



DECIZIA nr.50/28.06.2012
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. S.R.L. din loc.Crăciunești, jud. Mureș,
înregistrată sub nr...../20.01.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **S.C. S.R.L. din loc. Crăciunești, jud. Mureș**, asupra contestației înregistrată sub nr..../20.01.2012, formulată împotriva Deciziei de impunere nr..../14.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../14.12.2011, comunicată petentei la data de 23.12.2011, potrivit confirmării de primire anexate în copie la dosarul cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de **... lei**, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mures, prin organele specializate, este legal învestită sa soluționeze cauza.

A) Prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr...../20.01.2012, petenta invocă următoarele:

I. Sub aspect formal, actele în baza cărora s-a efectuat inspecția fiscală precum și cele emise ulterior acesteia, sunt supuse următoarelor critici:

a) inspectorii care au efectuat inspecția fiscală arată că aceasta s-ar fi efectuat în baza ordinului de serviciu nr...../20.06.2011, acest înscris nu a fost anexat raportului de inspecție fiscală întocmit în urma inspecției fiscale;

b) Raportul de inspecție fiscală nr..../14.12.2011 cuprinde 29 de anexe, însă acesta a fost comunicat contribuabilului verificat fără Anexele 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 9, 10, 12, 13, 15, 16, 17, 19, 20, 21, 24 și 27.

II. Sub aspectul legalității măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr..../14.12.2011, petenta arată:

1) Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar și accesoriile aferente

1.a. - în mod eronat au fost considerate nedeductibile la stabilirea bazei impozabile a impozitului pe profit “*cheltuielile înregistrate de pe documente care nu sunt justificative din punct de vedere legal*” (cap.1.1. lit.a, pct.a.1., a.2. și a.3. din decizia de impunere nr...../14.12.2011);

- inspectorii fiscali deși dețineau documente justificative (facturi fiscale) care au stat la baza înregistrărilor în contabilitatea contribuabilului verificat, întocmite de agenții economici furnizori ai bunurilor achiziționate, au verificat doar baza de date a Ministerului Finanțelor Publice și a Oficiului Național al Registrului Comerțului, verificare în urma căreia, primind informații în sensul că datele de identificare (cod de înregistrare fiscală și număr de înregistrare în registrul comerțului) înscrise pe documentele justificative ale contribuabilului aparțin unor persoane juridice cu altă denumire decât cea înscrisă în conținutul lor, au apreciat, fără efectuarea unor verificări suplimentare, că aceste documente nu pot constitui documente justificative din punct de vedere legal;

- potrivit prevederilor art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, “prima persoană culpabilă pentru documentele justificative în baza cărora se efectuează înregistrările contabile este cea care le-a întocmit, vizat și aprobat, abia după excluderea culpei acesteia putându-se angaja răspunderea persoanei care, de bună credință fiind, le-a înregistrat în contabilitate”;

- majoritatea documentelor justificative conțin suficiente elemente de identificare a persoanelor fizice desemnate ca delegați ai furnizorilor de mărfuri achiziționate, însă inspectorii fiscali s-au rezumat la verificarea unui singur document justificativ, arătând că acesta nu conține alte date de identificare ale delegatului decât numele și prenumele acestuia și nu conține date de identificare ale mijlocului de transport;

- cu privire la achizițiile înregistrate în baza unor borderouri de achiziții de la persoane fizice, inspectorii fiscali au procedat la aplicarea prevederilor art.11 alin.(1) din Codul fiscal doar pe baza verificărilor efectuate de Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul D.G.F.P. Mureș;

- “contribuabilul verificat a beneficiat de prezumția de vinovăție (...) omițându-se prevederile legale privind obligația persoanelor fizice și/sau juridice care realizează venituri din activități economice de a se înregistra din punct de vedere fiscal în vederea impunerii veniturilor”;

- “inspectorii fiscali au ales să sancționeze buna credință a contribuabilului verificat care a procedat la aplicarea prevederilor legale în vigoare în materia înregistrărilor contabile în vederea stabilirii și plății impozitelor și taxelor aferente bugetului de stat și nu reaua-credință a persoanelor care au emis documentele justificative care, în opinia inspectorilor fiscali, nu pot sta la baza unor cheltuieli deductibile fiscal”;

1.b. - privitor la înregistrarea drept cheltuială deductibilă a contravalorii bunurilor achiziționate prin facturile fiscale emise de S.C. S.R.L. și S.C. ... S.R.L. (cap.1.1. lit.b) din Decizia de impunere nr.../14.12.2011) - societăți declarate inactive prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală (OPANAF) nr.1167/29.05.2009 cu intrare în vigoare de la data de 11.06.2009 și OPANAF nr.2499/21.09.2010 cu intrare în vigoare de la data de 07.10.2010, ulterior ambele fiind reactivate - cu toate că data declarării inactive a celor doi agenți economici, conform datelor de pe site-ul oficial al Ministerului Finanțelor Publice este 11.01.2009 și 07.10.2010, contribuabilului S.C. ... S.R.L., conform datelor oficiale de pe același site, nu i-a fost anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA;

- societatea a derulat operațiuni comerciale cu S.C. ... S.R.L. și înainte de data declarării acestui agent economic în inactivitate, aspect pe care organele de control l-au ignorat, neluând în considerare faptul că operațiunile comerciale derulate anterior datei declarării ca inactiv a acestui agent economic, au întărit convingerea contribuabilului verificat asupra seriozității și bonității furnizorului;

- inspectorii fiscali invocă prevederile Ordinului președintelui ANAF nr.575/2006, ieșit din vigoare la data efectuării operațiunilor economice, la această dată având aplicabilitate Ordinul președintelui ANAF nr.819/2008;

- Ordinele președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1167/2009, respectiv nr.2499/2010, nu au fost publicate în Monitorul Oficial al României, partea I, ci doar pe pagina de internet a ANAF, prin urmare din punct de vedere juridic, pe de o parte contribuabilii identificați mai sus nu au fost niciodată inactivi, iar pe de altă parte, actele normative invocate de inspectorii fiscali nu sunt opozabile contribuabilului verificat;

1.c. - referitor la cheltuielile de exploatare efectuate la imobilul (construcție) în care societatea și-a stabilit sediul social, inspectorii fiscali au apreciat incorect că este vorba de un contract de închiriere a imobilului și că societatea avea drept de deducere prin amortizarea lunară a cheltuielilor efectuate pentru întreținerea și îmbunătățirea imobilului închiriat;

- în mod eronat inspectorii fiscali au calificat drept contract de închiriere un contract care prevede expres că “chiria am stabilit-o de comun acord la suma de 0 euro pe lună”, fiind vorba de un contract de comodat care nu face obiectul prevederilor art.24 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal;

1.d. - referitor la neînregistrarea facturilor fiscale reprezentând penalități contractuale în sumă totală de .. lei (cap.1.2. lit.a și lit.b din Decizia de impunere nr.../14.12.2011), “însăși inspectorii fiscali prin decizia de impunere contestată au arătat că pentru aceste facturi fiscale emise cu titlu de penalități contractuale contribuabilul a emis facturi de stornare, dar se pare că dintr-o eroare

de înregistrare contabilă sumele facturate cu titlu de penalități au fost înregistrate din nou în evidențele contabile ale contribuabilului”;

1.e. - “referitor la recalcularea impozitului minim datorat de contribuabil (cap.1.3. din Decizia de impunere nr.../14.12.2011), (...) acesta este incorect impus în condițiile în care contribuabilul apreciază corecte înregistrările contabile din perioada supusă inspecției fiscale, întemeiat pe motivele invocate mai sus”;

1.f. - referitor la accesoriile datorate pentru impozitul pe profit suplimentar, acestea sunt nedatorate în considerarea motivelor de fapt și de drept prezentate la pct.1a) - 1e) de mai sus.

2) Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și accesoriile aferente

2.a. - privitor la deducerea TVA în baza facturilor emise de un contribuabil a cărui denumire diferă de codul de înregistrare în scopuri de TVA înscris pe factura fiscală, aspect relevat de verificările efectuate de inspectorii fiscali prin consultarea exclusivă a bazei de date a Ministerului Finanțelor Publice, societatea susține că având în vedere prevederile art.153 și următoarele din Codul fiscal, care utilizează sintagma de contribuabil înregistrat în scopuri de TVA, coroborate cu valabilitatea codul de înregistrare în scopuri de TVA înscris pe facturile fiscale înregistrate în contabilitatea contribuabilului verificat, se concluzionează că inspectorii fiscali au aplicat o măsură nelegală și pripită;

2.b. - referitor la TVA dedusă în baza documentelor justificative emise de contribuabili declarați inactivi, societatea arată că potrivit art.153 alin.(8) din Codul fiscal în forma în vigoare la data realizării operațiunilor economice (anul 2010) organele fiscale aveau posibilitatea de a proceda la anularea înregistrării în scopuri de TVA a contribuabilului declarat inactiv, la acea dată anularea nefiind operabilă din oficiu. Măsura inspectorilor fiscali este neîntemeiată și pentru motivele de fapt și de drept evocate la pct.1.b. din contestație;

2.c. - referitor la TVA colectată de contribuabilul verificat, societatea arată că sunt reale susținerile inspectorilor fiscali potrivit cărora nu a depus la D.G.F.P.-A.F.P. Tg.Mureș decontul de TVA aferent semestrului II 2010, pe această perioadă TVA colectată fiind în sumă de ... lei, doar că TVA de plată aferentă acestei perioade este în sumă de .. lei și nu de ... lei, potrivit decontului de TVA depus de contribuabil ulterior inspecției fiscale, la data de 27 decembrie 2011 sub nr.....;

- la data de 28 decembrie 2011 contribuabilului i s-a eliberat certificatul de atestare fiscală nr.... din care rezultă că acesta nu are obligații de plată principale sau accesorii către bugetul de stat la data de 30.11.2011;

2.d. - referitor la accesoriile aferente TVA de plată suplimentar stabilită, acestea sunt nedatorate în considerarea motivelor de fapt și de drept prezentate la pct.2.a. și 2.b. de mai sus.

Referitor la contestația nr.../20.01.2012 (anterior prezentata), în adresa înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../19.03.2012 S.C. ... S.R.L. din Crăciunești invocă următoarele:

- “în vederea corectei soluționări a contestației cu numărul de mai sus, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.../14.12.2011, anexat prezentei depunem:

1. Declarația informativă rectificativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (formular 394), înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș sub nr..../27.02.2012;

2. Declarația informativă privind livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate anul 2011 (formular 392A), înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș sub nr..../27.02.2012.

Prin aceste declarații se face dovada corectării erorilor de înregistrare contabilă indicate la lit.B pct.1d) din contestație care au generat, în cadrul inspecției fiscale recalcularea impozitului pe profit, stabilindu-se atât impozit pe profit suplimentar cât și accesorii aferente acestuia.

Drept urmare, întemeiat și pe faptul stornării facturilor fiscale care au generat recalcularea impozitului pe profit, dovedită cu înscrisurile anexate contestației, solicităm a avea în vedere la soluționarea contestației și cele două declarații fiscale ale căror xerocopii la anexăm prezentei”.

B) Față de aspectele contestate se reține că, urmare verificării efectuate de organele de specialitate ale Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C. S.R.L. din loc.Crăciunesti, jud. Mureș*, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.../14.12.2011 și Decizia de impunere nr.../14.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care au fost stabilite suplimentar în sarcina societății obligații fiscale în sumă totală de lei, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- .. lei reprezentând majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere susținerile societății și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Urmare inspecției fiscale efectuate la *S.C. ... S.R.L. din loc.Crăciunesti, jud. Mureș*, prin Decizia de impunere nr..../14.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../14.12.2011, organele de control ale D.G.F.P. Mures - Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit suplimentar în sarcina unității obligații fiscale suplimentare în suma totală de lei , astfel:

Având în vedere constatările redată la cap.III pct.1.1. “Impozitul pe profit” lit.a.1) - lit.a.3), lit.b) și lit.c), pct. 1.2. lit.a.) și lit.b), respectiv pct.1.3. din Raportul de inspecție fiscală nr.../14.12.2011, analizate în cele ce urmează, în temeiul prevederilor art.19 alin.(1) din Codul fiscal, coroborate cu precizările de la

pct.13 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea bazelor impozabile pentru calculul impozitului pe profit, aferente perioadei trim.II 2008 - trim.II 2011, cu suma totală de ... lei, din care:

- venituri neînregistrate în sumă de ... lei (cap.III pct. 1.2. lit.a.) și lit.b) din raportul de inspecție fiscală);
- cheltuieli nedeductibile în sumă de lei (cap.III pct.1.1. lit.a.1) - lit.a.3), lit.b) și lit.c) din raportul de inspecție fiscală).

Pe perioade fiscale, elementele de venituri și cheltuieli care influențează bazele impozabile la calculul impozitului pe profit, sunt redată la pag. 8 din Raportul de inspecție fiscală nr.../14.12.2011.

În Situația privind profitul impozabil determinat în timpul controlului - anexa nr.14 la raportul de inspecție fiscală -, urmare reîntregirii bazelor impozabile aferente perioadelor fiscale menționate mai sus, organele de control au stabilit o obligație de plată datorată în contul impozitului pe profit în sumă totală de... lei, astfel că față de obligația de plată în sumă totală de .. lei evidențiată de societate în contabilitate, urmare controlului în sarcina acesteia s-a stabilit un **impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei** (... lei - lei).

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma menționată, cu ocazia controlului au fost calculate **accesorii aferente în sumă totală de lei**, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și 120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, din care suma de ... lei reprezintă majorări de întârziere, iar suma de lei reprezintă penalități de întârziere (modul de determinare al acestora fiind prezentat în anexa nr.22 la raportul de inspecție fiscală).

Totodată, având în vedere constatările cuprinse la cap.III pct.2.1 "Taxa pe valoarea adăugată" lit.a) și lit.b), respectiv pct.2.2 lit.a) și lit.b) din Raportul de inspecție fiscală nr.../14.12.2011, analizate în cele ce urmează, organele de control au stabilit ca societatea datorează **taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma de ... lei** [(... lei + ... lei) taxă neadmisă la deducere + (... lei + ... lei) taxă colectată suplimentar].

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, cu ocazia controlului au fost calculate **accesorii aferente în sumă totală de ... lei**, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și 120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, din care suma de ... lei (... lei + ... lei) reprezintă majorări de întârziere, iar suma de lei (... lei + lei) reprezintă penalități de întârziere (modul de determinare al acestora fiind prezentat în anexa nr.26 la raportul de inspecție fiscală).

Împotriva Deciziei de impunere nr.../14.12.2011 prin care au fost stabilite obligațiile fiscale anterior menționate, S.C. ... S.R.L. din loc.Crăciunesti, a formulat contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../20.01.2012, solicitând "emiterea unei Decizii de soluționare a contestației în sensul anulării în tot a

Deciziei de impunere nr..../14.12.2011 și drept urmare exonerarea societății noastre de la plata obligațiilor suplimentare în sumă totală de lei ”.

Totodata, referitor la contestația nr...../20.01.2012 anterior menționată, în adresa înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr..../19.03.2012 S.C.... S.R.L. din Crăciunești invocă următoarele:

- “în vederea corectei soluționări a contestației cu numărul de mai sus, formulată împotriva Deciziei de impunere nr..../14.12.2011, anexat prezentei depunem:

1. Declarația informativă rectificativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (formular 394), înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș sub nr..../27.02.2012;

2. Declarația informativă privind livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate anul 2011 (formular 392A), înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureș sub nr..../27.02.2012.

Prin aceste declarații se face dovada corectării erorilor de înregistrare contabilă indicate la lit.B pct.1d) din contestație care au generat, în cadrul inspecției fiscale recalcularea impozitului pe profit, stabilindu-se atât impozit pe profit suplimentar cât și accesorii aferente acestuia.

Drept urmare, întemeiat și pe faptul stornării facturilor fiscale care au generat recalcularea impozitului pe profit, dovedită cu înscrisurile anexate contestației, solicităm a avea în vedere la soluționarea contestației și cele două declarații fiscale ale căror xerocopii la anexăm prezentei”.

Față de această solicitare a petentei din adresa anterior menționată se rețin următoarele:

- înregistrarea declarațiilor rectificative anterior menționate, anexate de contestatoare, s-a efectuat urmare celor consemnate de organele de inspecție fiscală la cap.V “Alte constatari” pct.2 din Raportul de inspecție fiscală nr..../14.12.2011, și anume:

“Prin adresa înregistrată la A.I.F. sub nr..../24.08.2011 - anexa nr.15, s-au solicitat Biroului Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. Mureș informații din aplicația care gestionează Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (D394).

Din Raportul primit - anexa nr.16, rezultă că există neconcordanțe între informațiile declarate de contribuabil în sem.I 2011 în ceea ce privește achiziția de la S.C. S.R.L., în valoare totală de ... lei (baza impozabilă ... lei + TVA ... lei) - pentru care deține documente justificative - deoarece în D394 a indicat în mod eronat codul de înregistrare fiscală a partenerului, respectiv “...” în loc de “...” astfel că tranzacția dintre cele două firme este evidențiată la nr. crt.1 din lista cu neconcordanțe transmisă de B.J.I.F.

În temeiul prevederilor art.105 alin.(9) din O.G. nr.92/2003 (r) coroborate cu pct.102.7 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. 1050/2004, s-a întocmit **Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..../12.12.2012**, prin care s-a dispus întocmirea și înregistrarea unei noi D394, pentru sem.I 2011”, aceasta dispoziție - emisă în baza raportului de

inpsctie fiscala - **nefiind atacata pe cale adminstrativa prin contestatia înregistrata la D.G.F.P. Mureş sub nr...../20.01.2012;**

- potrivit celor precizate anterior în considerentele prezentei decizii, stabilirea impozitului pe profit suplimentar în suma de ... lei prin Decizia de impunere nr...../14.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală are la baza constatările redade la cap.III pct.1.1. “Impozitul pe profit” lit.a.1) - lit.a.3), lit.b) și lit.c), pct. 1.2. lit.a.) si lit.b), respectiv pct.1.3. din Raportul de inspecție fiscală nr.../14.12.2011 - constatari care nu au legatura cu achizitia de la S.C. ... S.R.L., pentru care prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr...../12.12.2012, s-a dispus întocmirea și înregistrarea unei noi D394, pentru sem.I 2011, astfel ca prin depunerea Declarației informative rectificative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (formular 394), înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureş sub nr..../27.02.2012, si legat de aceasta a Declarației informative privind livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate anul 2011 (formular 392A), înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Tg.Mureş sub nr...../27.02.2012, contestatoarea nu face “dovada corectării erorilor de înregistrare contabilă indicate la lit.B pct.1d) din contestație care au generat, în cadrul inspecției fiscale recalcularea impozitului pe profit, stabilindu-se atât impozit pe profit suplimentar cât și accesorii aferente acestuia”, după cum eronat susține.

I. Referitor la nerespectarea prevederilor legale în desfășurarea inspecției fiscale

În fapt, prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureş sub nr.../20.01.2012, petenta susține că inspecția fiscala s-a efectuat fără aviz de inspecție fiscală, iar “obligațiile fiscale suplimentare și obligațiile fiscale accesorii de plată stabilite prin Decizia de impunere nr..../14.12.2011 în sumă totală de ... lei, au fost stabilite în sarcina societății noastre cu încălcarea și/sau interpretarea eronată a prevederilor legale în vigoare motiv pentru care împotriva acestor sume formulăm prezenta contestație” invocând următoarele:

“Sub aspect formal, actele în baza cărora s-a efectuat inspecția fiscală precum și cele emise ulterior acesteia, sunt supuse următoarelor critici:

a) inspectorii care au efectuat inspecția fiscală arată că aceasta s-ar fi efectuat în baza ordinului de serviciu nr.../20.06.2011, acest înscris nu a fost anexat raportului de inspecție fiscală întocmit în urma inspecției fiscale desfășurate;

b) potrivit consemnărilor de la cap.VIII, Raportul de inspecție fiscală nr.../14.12.2011 cuprinde 29 de anexe, însă acesta a fost comunicat contribuabilului verificat fără Anexele 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 9, 10, 12, 13, 15, 16, 17, 19, 20, 21, 24 și 27”.

În drept, potrivit prevederilor art.102 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, “(4) Emiterea avizului de inspecție fiscala nu este necesara:

a) în cazul controlului inopinat si al controlului încrucisat;

b) în cazul unor acțiuni îndeplinite ca urmare a solicitării unor autorități, potrivit legii;

c) în cazul refacerii inspecției fiscale ca urmare a unei decizii de soluționare a contestației;

d) pentru soluționarea unor cereri ale contribuabilului.”

Cu adresele înregistrate la D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție fiscală sub nr.../26.05.2011 (anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală), respectiv sub nr.../26.10.2011 (anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală), Garda Financiară Mureș a transmis procesul verbal nr.../24.05.2011 și anexele aferente, respectiv procesul verbal nr..../24.10.2011 și anexele aferente, întocmite urmare verificărilor efectuate la S.C. ... S.R.L. din loc.Crăciunesti, jud. Mureș, cu privire la tranzacțiile efectuate cu S.C. ... S.R.L. din Sibiu, respectiv cu S.C. ... S.R.L. din Galați și S.C. ... S.R.L. din București, în vederea “punerii în aplicare a procedurilor impuse de reglementările și dispozițiile în materie”, respectiv “pentru stabilirea în întregime a obligațiilor fiscale datorate de societate”.

Având în vedere cele de mai sus, precum și precizările organelor de inspecție fiscală din referatul cu propunerile de soluționare a contestației nr.../30.01.2012, potrivit cărora:

“(...) în conformitate cu prevederile art.96 alin.(1) lit.b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, societatea a fost supusa inspecției fiscale parțiale, iar în temeiul prevederilor art.97 alin.(3) lit.a) din același act normativ, în realizarea inspecției s-a aplicat metoda de control prin sondaj, care a constatat în verificarea selectivă a documentelor și a operațiunilor semnificative, în care sunt reflectate modul de calcul, de evidențiere și de plată a obligației fiscale constând în impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată”,

se reține că inspecția fiscală efectuată la S.C. ... S.R.L. din loc.Crăciunești, jud. Mureș, a fost realizată cu respectarea procedurilor legale în materie, nefiind necesară emiterea și comunicarea avizului de inspecție fiscală.

Referitor la criticile aduse “Sub aspect formal” actelor premergătoare, respectiv celor emise ulterior inspecției fiscale, se rețin argumentele organelor de inspecție fiscală din referatul anterior menționat, și anume:

“a) inspecția fiscală s-a efectuat în baza **ordinului de serviciu nr. .../20.06.2011** și a fost consemnată în Registrul Unic de Control al societății la nr. crt. 3 din 22.09.2011, astfel că ordinul de serviciu nu constituie o anexă la raportul de inspecție fiscală întocmit.

b) Petenta arată că Raportul de inspecție fiscală nr. ../14.12.2011 a fost comunicat fără **Anexele 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7,9,10, 12, 13, 15, 16,17,19,20,21,24 și 27.**

După cum rezultă din R.I.F. nr.../14.12.2011, la Capitolul VIII Anexe (pag.22) sunt enumerate documentele și situațiile anexate, care constituie parte integrantă din actul de control.

O parte din aceste anexe, sunt copii ale unor documente/acte contabile puse la dispoziție de către contribuabil prin reprezentantul legal, și/sau care au fost aduse la cunoștința acestuia prin corespondența comunicată de A.I.F. fie pe cale oficială (transmise prin poșta), fie au fost înmânate personal administratorului

societatii la data semnarii acestora, astfel ca nu a mai fost necesara comunicarea anexelor odata cu transmiterea Raportului de Inspecție Fiscala respectiv.

Astfel, în ceea ce priveste anexele mentionate mai sus, care fac parte integranta din Raportul de Inspecție Fiscala si la care s-a facut referire atât în cuprinsul actului de control, cât si la finalul acestuia, se retine ca o parte dintre acestea chiar daca nu au fost transmise în totalitate odata cu R.I.F., au ajuns în posesia reprezentantului legal al societatii, fie prin corespondenta transmisa prin posta, fie:

Anexa nr. 1 - Declaratia reprezentantului legal al contribuabilului - este completata si semnata de catre administratorul societatii, dl. ..., ca reprezentant legal al acesteia, ca atare are cunostinta despre continutul anexei;

Anexa nr. 2 - Decizii privind nr. facturilor - sunt documente întocmite de catre societate si puse la dispozitia organelor de inspecție fiscala de catre administratorul acesteia;

Anexa nr. 4 - Invitatie nr. .../20.06.2011 - a fost transmisa prin posta atât la adresa sediului societatii, cât si la adresa de domiciliu a administratorului, urmare solicitarii G.F. Mures (efectuata prin adresa nr. .../MS/24.05.2011), cu referire la tranzactiile efectuate de societate cu SC ... SRL în perioada octombrie - decembrie 2009. Mentionam ca administratorul societatii a dat curs acestei Invitatii în data de 29.06.2011 si a pus la dispozitia organelor de inspecție fiscala copii ale documentelor solicitate prin Invitatie, ca atare un exemplar al acesteia se afla în posesia reprezentantului legal al societatii;

Anexa nr. 5 - Invitatie nr. .../13.09.2011 - a fost transmisa prin posta atât la adresa sediului societatii, cât si la adresa de domiciliu a administratorului, prin care s-au solicitat actele/documentele contabile aferente perioadei februarie 2008 - iulie 2011. În data de 22.09.2011 - data fixata în Invitatie - administratorul s-a prezentat la sediul A.I.F. cu documentele respective, ca atare un exemplar al Invitatiei se afla în posesia reprezentantului legal al societatii;

Anexa nr. 6 - Pv ridicare înscrișuri nr. .../22.09.2011 - a fost întocmit de organele de inspecție fiscala în data de 22.09.2011, cu ocazia predarii/primirii documentelor contabile. Din cele doua exemplare al procesului-verbal, semnat atât de echipa de control cât si de administratorul societatii, un exemplar a fost înmânat acestuia, ca atare nu a mai fost transmis contribuabilului si cu R.I.F.;

Anexa nr. 17 - Fact. de la SC ... SRL si SC ... SRL - documentele în original se afla arhivate în dosarele societatii, prezentate cu ocazia controlului. Organele de inspecție fiscala au retinut în copie aceste documente, semnate pentru conformitate cu originalul de catre administratorul societatii, ca atare copiile acestor documente nu au mai fost transmise si cu R.I.F.;

Anexa nr. 19 - Balanta iulie 2010 si jurnale de vânzari, Anexa nr. 20 - Balanta septembrie - decembrie 2010, respectiv Anexa nr. 21 - Registru jurnal iunie 2011 cuprinde documente contabile întocmite de societate, generate din aplicatia informatica utilizata de aceasta, iar cu ocazia controlului au fost retinute doar copii ale acestor documente, semnate pentru conformitate cu originalele de catre reprezentantul legal.

Ca atare, documentele care constituie anexele nr. 19, nr. 20 si nr. 21, se afla în posesia societatii si nu au mai fost transmise cu R.I.F.;

Anexa nr.24 - Fact. Nr.../25.03.2009 catre Primaria Band - documentul în original se afla arhivat în dosarele societatii, prezentate cu ocazia controlului. Organele de inspectie fiscala au efectuat o copie a acestui document, semnat pentru conformitate cu originalul de catre administratorul societatii, ca atare copia acestui document nu a mai fost transmisa si cu R.I.F.;

Anexa nr. 27 - Nota explicativa - cuprinde întrebările/răspunsurile formulate cu referire la constatările cuprinse în R.I.F. A fost întocmită în trei exemplare, din care un exemplar a fost înmănat administratorului societatii, la data semnării acesteia, (31.10.2011), astfel ca nu s-a impus transmiterea acesteia si odata cu R.I.F.

Mentionam ca **Anexele nr. 3 - Adresa GF nr. .../MS/24.05.2011 si nr. 7 - Adresa GF nr.../MS/24.10.2011** - cuprind documentele întocmite de Garda Financiara cu ocazia controalelor inopinate efectuate, respectiv Procesele verbale si anexele aferente, care, de altfel, au fost comunicate de G.F. si contribuabilului la data semnării acestora de catre reprezentantul legal, ca atare societatea verificata are cunostinta despre continutul acestora.

În ceea ce priveste celelalte anexe care nu au fost comunicate odata cu raportul de inspectie fiscala, respectiv:

Anexa nr. 9 - Solicitare de control încrucișat ./24.08.2011 si Anexa nr. 10 Raspuns solicitare de control încrucișat - cu referire la SC SRL;

Anexa nr. 12 - Solicitare de Control Incrucisat si Anexa nr. 13 - Raspuns solicitare - cu referire la achizițiile efectuate de la persoanele fizice;

Anexa nr. 15 - Adresa catre BJIF si Anexa nr. 16 - Raspuns BJIF - cu referire la tranzacțiile comerciale efectuate cu partenerii interni în perioada supusa verificării si la situațiile generate de aplicatia informatica ce gestioneaza D394, precizam ca documentele care intra în componenta acestor anexe sunt documente cu caracter intern, întocmite cu respectarea procedurilor de inspectie fiscala si care, din motive de deontologie profesionala si pastrare a secretului fiscal, nu au fost comunicate contribuabilului - fiind pastrate doar în dosarul format urmare inspectiei fiscale partiale.

Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat în conformitate cu prevederile legale privind secretul fiscal, astfel cum este definit la *art. 11 alin. (1) din G.G. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza ca "functionarii publici din cadrul organului fiscal (..) sunt obligati, în conditiile legii, sa pastreze secretul asupra informatiilor pe care le detin ca urmare a exercitarii atributiilor de serviciu".*

Mai mult, la art. 11 alin. (2) din acelasi act normativ, se precizeaza ca *"informatiile referitoare la impozite, taxe, contributii si alte sume datorate bugetului general consolidat pot fi transmise numai:*

- a) autoritatilor publice, în scopul îndeplinirii obligatiilor prevazute de lege;*
- b) autoritatilor fiscale ale altor tari, În conditii de reciprocitate În baza unor conventii;*
- c) autoritatilor judiciare competente, potrivit legii;*
- d) în alte cazuri prevazute de lege",*

iar la alin. (4) se arata ca "este permisa transmiterea de informatii cu caracter fiscal În alte situatii decât cele prevazute la alin. (2), în conditiile în care se asigura ca din acestea nu reiese identitatea vreunei persoane fizice sau juridice".

Având în vedere cele de mai sus, rezulta ca prin lege, organele de inspectie fiscala nu aveau dreptul sa divulge informatiile primite urmare controalelor încrucisate, fiind obligate sa le trateze ca informatii confidentiale.

Se precizeaza însa ca organele de inspectie fiscala au informat reprezentantul legal al societatii despre continutul documentelor respective si au comunicat acestuia faptul ca informatiile transmise stau la baza stabilirii starii de fapt fiscale a contribuabilului si la fundamentarea constatarilor detaliate în Raportul de Inspectie Fiscala".

II. Referitor la deducerea cheltuielilor si taxei pe valoarea adaugata în baza documentelor care nu sunt justificative din punct de vedere legal (facturi emise de S.C. ... S.R.L. din Sibiu, S.C.... S.R.L. din Galați și S.C. ... S.R.L. din București) (cap.III, pct.1.1 lit.a.1) si a.2), pct.2.1 lit.a) din Raportul de inspectie fiscală nr.../14.12.2011), respectiv neînregistrarea veniturilor (cap.III, pct.1.2 lit.a.) si b) din Raportul de inspectie fiscală nr.../14.12.2011)

În fapt, cu adresa nr.../25.05.2011, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr..../25.05.2011, iar la Activitatea de Inspectie fiscală sub nr.../26.05.2011, Garda Financiară Mureș a transmis procesul verbal nr.../24.05.2011 întocmit urmare verificării efectuate la S.C. .. S.R.L. din loc.Crăciunesti, jud. Mureș, cu privire la tranzacțiile efectuate cu S.C. ... S.R.L. din Sibiu, în care comisarii Gărzii Financiare Mureș au consemnat următoarele:

- "Obiectivul controlului l-a constituit verificarea relațiilor comerciale cu Primăria com. Band, ca urmare a adresei.../P/2011/28.04.2011 a IPJ Mureș, SIF Mureș, înregistrată la Garda Financiară Mureș sub nr.../06.05.2011";

- "În data de 13.05.2011, S.C. ... S.R.L. Crăciunesti a prezentat organului de control un număr de 29 facturi fiscale (...) emise de S.C.... S.R.L. Sibiu, J.../.../2001, CIF RO..., ca documente de proveniență a materialelor de construcții livrate de societate către Primăria Band";

- "Am constatat că societatea furnizoare nu a fost identificată în baza de date a Ministerului de Finanțe (...) și nici a Oficiului Național al Registrului Comerțului";

- "pe facturile prezentate de la furnizor nu este înscris mijlocul de transport, datele de identificare ale delegatului (...), iar plățile au fost efectuate în numerar";

- "În nota explicativă, ..., administratorul societății declară că nu a reținut numerele mijloacelor de transport, nu poate prezenta avize de însoțire a mărfurilor la transporturile efectuate, persoana i-a fost prezentată ca administrator al S.C. ... S.R.L. Sibiu";

- "Având în vedere faptul că cele 29 facturi fiscale sunt fictive, nu se poate accepta deductibilitatea TVA-ului și nici cheltuiala cu mărfurile a S.C. ...

S.R.L. Crăciunesti, fiind diminuate TVA-ul cât și profitul impozabil aferente celor 29 de facturi în cauză”.

Totodată, cu adresa nr.../24.10.2011, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../25.10.2011, iar la Activitatea de Inspecție fiscală sub nr.../26.10.2011, Garda Financiară Mureș a transmis procesul verbal nr.../24.10.2011 întocmit cu ocazia verificării efectuate la S.C. ... S.R.L. din loc.Crăciunesti, jud. Mureș, vizând tranzacțiile efectuate de aceasta cu S.C. ... S.R.L. din Galați și S.C. ... S.R.L. din București, în care comisarii Gărzii Financiare Mureș au consemnat următoarele:

- “Controlul s-a efectuat la sediul Gărzii Financiare Mureș asupra documentelor puse la dispoziție de societate, urmare a sesizării nr.../14.10.2011, în ceea ce privește relațiile comerciale dintre SC ... SRL (în calitate de furnizor) și Primăria comunei Band, jud.Mureș”;

- “A) SC Vultur Construct Crăciunești a înregistrat în evidențele contabile un număr de 13 facturi emise de SC ... SRL Galați, (...) facturi care se dovedesc neautentice din următoarele considerente:

1. Conform bazei de date a Ministerului Finanțelor Publice..., rezultă că, codul unic de înregistrare (CUI) înscris în antetul celor 13 facturi și anume - ... - este “Cod fiscal negăsit sau incorect introdus”;

2. Conform informațiilor obținute de pe site-ul O.N.R.C. - aplicația Recom..., rezultă că numărul atribuit de această instituție, care este înscris în antetul celor 13 facturi, și anume - J.../.../1998 - nu aparține SC ... SRL Galați ci SC ... SRL Galați societate radiată....;

(...) Din cele prezentate mai sus se poate concluziona faptul că transferul de bunuri cuprinse în cele 13 facturi nu a avut loc și prin urmare SC ... SRL Crăciunești nu era îndreptățită legal să înregistreze pe cheltuieli valorile din aceste facturi și nici să deducă TVA aferent acestora”;

- “B) SC Crăciunești a înregistrat în evidențele contabile un număr de 20 facturi emise de SC SRL București (...) facturi care se dovedesc neautentice din următoarele considerente:

1. Conform bazei de date a Ministerului Finanțelor Publice..., rezultă că, codul unic de înregistrare (CUI) înscris în antetul celor 20 facturi și anume - R.... - este “Cod fiscal negăsit sau incorect introdus”;

2. Conform informațiilor obținute de pe site-ul O.N.R.C. - aplicația Recom..., rezultă că numărul atribuit de această instituție, care este înscris în antetul celor 20 facturi, și anume - J.../.../1995 - nu aparține SC SRL București ci SC SRL București societate radiată....;

(...) Din cele prezentate mai sus se poate concluziona faptul că transferul de bunuri cuprinse în cele 20 facturi nu a avut loc și prin urmare SC ... SRL Crăciunești nu era îndreptățită legal să înregistreze pe cheltuieli valorile din aceste facturi”.

Procesele verbale nr.../24.05.2011 și nr.../24.10.2011 menționate mai sus, împreună cu anexele aferente au fost înaintate de Garda Financiară Mureș Parchetului de pe lângă Tribunalul Mureș, împotriva administratorului SC ... SRL Crăciunești fiind formulate sesizările penale nr.../MS/25.05.2011, respectiv

nr..../MS/24.10.2011 pentru săvârșirea infracțiunii prevăzute și pedepsite de art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr.241/2005.

Având în vedere cele consemnate de comisarii Gărzii Financiare în procesele verbale anterior menționate, și din verificările efectuate pe baza actelor/documentelor contabile prezentate de contribuabilul verificat (facturi primite, Registrul Jurnal, balanțe de verificare), în Raportul de inspecție fiscală nr..../14.12.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..../14.12.2011, organele de inspecție fiscală au reținut următoarele:

II.1. Referitor la cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată deduse în baza documentelor care nu sunt justificative din punct de vedere legal (cap.III, pct.1.1 lit.a.1) și a.2), pct.2.1 lit.a) din raportul de inspecție fiscală):

a) facturi primite de la S.C. S.R.L. din Sibiu

În perioada octombrie - decembrie 2009 societatea verificată a înregistrat în contabilitate un număr de douăzecișisnouă de facturi emise de S.C. ... S.R.L. din Sibiu în valoare totală de .. lei (baza impozabilă ... lei + TVA ... lei) - anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală - reprezentând diverse materiale auxiliare pentru construcții (balast, piatra concasată, piatra spartă, sort), evidențiate în rulajul debitor al contului 371 din balanțele de verificare întocmite pentru lunile de referință.

Totodată, în perioada de referință, organele de inspecție fiscală au mai identificat la contribuabilul verificat alte facturi emise de S.C. ... S.R.L. din Sibiu astfel:

- în luna octombrie 2009 paisprezece facturi în valoare totală de ... lei (baza impozabilă .. lei + TVA ... lei) - anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală - prin care societatea achiziționat 200 buc. "coșuri de gunoi din tablă", evidențiate în rulajul debitor al contului 371 din balanța de verificare întocmită pentru luna octombrie 2009;

- în luna aprilie 2010 douăzecișidouă de facturi în valoare totală de ... lei (baza impozabilă .. lei + TVA ... lei) - anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală - prin care societatea achiziționat produse (coșuri de gunoi, panouri inscripționate, stâlpi/parapeți inox), evidențiate în rulajul debitor al contului 371 din balanța de verificare întocmită pentru luna de referință.

Bunurile achiziționate au fost valorificate integral în perioadele de referință, concomitent cu înregistrarea veniturilor (în rulajele contului 701) înregistrându-se pe cheltuieli de exploatare (contul 607) costul de achiziție al mărfurilor. La finele anului 2009 contul 371 nu prezintă sold.

Prin urmare, societatea a prezentat organelor de inspecție fiscală facturi primite de la S.C. ... S.R.L. din Sibiu în valoare totală de ... lei (... lei + ... lei + ... lei), din care baza impozabilă (costul de achiziție) este de ... lei și TVA dedusă este în sumă de lei.

Din constatările detaliate de Garda Financiară în procesul verbal nr..../24.05.2011 și din verificările efectuate, organele de inspecție fiscală au reținut că S.C. ... S.R.L. din Sibiu cu datele de identificare: CUI RO..., J.../..../2001, nu există în baza informatică de date gestionată de M.F.P.

Urmare “Solicitării de control încrucișat” nr.../24.08.2011, transmisă Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Sibiu - anexa nr.9 la raportul de inspecție fiscală -, cu adresa înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Mureș sub nr.../08.09.2011 - anexa nr.10 la raportul de inspecție fiscală - D.G.F.P. Sibiu a comunicat că “S.C. ... S.R.L. CUI RO..., J.../.../2001, nu figurează în evidențele noastre”.

b) facturi primite de la S.C. ... S.R.L. din Galați și S.C. ... S.R.L. din București

În perioada ianuarie - martie 2009, societatea verificată a înregistrat în contabilitate treizecișitri de facturi fiscale primite de la S.C. ... S.R.L. din Galați (13 facturi) și S.C.... S.R.L. din București (20 facturi) în valoare totală de... lei (... lei + ... lei) - anexa nr.11 la raportul de inspecție fiscală - în baza căroră societatea a achiziționat diverse produse (bănci, mese+scaune pliabile) care au fost recepționate ca mărfuri și au fost valorificate integral, concomitent cu înregistrarea veniturilor înregistrându-se pe cheltuieli de exploatare (contul 607) costul de achiziție al mărfurilor în sumă de lei.

Din baza informatică de date gestionată de A.N.A.F., organele de inspecție fiscală au reținut că aceste societăți nu sunt înregistrate la Oficiul National al Registrului Comertului, ca atare nu au alocate datele de identificare înscrise în facturile în cauza, la rubrica “furnizor”.

Având în vedere cele de mai sus, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în contabilitatea societății verificate în baza documentelor primite de la S.C. ... S.R.L. din Sibiu, S.C. ... S.R.L. din Galați și S.C. ... S.R.L. din București în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei), majorarea nejustificată a cheltuielilor de exploatare pe seama acestora având ca efect fiscal diminuarea bazelor impozabile pentru calculul impozitului pe profit aferent perioadei de referință cu aceeași sumă.

Totodată, având în vedere prevederile art.146 alin.(1) lit.a) și art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au stabilit că societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei înscrisă în facturile fiscale emise de S.C. ... S.R.L. din Sibiu, societate care nu există în baza informatică de date gestionată de A.N.A.F.

II.2. Referitor la veniturile neînregistrate (cap.III, pct.1.2 lit.a.) și b) din raportul de inspecție fiscală)

a) La control s-a constatat că în luna iulie 2010 societatea verificată a emis către Primăria Șincai factura nr.../01.07.2010 în valoare de.... lei, reprezentând “penalizări cf. Contract”, aceasta fiind înregistrată în contul de venituri 7588 din balanța de verificare a lunii iulie 2010 și în Jurnalul de vânzări întocmit pentru trim.III 2010 - anexa nr.19 la raportul de inspecție fiscală - însă în balanțele de verificare întocmite ulterior (lunile septembrie - decembrie 2010) nu mai este înscris contul de venituri 7588 - anexa nr.20 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au reținut că din documentele contabile verificate nu rezultă stornarea facturii respective și/sau a veniturilor aferente.

În urma verificării Declarației privind impozitul pe profit (D101) organele de control au constatat că factura în cauză nu a fost cuprinsă la calculul impozitului pe profit aferent trim.III 2010, respectiv trim.IV 2010.

b) La control s-a constatat ca în luna aprilie 2011 societatea a emis către Primăria Band factura nr.1 în valoare de ... lei reprezentând "penalități", aceasta fiind înregistrată în contul de venituri 7581 din balanța de verificare și în Registrul jurnal al lunii aprilie 2011 și în Jurnalul de vânzări, însă în balanța de verificare întocmită pentru luna iunie 2011 nu mai este înscris contul de venituri 7581.

La poz.85 și 99 din Registrul jurnal întocmit pentru luna iunie 2011 - anexa nr.21 la raportul de inspecție fiscală - societatea a stornat veniturile în sumă de .. lei prin înregistrările contabile 4111 = 7581, respectiv 7581 = 121 cu suma de - ... lei, însă la poz.107 din registru suma de... este evidențiată din nou prin înregistrarea contabilă 7581 = 121.

Întrucât societatea nu a justificat cu documente (facturi fiscale) stornarea veniturilor înregistrate, organele de inspecție fiscală au reținut că aceasta a diminuat în mod nejustificat cuantumul veniturilor cu suma totală de ... lei, având ca și consecință fiscală diminuarea bazelor impozabile aferente trim. III 2010 (... lei) și trim. II 2011 (... lei) și implicit a obligațiilor fiscale datorate.

În baza constatărilor de mai sus, redate la cap.III, pct.1.1 lit.a.1) si a.2), pct.1.2 lit.a.) si b), respectiv pct.2.1 lit.a) din Raportul de inspecție fiscală nr.../14.12.2011, organele de control au stabilit că societatea datorează suplimentar:

- **impozit pe profit** în sumă de ... lei, respectiv
- **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de lei,

precum și accesorii aferente, acestea fiind determinate de organele de inspecție fiscală în anexa la adresa nr.../22.03.2012 a D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, ca fiind:

- în suma de ... lei **accesorii aferente impozitului pe profit** (... lei majorări de întârziere + ... lei penalități de întârziere),
- în suma de lei **accesorii aferente impozitului pe profit** (... lei majorări de întârziere +.... lei penalități de întârziere).

Întrucât faptele consemnate la cap.III, pct.1.1 lit.a.1) si a.2), pct.1.2 lit.a.) si b), respectiv pct.2.1 lit.a) din Raportul de inspecție fiscală nr.../14.12.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../14.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.43 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, si art.9 alin.(1) lit.b) și lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, a fost întocmit **Procesul verbal nr..../12.12.2011**, prin **adresa nr..../12.12.2011** organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de inspecție fiscală **sesizând Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș** - în completare la sesizările penale nr.../MS/25.05.2011, respectiv nr..../24.10.2011 întocmite de Garda Financiara Mures -, în vederea efectuării cercetărilor ce se impun pentru constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii anterior menționate.

Potrivit art.43 Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, "Efectuarea cu stiinta de înregistrari inexacte, precum si omisiunea cu stiinta a înregistrarilor în contabilitate, având drept consecinta denaturarea veniturilor, cheltuielilor, rezultatelor financiare, precum si a elementelor de activ si de pasiv ce se reflecta în bilant, constituie infractiunea de fals intelectual si se pedepseste conform legii".

La art. art.9 alin.(1) lit.b) și lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

"(1) Constituie infractiuni de evaziune fiscala si se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani si interzicerea unor drepturi urmatoarele fapte savârsite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligatiilor fiscale:

[...]

b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidentierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operatiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;

c) evidentierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operatiuni reale ori evidentierea altor operatiuni fictive;[...]."

În drept, în ceea ce priveste obligatiile fiscale suplimentare în suma totala de ... lei, compuse din: impozitul pe profit în sumă de ... lei și accesoriile aferente în suma de ... lei, respectiv taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesoriile aferente în suma de ... lei, mai sus mentionate, în speta sunt incidente prevederile art.214 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit căroră **"(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci când:**

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indicilor savârsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotarâtoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa;

[...]

(3) Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]".

Referitor la reluarea procedurii de soluționare a contestației, la pct.10.1. din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2137/2011, se stipulează că *"Daca prin decizie se suspenda solutionarea contestatiei pâna la rezolvarea cauzei penale, organul de solutionare competent va relua procedura administrativa, în conditiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, numai dupa încetarea definitiva si irevocabila a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedita de catre organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Solutia data de organele de cercetare si urmarire penala trebuie însotita de rezolutia motivata, atunci când suspendarea a fost pronuntata pâna la rezolvarea cauzei penale. Daca*

solicitarea de reluare a procedurii de solutionare apartine împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestatia, acesta trebuie sa faca dovada calitatii de împuternicit, conform pct. 2.2 - 2.4 din prezentele instructiuni".

În cauza, obiectul litigiului izvoraste din constatările consemnate de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Mures - Activitatea de Inspectie Fiscala la cap.III, pct.1.1 lit.a.1) si a.2), pct.1.2 lit.a.) si b), respectiv pct.2.1 lit.a) din Raportul de inspectie fiscala nr.../14.12.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../14.12.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, constatari potrivit carora societatea verificata a înregistrat în contabilitate cheltuieli în sumă totală de ... lei în baza documentelor (facturi fiscale) primite de la S.C. ... S.R.L. din Sibiu, S.C. ... S.R.L. din Galati si S.C. ... S.R.L. din Bucuresti, precum si taxa pe valoarea adăugata în sumă de ... lei înscrisă în facturile fiscale emise de S.C. ... S.R.L. din Sibiu - societati care nu există în baza informatică de date gestionată de A.N.A.F. si în cea a Oficiului National al Registrului Comertului, respectiv societatea nu a prezentat documente justificative privind stornarea veniturilor înregistrate în suma totala de ... lei, influența fiscală a acestor constatari constând în diminuarea nejustificata a bazelor impozabile pentru calculul impozitului pe profit aferent perioadelor de referinta, respectiv deducerea nejustificata a taxei pe valoarea adăugata în sumă de ... lei, și implicit diminuarea obligatiilor de plata la bugetul de stat constând în impozit pe profit si taxa pe valoarea adaugata.

Aceste fapte ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9 alin.(1) li.b) si lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, aspecte despre care, asa cum s-a aratat în continutul prezentei decizii, au fost sesizate organele de urmarire abilitate pentru efectuarea cercetarilor.

În consecinta, numai în funcție de stabilirea cauzelor care au condus la diminuarea obligatiilor fiscale se poate asigura solutiunea legală și temeinică a contestației, solutionarea cauzei pe latura penala putând determina adoptarea unor solutii diferite în ceea ce priveste mentinerea sau anulara obligatiilor fiscale stabilite prin actul atacat urmare acestor constatari. Astfel, între stabilirea obligatiilor bugetare prin Decizia de impunere nr.../14.12.2011, emisa în baza Raportului de inspectie fiscala nr.../14.12.2011, si cercetarile care urmeaza a se efectua pe latura penala exista o strânsa interdependentă de care depinde solutionarea cauzei în procedura administrativa.

Astfel, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza solutiunea laturii penale, având în vedere principiul de drept "penalul ține în loc civilul".

Se retine că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică celor două acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe de altă parte, solutiunea acțiunii civile este condiționată de solutiunea acțiunii penale în privinta existentei faptei.

Totodata, precizam ca si Curtea Constitutionala prin Decizia nr.449/26.10.2001 s-a pronuntat în sensul ca "înaintarea rezolvarii actiunii penale este neîndoielnic justificata si consacrata ca atare si de prevederile art.19 alin.2 din Codul de Procedura Penala, scopul suspendarii constituindu-l tocmai verificarea existentei sau nu a infractiunii cu privire la care instanta are unele indicii".

În acest sens este si Decizia Curtii Constitutionale nr.72/28.05.1996 prin care s-a retinut ca nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.1 din Codul de Procedura Penala potrivit carora "Hotarârea definitiva a instantei penale are autoritate de lucru judecat în fata instantei civile care judeca actiunea civila, cu privire la existenta faptei, a persoanei care a savârsit-o si a vinovatiei acesteia".

Având în vedere cele prezentate, precum si faptul ca prioritatea de solutionare o au organele de urmarire penala, care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptelor, potrivit principiului de drept "penalul ține în loc civilul", consacrat prin art.19 alin.2 din Codul de Procedura Penala, se reține că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.F.P. Mures prin Biroul Solutionare Contestatii nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care *se va suspenda solutionarea contestatiei în ceea ce priveste obligațiile fiscale în sumă totală de ... lei* reprezentând: *impozit pe profit în sumă de ... lei, accesoriile aferente impozitului pe profit în suma de ... lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata în suma de.... lei.*

În functie de solutia pronuntata pe latura penala, procedura administrativa va fi reluata în conditiile legii.

III. Referitor la deductibilitatea cheltuielilor înregistrate în baza unor borderouri de achiziție de la persoane fizice (cap.III, pct.1.1 lit.a.3) din Raportul de inspecție fiscală nr..../14.12.2011)

În fapt, organele de inspectie fiscala au constatat că în lunile mai și iulie 2008, respectiv iulie 2010, societatea a achiziționat mărfuri în valoare totală de... lei de la trei persoane fizice, în baza a trei borderouri de achiziție (nr.../12.05.2008 în valoare de ... lei, nr..../21.07.2008 în valoare de ... lei și nr.../09.07.2010 în valoare de ... lei), produsele (containere, eurocontainere, cosuri de gunoi, indicatori din tabla) fiind valorificate integral către terți în perioadele de referință, concomitent cu înregistrarea veniturilor realizate fiind evidențiat pe cheltuieli de exploatare (conturile 6028 și 607) costul de achiziție al acestora în sumă totală de lei.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală privind efectuarea unor verificări la persoanele fizice înscrise în borderourile de achiziție drept furnizori ai bunurilor, transmisă cu formularul "Solicitare de control încrucișat" nr..../07.11.2011 - anexa nr.12 la raportul de inspecție fiscală - cu adresa nr..../07.12.2011 Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul D.G.F.P. Mureș a transmis procesele verbale întocmite cu ocazia verificărilor efectuate - anexa nr.13 la raportul de inspecție fiscală -, din care rezultă că doua dintre persoanele în cauză nu au fost identificate la adresa de domiciliu dupa datele personale si nici în evidențele organului fiscal competent (... si ...), iar o persoana

nu este înregistrată în evidențele organului fiscal competent cu venituri din activități independente și a negat atât efectuarea unor tranzacții comerciale cu S.C. ... S.R.L. precum și executarea unor lucrări pe cont propriu (...).

De asemenea, referitor la aceste constatări, la cap.V din Raportul de inspecție fiscală nr.../14.12.2011, organele de control prezintă răspunsurile formulate de administratorul societății verificate în Nota explicativă - anexa nr.27 la raportul de inspecție fiscală - menționând următoarele:

- “la întrebarea nr.1, în ceea ce privește documentele justificative care au stat la baza înregistrării în contabilitate a unor cheltuieli în perioada mai - decembrie 2008, în răspunsul formulat, administratorul arată că “Alăturat vă anexăm analiticele conturilor 6028 și 3028, dar și ale contului 4011 Furnizori interni (...). Rezultă o intrare de ... lei materiale consumabile trecute pe chelt. și că toate aceste materiale provin de la furnizori interni”.

Din fișa contului 3028 reiese că în luna iulie 2008, s-a înregistrat în rulajul debitor la contului suma de... lei, reprezentând valoarea unor produse (155 buc. coșuri de gunoi x 277lei/buc.) înscrise în Borderoul de achiziție nr.../21.07.2008, care au fost valorificate ulterior către Primăriile din com. Batoș (40 buc.) și din orașul Ungheni (115 buc). Descărcarea din gestiune a acestor produse s-a efectuat prin intermediul contului 6028.

Documentele care au stat la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economice în cauză, nu sunt documente justificative din punct de vedere legal, deoarece persoana fizică înscrisă în Borderoul respectiv nu este înregistrată în evidențele organului fiscal competent cu venituri din activități independente și a negat atât efectuarea unor tranzacții comerciale cu S.C. ... S.R.L. cât și executarea unor lucrări pe cont propriu. Astfel, cheltuiala în sumă de ... lei, înregistrată în rulajul contului 6028 nu este deductibilă la calculul profitului impozabil.

(...)

- la întrebarea nr.8, în ceea ce privește proveniența produselor achiziționate de la persoane fizice (dacă acestea făceau parte din inventarul propriu al acestora și/sau au fost produse/fabricate de către acestea), consemnate în Borderourile de achiziție - în baza cărora s-au înregistrat în contabilitatea societății unele cheltuieli, administratorul a răspuns: “Nu cunosc problema respectivă”.

În vederea verificării realității și legalității tranzacțiilor efectuate de societatea verificată cu persoanele fizice în cauză și pentru a stabili dacă documentele care au stat la baza înregistrării cheltuielilor în contabilitatea societății verificate sunt justificative din punct de vedere legal, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea unor verificări la persoanele fizice - formularul “Solicitare de control încrucișat”, înregistrat la A.I.F. sub nr.../07.11.2011”.

În situația dată, organele de control au reținut că Borderourile de achiziție întocmite de contribuabilul verificat în lunile mai și iulie 2008, respectiv iulie 2010, nu constituie documente justificative pentru înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor în cuantum de ... lei și au concluzionat că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în suma menționată.

Referitor la cele consemnate mai sus, prin contestația formulată societatea nu prezintă argumente de fapt și de drept, însoțite de documente, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, invocând doar următoarele:

- cu privire la achizițiile înregistrate în baza unor borderouri de achiziții de la persoane fizice, inspectorii fiscali au procedat la aplicarea prevederilor art.11 alin.(1) din Codul fiscal doar pe baza verificărilor efectuate de Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul D.G.F.P. Mureș;

- “contribuabilul verificat a beneficiat de prezumția de vinovăție (...) omițându-se prevederile legale privind obligația persoanelor fizice și/sau juridice care realizează venituri din activități economice de a se înregistra din punct de vedere fiscal în vederea impunerii veniturilor”;

- “inspectorii fiscali au ales să sancționeze buna credință a contribuabilului verificat care a procedat la aplicarea prevederilor legale în vigoare în materia înregistrărilor contabile în vederea stabilirii și plății impozitelor și taxelor aferente bugetului de stat și nu reaua-credință a persoanelor care au emis documentele justificative care, în opinia inspectorilor fiscali, nu pot sta la baza unor cheltuieli deductibile fiscal”.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora “*Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]*”

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor; [...]”.

Potrivit prevederilor art.11 alin.(1) din același act normativ, “*La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.*”

Art.6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța starilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatari complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauza”.

Având în vedere prevederile legale anterior citate, se rețin precizările organelor de inspecție fiscală din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.../30.01.2012, și anume:

“Invocând prevederile art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.82/1991 - legea contabilității, petenta susține că (...) Borderourile de achiziție întocmite de societatea verificată, au dobândit calitatea de “documente justificative” la momentul înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare consemnate în aceste documente.

Or, tocmai sintagma “operațiune economico-financiară” a îndreptățit organele de inspecție fiscală să analizeze scopul economic al tranzacțiilor

respective, care au influențat elementele de activ și pasiv reflectate în situațiile financiare.

Astfel, în materie fiscală, potrivit principiului prevalenței economicului asupra juridicului, enunțat la pct.46 (1) de la secțiunea 7 “Principii contabile generale” din Reglementările contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin O.M.F.P. Nr.3055/2009, cu modificările și completările ulterioare, “Prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilant și contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora”.

Potrivit prevederilor alin.(2) de la același punct, “Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.”

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent. În condiții obișnuite, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică.”

(...)

În situațiile date, prin consultarea bazelor informatice de date gestionate de M.F.P., A.N.A.F. și O.N.R.C. organele de inspecție fiscală au efectuat în fapt verificări suplimentare, tocmai pentru a demonstra realitatea și conținutul economic al tranzacțiilor (...).”

Ținând cont de cele consemnate mai sus, de prevederile legale citate, de documentele existente la dosarul cauzei, precum și de faptul că societatea contestată prin contestația formulată, completată ulterior cu adresa nr.../19.03.2012, nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației, care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, din care să rezulte o altă concluzie față de constatările organelor de inspecție fiscală, și ținând cont de prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora “*Analiza contestației se face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestației se face în limitele sesizării*”, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit ca nedeductibile cheltuielile în cuantum de ... lei înregistrate în baza Borderourilor de achiziție întocmite de contribuabilul verificat în lunile mai și iulie 2008, respectiv iulie 2010.

IV. Referitor la cheltuieli și taxa pe valoarea adăugată înregistrate în baza documentelor emise de contribuabili inactivi (cap.III, pct.1.1 lit.b), pct.2.1 lit.b) din Raportul de inspecție fiscală nr.../14.12.2011)

În fapt, potrivit informațiilor furnizate de Biroul Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. Mureș din aplicația care gestionează Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național (D394), - la solicitarea organelor de inspecție fiscală din adresa nr.../24.08.2011 - anexa nr.15 la raportul de inspecție fiscală - organele de inspecție fiscală au reținut ca în semestrul II 2010 societatea a raportat tranzacții cu contribuabili declarați inactivi prin Ordine ale președintelui A.N.A.F., în cuantum total de ... lei, astfel:

- valoarea de ... lei înscrisă în factura nr..../15.09.2010 emisă de S.C. S.R.L., contribuabil declarat inactiv prin Ordinul președintelui ANAF nr.1167/29.05.2009 - în vigoare din data de 11.06.2009; contribuabilul a fost reactivat prin Ordinul președintelui ANAF nr.2515/23.09.2010 (în vigoare începând cu data de 09.10.2010).

- valoarea de ... lei înscrisă în facturi primite de la S.C. ... S.R.L. din care:

- suma de ... lei, din factura nr.../12.07.2010;

- suma de ... lei, din facturi emise de societatea menționată în luna noiembrie 2010 - documente care nu au fost identificate la contribuabil, însa operațiunile contabile efectuate (prin intermediul conturilor 371 și 4426) sunt evidențiate în Registrul jurnal și în balanța de verificare a conturilor aferente - anexa nr.17 la raportul de inspecție fiscală.

S.C. ... S.R.L. a fost declarat inactiv prin Ordinul președintelui ANAF nr.2499/21.09.2010 - în vigoare din data de 07.10.2010; contribuabilul a fost reactivat prin Ordinul președintelui ANAF nr.2994/29.12.2010 (în vigoare începând cu data de 14.01.2011).

Conform prevederilor art.11 alin.(1²) și art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacțiile efectuate în lunile septembrie și noiembrie 2010 de societatea verificată cu acești contribuabili și au stabilit că sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei).

Totodată, organele de inspecție fiscală au reținut ca în lunile iulie și noiembrie 2010, respectiv luna septembrie 2010, societatea verificată a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și... lei, respectiv în sumă de... lei în baza facturilor primite de la S.C. ... S.R.L., respectiv de la S.C. S.R.L. - societăți care, potrivit celor de mai sus, s-au regăsit pe lista contribuabililor inactivi.

Având în vedere prevederile art.146 alin.(1) și art.153 din din Legea nr.571/2003, organele de inspecție fiscală au constatat că întrucât la data efectuării tranzacțiilor din lunile septembrie și noiembrie 2010, cei doi contribuabili menționați mai sus erau declarați inactivi - organele fiscale competente anulând din oficiu înregistrarea lor în scopuri de TVA, potrivit prevederilor art.153 alin.(8) din Legea nr.571/2003 -, societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei + ... lei).

În drept, la art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.f) și lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt prevăzute următoarele:

"(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.[...]

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor;[...]

r) **cheltuielile înregistrate în evidenta contabila, care au la baza un document emis de un contribuabil inactiv al carui certificat de înregistrare fiscala a fost suspendat în baza ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.[...]**"

Referitor la prevederile legale anterior citate, la pct.44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin Hotarârea Guvernului nr.44/2004, se precizează:

"Înregistrările în evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza înscrierilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementarilor contabile în vigoare."

În contestație petenta susține că "inspectorii fiscali invocă prevederile Ordinului președintelui ANAF nr.575/2006, ieșit din vigoare la data efectuării operațiunilor economice, la această dată având aplicabilitate Ordinul președintelui ANAF nr.819/2008".

Art.3 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscala nr.575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi, invocat de organele de organele de inspectie fiscala cu ocazia verificării efectuate - ordin în vigoare la data efectuării operatiunilor economice, **alaturi** de prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscala nr.819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi, menționat de petenta în contestatia formulata -, stipuleaza:

"(1) De la data declararii ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încalcarea interdicției prevazute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal."

Din cele prezentate mai sus, rezultă ca deductibilitatea cheltuielilor înregistrate în contabilitate implica existenta documentelor justificative întocmite potrivit legii.

Prin urmare, se retine ca nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la baza un document justificativ, prin care, potrivit legii, sa se faca dovada intrării în gestiune si a efectuării operatiunilor economice.

Referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, potrivit prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificările și completările ulterioare, “(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele **conditii**:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau de catre **o persoana impozabila**, sa detina **o factura emisa în conformitate cu prevederile art. 155;** [...]”.

Conform art.155 din actul normativ anterior menționat, “(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu urmatoarele informatii:[...]

d) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, dupa caz, **codul de identificare fiscala, ale persoanei impozabile care emite factura;**[...]”.

Potrivit prevederilor legale anterior citate, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, persoana impozabila are obligația să justifice suma taxei cu facturi fiscale emise pe numele său de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata și care trebuie să cuprinda obligatoriu informatiile prevazute de lege, inclusiv codul de înregistrare fiscală a persoanei impozabile emitente.

La art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza ca:

“(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dupa caz”.

În acest sens, prin Decizia nr.V din 15 ianuarie 2007 emisa de Înalta Curte de Casație și Justiție, referitoare la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată și a diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, s-a dispus faptul ca "nu se poate deduce taxa pe valoarea adaugata si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit în situatia în care documentele justificative nu contin toate informatiile prevazute de dispozitiile legale în vigoare la data efectuării operatiunii."

Din prevederile legale anterior citate se retine ca documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajeaza raspunderea atât a persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat cât si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, fiind necesar ca pentru deducerea cheltuielilor, respectiv a taxei pe valoarea adăugată de către beneficiar documentele să contină toate informatiile prevazute de dispozitiile legale în vigoare la data efectuării operatiunii.

Față de cele precizate mai sus, se reține că la momentul emiterii facturii fiscale nr..../15.09.2010 de catre S.C. S.R.L., respectiv a facturilor fiscale din luna noiembrie 2010 de catre S.C. ... S.R.L., în baza cărora

contestatoarea a dedus cheltuieli în suma totala de ... lei (... lei + ... lei), respectiv taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .. lei (... lei + ... lei), societatile furnizoare erau declarate inactice conform Ordinului Presedintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscala nr.1167/29.05.2009 - în vigoare din data de 11.06.2009, respectiv Ordinului Presedintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscala nr.2499/21.09.2010 - în vigoare din data de 07.10.2010, acestor contribuabili fiindu-le anulat din oficiu codul de înregistrare în scopuri de TVA, potrivit prevederilor art.153 alin.(9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la momentul efectuării operațiunilor, prin urmare sunt nedeductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate în baza documentelor justificative care nu sunt întocmite potrivit legii (emise de contribuabili inactivi), respectiv nu mai poate fi îndeplinită condiția de exercitare, de către beneficiar, a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, anterior citate.

În speță devin incidente prevederile art.11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completările ulterioare, care stipuleaza:

“(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritatile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilita prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala. Ordinul si lista contribuabililor declarati inactivi se comunica contribuabililor carora le sunt destinate si persoanelor interesate, prin afisarea pe pagina de internet a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, nu sunt luate în considerare de autoritatile fiscale tranzactiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala si prin urmare cheltuielile, respectiv taxa pe valoarea adăugată înscrisa pe facturile emise de un contribuabil inactiv, al carui certificat de înregistrare fiscala a fost anulat în baza ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, nu sunt deductibile.

În consecință, nu pot fi retinute la solutionarea favorabila a contestatiei sustinerile petentei potrivit carora:

- societatea a derulat operațiuni comerciale cu S.C. .. S.R.L. și înainte de data declarării acestui agent economic în inactivitate, aspect pe care organele de control l-au ignorat, neluând în considerare faptul că operațiunile comerciale derulate anterior datei declarării ca inactiv a acestui agent economic, au întărit convingerea contribuabilului verificat asupra seriozității și bonității furnizorului;

- Ordinele președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1167/2009, respectiv nr.2499/2010, nu au fost publicate în Monitorul Oficial al României, partea I, ci doar pe pagina de internet a ANAF, prin urmare din punct de vedere juridic, pe de o parte contribuabilii identificați mai sus nu au fost niciodată

inactivi, iar pe de altă parte, actele normative invocate de inspectorii fiscali nu sunt opozabile contribuabilului verificat.

Având în vedere considerentele prezentate mai sus, din care se reține că facturile fiscale emise de furnizorii S.C. .. S.R.L., respectiv S.C. ... S.R.L., - contribuabili declarați inactivi la momentul emiterii -, nu constituie documente legale pentru justificarea de către societatea contestatoare a deductibilității cheltuielilor, respectiv a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile în suma totală de .. lei (.. lei + .. lei), respectiv taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .. lei (.. lei + .. lei), înscrise pe facturile în cauză.

V. Referitor la cheltuielile, respectiv taxa pe valoarea adăugată colectată pentru materialele de construcții și auxiliare achiziționate (cap.III, pct.1.1 lit.c), pct.2.2. lit.b) din Raportul de inspecție fiscală nr.../14.12.2011)

La control s-a constatat că în perioada iunie 2008 - august 2010 societatea a achiziționat diverse materiale de construcții și auxiliare (otel beton, bca, ciment, var, parchet, gresie, materiale pentru instalații sanitare/electrice, radiatoare etc.) în valoarea totală de .. lei - anexa nr.18 la raportul de inspecție fiscală - pe care le-a evidențiat în rulajele debitoare ale conturilor "3028" și "303" - conturi care la finele perioadei verificate nu prezintă solduri -, fiind înregistrate în conturile de cheltuieli de exploatare fie în luna în care au fost achiziționate, fie ulterior, până la finele lunii august 2010, astfel: ... lei/anul 2008, ... lei/anul 2009, ... lei/anul 2010.

În timpul controlului unitatea a prezentat organelor de inspecție fiscală Contractul de închiriere nr.../25.02.2008 încheiat între persoana fizică .. și societatea verificată, în care se precizează:

- "chiria am stabilit-o de comun acord la suma de 0 euro pe lună";
- "cheltuielile pentru întreținerea și reparațiile spațiilor închiriate revin chiriașului";
- "termenul de închiriere este de 5 (cinci) ani, începând cu data de 01.03.2008, cu drept de prelungire cu acordul scris al părților";
- "chiriașul este obligat să plătească cheltuielile cu utilitățile, întreținerea spațiilor închiriate și reparațiile curente și cele aferente termenului de închiriere gratuită".

Având în vedere prevederile art.24 alin.(3) lit.a) și alin.(11) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au reținut că societatea are dreptul să recupereze cheltuielile cu reparațiile și întreținerea spațiului închiriat prin înregistrarea pe costuri a amortizării lunare în sumă de ... lei (... lei : 60 luni), astfel că aferent perioadei iunie 2008 - iunie 2011 (finele perioadei controlate), societatea avea dreptul să înregistreze cheltuieli cu amortizarea în sumă totală de .. lei (... lei X 36 luni), diferența de cheltuieli cu materialele date în consum în sumă de .. lei (... lei - ... lei) nefiind deductibilă la calculul profitului impozabil aferent trim.III 2008.

Totodată, organele de control au reținut că în perioada iunie 2008 - august 2010, pentru materialele de construcții și auxiliare achiziționate, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în suma totală de ... lei - anexa nr.18 la raportul de

inspecție fiscală - în timpul controlului societatea nejustificând cu documente necesitatea consumurilor în scopul realizării veniturilor, respectiv dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile

Potrivit prevederilor art.128 alin.(4) lit.a) și art.155 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA colectată suplimentar în suma de 403 lei.

În drept, la art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

[...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:

a) investitiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune sau altele asemenea;

[...]

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează: [...]

c) pentru cheltuielile cu investițiile efectuate la mijloacele fixe concesionate, închiriate sau luate în locație de gestiune de cel care a efectuat investiția, pe perioada contractului sau pe durata normală de utilizare, după caz;”

Potrivit prevederilor legale anterior citate, investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere sunt considerate mijloace fixe amortizabile, chiriașul având dreptul să recupereze cheltuielile cu reparațiile și întreținerea spațiului închiriat prin înregistrarea pe costuri a amortizării lunare, calculată liniar pe perioada valabilității contractului de închiriere.

Potrivit prevederilor art.128 alin.(4) lit.a) din actul normativ anterior menționat, *“(4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata următoarele operațiuni:*

a) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătura cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusă total sau parțial; [...]”

La art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, altă decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, [...]

(2) Persoana înregistrată conform art. 153 trebuie să autofactureze, în termenul prevăzut la alin. (1), fiecare livrare de bunuri sau prestare de servicii către sine.”

În contestația formulată petenta susține următoarele:

- referitor la cheltuielile de exploatare efectuate la imobilul (construcție) în care societatea și-a stabilit sediul social, inspectorii fiscali au apreciat incorect că este vorba de un contract de închiriere a imobilului și că societatea avea drept de deducere prin amortizarea lunară a cheltuielilor efectuate pentru întreținerea și îmbunătățirea imobilului închiriat;

- în mod eronat inspectorii fiscali au calificat drept contract de închiriere un contract care prevede expres că “chiria am stabilit-o de comun acord la suma de 0 euro pe lună”, fiind vorba de un contract de comodat care nu face obiectul prevederilor art.24 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal.

Față de susținerile anterioare ale contestatoarei se retine ca prin **Contractul de închiriere nr.../25.02.2008** încheiat între persoana fizică ... și societatea verificată, se stipuleaza următoarele:

- “**chiria** am stabilit-o de comun acord la suma de 0 euro pe lună”;

- “cheltuielile pentru întreținerea și reparațiile spațiilor închiriate revin **chiriașului**”;

- “**termenul de închiriere** este de 5 (cinci) ani, începând cu data de 01.03.2008, cu drept de prelungire cu acordul scris al părților”;

- “**chiriașul** este obligat să plătească cheltuielile cu utilitățile, întreținerea spațiilor închiriate și reparațiile curente și cele aferente termenului de închiriere gratuită”.

Prin urmare, din conținutul contractului anterior rezultă calitatea de chiriaș a societății verificate în ceea ce privește spațiul respectiv, precum și drepturile și obligațiile ce îi revin pe perioada “termenului de închiriere gratuită”.

În speță se reține ca, prin contestație, petenta nu justifică cu documente faptul ca cheltuielile în cauza au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, respectiv ca achizițiile au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Având în vedere cele prezentate mai sus, în condițiile în care prin contestația formulată, completată ulterior cu adresa nr.../19.03.2012, petenta nu combate cu argumente de fapt și de drept (documente justificative, prevederi legale aplicabile) constatările organelor de inspecție fiscală redate la cap.III, pct.1.1 lit.c), pct.2.2. lit.b) din Raportul de inspecție fiscală nr.../14.12.2011, și ținând cont de prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora “*Analiza contestatiei se face în raport de susținerile partilor, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizării*”, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au concluzionat că nu sunt deductibile cheltuielile privind materialele de construcții și auxiliare achiziționate și date în consum în sumă totală de ... lei, respectiv că societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei.

VI. Cu privire la impozitul minim (cap.III, pct.1.3 din Raportul de inspecție fiscală nr.../14.12.2011)

Potrivit evidentei contabile a societatii verificate, organele de inspectie fiscala au constatat ca, pentru perioada trim.II 2009 - trim.III 2010 impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim aferent transei de venituri totale corespunzatoare înregistrate la finele anilor precedenti (... lei în anul 2008 si ... lei în anul 2009), astfel ca, în conformitate cu prevederile art.18 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru aceasta perioada contribuabilul avea obligatia de a evidentia/achita pe destinatia legala, impozitul minim aferent în suma totala de ... lei, astfel:

- pentru perioada trim.II - trim.IV 2009, în care aferent transei de venituri realizata în anul 2008 (cuprinsa între 52.001 lei - 215.000 lei), impozitul datorat era de 4.300 lei/an, societatea datoreaza impozitul minim în suma de ... lei (... lei/trim. II + ... lei/trim.III si IV);

- pentru perioada trim.I - trim.III 2010, în care aferent transei de venituri realizata în anul 2009 (cuprinsa între 215.001 lei - 430.000 lei), impozitul datorat era de 6.500 lei/an, societatea datoreaza impozitul minim în suma de ... lei (... lei/trim.).

În Declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul de stat (cod 100) întocmite pentru perioada de referinta, contribuabilul a declarat impozit minim în suma totală de ... lei din care suma de ... lei - pentru trim.II-IV 2009, respectiv suma de ... lei - pentru trim.I-III 2010.

La control s-a constatat ca în perioada trim.II 2009 - trim.III 2010, societatea a evidentiat în contul "691" obligatii de plata în suma totala de 13.999 lei (9.674 lei/trim.II-IV 2009 + 4.325 lei/pâna la trim.III 2010, inclusiv).

Întrucât pentru perioada trim.II 2009 - trim.III 2010 pentru profitul impozabil recalculat în urma controlului, diferenta suplimentara de impozit pe profit stabilita de organele de inspectie fiscala (... lei/2009 si lei/pâna la trim.III 2010) - coloana nr.8 din anexa nr.14 la raportul de inspectie fiscală - este mai mare decât suma impozitului minim declarat de societate, organele de control au concluzionat ca societatea datoreaza pentru perioada de referinta impozitul pe profit suplimentar stabilit de organele de inspectie fiscala în anexa nr.14 la raportul de inspectie fiscală.

Referitor la cele consemnate mai sus, prin contestația formulată societatea nu prezinta argumente de fapt si de drept, însoțite de documente, prin care să combată și să înlătore constatările organelor de inspectie fiscală), invocând doar:

"Referitor la recalcularea impozitului minim datorat de contribuabil (cap.1.3. din Decizia de impunere nr.../14.12.2011), (...) acesta este incorect impus în condițiile în care contribuabilul apreciază corecte înregistrările contabile din perioada supusă inspectiei fiscale, întemeiat pe motivele invocate mai sus".

Față de cele de mai sus, se rețin precizările organelor de inspectie fiscală din referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.../30.01.2012, și anume:

"După cum rezultă din conținutul pct.1.3 de la Capitolul III din Raportul de inspectie fiscală - preluat ca atare și în Decizia de impunere contestată

- urmare controlului nu s-au calculat obligații fiscale suplimentare datorate în contul impozitului minim.

Organele de inspecție fiscală au efectuat doar comparația între cuantumul impozitului minim care ar fi fost datorat potrivit prevederilor legale aplicabile în perioada vizată și impozitul minim calculat/declarat de societate în aceeași perioadă, precizând în final că “pentru perioada trim.II 2009 - trim.III 2010, pentru profitul impozabil recalculat în timpul controlului, diferența suplimentară de impozit pe profit (...) este mai mare decât suma impozitului minim declarat de societate, astfel că, pentru perioada de referință, societatea datorează impozitul pe profit calculat de organele de inspecție fiscală ...”.

Ca atare, petenta a concluzionat, în mod eronat, că s-au stabilit obligații de plată suplimentare datorate în contul impozitului minim și că <<... acesta este incorect impus>>”.

Prin urmare, se va respinge ca neîntemeiat acest capăt de cerere.

VII. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectată (cap.III, pct.2.2 lit.a) din Raportul de inspecție fiscală nr..../14.12.2011)

Cu ocazia verificării efectuate, în baza documentelor contabile prezentate de unitatea verificată, organele de inspecție fiscală au întocmit Situația privind facturile emise de societate în perioada mai 2008 - noiembrie 2010 - anexa nr.25 la raportul de inspecție fiscală -, potrivit căreia societatea a emis facturi în valoare totală de ... lei, astfel:

- în perioada mai 2008 - septembrie 2009 (în care societatea nu era înregistrată în scopuri de TVA), au fost emise facturi în sumă de ... lei;

- în perioada octombrie 2009 - noiembrie 2010 societatea a emis facturi în sumă totală de ... lei, din care TVA colectată este în sumă de ... lei.

În deconturile de taxă întocmite în perioada trim.IV 2009 - trim.IV 2010, societatea a raportat TVA colectată în sumă de ... lei (anexa nr.23 la raportul de inspecție fiscală).

Potrivit celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr..../14.12.2011, la control s-au constatat următoarele:

“În fapt, din actele/documentele contabile, rezultă că în luna aprilie 2010 societatea a emis facturi în sumă de .. lei; aferent facturilor înregistrate, a fost colectată taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei, care însă nu a fost declarată la organul fiscal competent. Din baza informatică de date gestionată de A.F.P. Tg.Mureș rezultând că societatea nu a înregistrat la organul fiscal decontul de taxă aferent trim.II 2010”.

Organele de inspecție fiscală au reținut că în perioada trim.IV 2009 - trim.IV 2010 societatea a înregistrat numai taxa pe valoarea adăugată de plată, astfel că “nedeclararea taxei pe valoarea adăugată colectată în sumă de ... lei (... lei TVA înscrisă în facturi -... lei TVA raportată), are ca și consecință fiscală diminuarea TVA datorată bugetului de stat pentru trim.II 2010 cu această sumă”, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina unitatii TVA colectata suplimentar în suma de.... lei.

Prin contestația formulată contestatoarea susține că sunt reale susținerile inspectorilor fiscali potrivit cărora nu a depus la D.G.F.P.-A.F.P. Tg.Mureș decontul de TVA aferent trimestrului II 2010, pe această perioadă TVA colectată fiind în sumă de ... lei, doar că TVA de plată aferentă acestei perioade este în sumă de ... lei și nu de ... lei.

Față de susținerea petentei sus menționată, organele de inspecție fiscală, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr..../30.01.2012, precizează:

“În fapt, din actele/documentele contabile, rezultă că în luna aprilie 2010 societatea a emis facturi în sumă de ... lei, pentru care a colectat taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei; în aceeași perioadă, a înregistrat achiziții de la S.C. .. S.R.L. din Sibiu, pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Din baza informatică de date gestionată de A.F.P. Tg.Mureș rezultă că, până la data începerii inspecției fiscale, societatea nu a înregistrat la organul fiscal decontul de taxă aferent trim.II 2010.

După cum rezultă din constatările detaliate în RIF și în prezentul referat, urmare controlului nu s-a admis dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în documente emise aparent de S.C. .. S.R.L. deoarece în bazele informatice de date gestionate de M.F.P., D.G.F.P. și O.N.R.C. nu există nici un contribuabil cu această denumire și datele de identificare indicate în facturi”.

Având în vedere cele prezentate mai sus, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

- susținerea petentei potrivit căreia în evidența contabilă, în luna aprilie 2010, a colectat TVA în sumă de ... lei și a dedus TVA în sumă de ... lei, este confirmată de organele de inspecție fiscală prin precizările din referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr..../30.01.2012, anterior menționat. Suma de lei invocată de contestatoare ca fiind datorată reprezintă diferența între taxa colectată în cuantum de ... lei și taxa dedusă în cuantum de 16.4...50 lei.

- urmare verificării efectuate de organele de inspecție fiscală asupra documentelor contabile prezentate de unitatea verificată, din care rezultă că în perioada octombrie 2009 - noiembrie 2010 societatea a emis facturi în sumă totală de ... lei, din care TVA colectată este în sumă de .. lei, respectiv asupra deconturilor de taxă întocmite în perioada trim.IV 2009 - trim.IV 2010 potrivit cărora societatea a raportat TVA colectată în sumă de... lei, organele de control au reținut doar faptul că în **luna aprilie 2010** societatea a colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei care nu a fost declarată la organul fiscal competent, fără a face precizări referitoare la TVA dedusă în evidența contabilă în luna respectivă și nedeclarată de asemenea la organul fiscal, rezumându-se în a constata că din baza de date a A.F.P. Tg.Mureș rezultă că societatea nu a înregistrat decontul de taxă aferent trim.II 2010, or neînregistrarea decontului afectează atât TVA colectată cât și TVA deductibilă declarată.

- precizarea organelor de inspecție fiscală din referatul cu propunerile de soluționare a contestației nr...../30.01.2012, potrivit căreia:

“urmare controlului nu s-a admis dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în documente emise aparent de S.C. ... S.R.L. deoarece în bazele informatice de date gestionate de M.F.P., D.G.F.P. și O.N.R.C. nu există nici un contribuabil cu această denumire și datele de identificare indicate în facturi”,

se referă la deficiența redată la cap.III pct.2.1 lit.a) din raportul de inspecție fiscală (vizând perioada octombrie 2009 - aprilie 2010), analizată la pct.II din considerentele prezentei decizii de soluționare, - deficiență pentru care organele de control au stabilit că societatea nu are drept de deducere a TVA în sumă de ... lei, și în consecință în sarcina unității a fost reținută ca datorată TVA suplimentară de plată în suma menționată, care, potrivit anexei nr.8 la raportul de inspecție fiscală, include și TVA în sumă de ... lei reprezentând obligație stabilită suplimentar pentru perioada 01.04.2010 - 22.04.2010.

Având în vedere cele prezentate mai sus, întrucât din actele administrativ fiscale atacate nu rezultă cuantumul TVA deductibilă înregistrată de societate în evidența contabilă în luna aprilie 2010, respectiv în trim.II 2010, iar pe baza documentelor existente la dosarul cauzei nu se poate determina taxa aferentă perioadei în cauză (trim.II 2010) pentru care petenta are drept de deducere, organele de soluționare nu se pot pronunța asupra legalității cuantumului taxei stabilite suplimentar în sumă de ... lei, în măsură să reanalizeze și să constate situația de fapt fiscală rezultată din nedepunerea decontului de TVA aferent trim.II 2010, cu implicații asupra TVA datorată bugetului de stat, fiind organele de inspecție fiscală, fapt pentru care în speță devin incidente prevederile art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora *"Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare"*, coroborat cu pct.11.5, 11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, care stipulează:

"11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii".

În consecință, având în vedere cele prezentate și prevederile legale anterior citate, urmează a fi ***desființată parțial Decizia de impunere nr...../14.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de***

inspecția fiscală, în ceea ce privește *taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei*, urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat să procedeze la o nouă verificare, vizând aceeași sumă și perioadă, avându-se în vedere dispozițiile art.102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, respectiv ale pct.11.6 și pct.11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, actele normative aplicabile în speță și cele reținute în prezenta decizie.

Având în vedere cele consemnate la pct.II, respectiv pct.VII din considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației din care rezulta că:

- se va suspenda soluționarea contestației în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei;

- se va desființa parțial Decizia de impunere nr..../14.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei,

și ținând cont de considerentele prezentate anterior la pct.III - VI din cuprinsul deciziei, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora "*Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă*", coroborat cu prevederile pct.11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, potrivit carora "*Contestația poate fi respinsă ca:*

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [...]*",

urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. S.R.L. din loc. Craciunesti, jud. Mureș, ***pentru obligațiile fiscale principale*** în suma totală de ... lei, reprezentând:

- ***impozit pe profit în suma de ... lei*** (... lei impozit pe profit stabilit suplimentar - ... lei impozit pe profit pentru care se va suspenda soluționarea contestației);

- ***taxa pe valoarea adăugată în suma de .. lei*** (... lei TVA stabilită suplimentar - ... lei TVA pentru care se va suspenda soluționarea contestației - ... lei TVA pentru care se va desființa parțial Decizia de impunere nr..../14.12.2011).

Referitor la obligațiile accesorii impozitului pe profit, având în vedere cele prezentate la pct.II din considerentele prezentei decizii, din care rezultă se va suspenda soluționarea contestației în ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe profit în suma de ... lei, și ținând cont de faptul că stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept potrivit căruia accesoriul urmează

principalul, în condițiile în care, potrivit celor de mai sus, urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația societății pentru impozitul pe profit în sumă de... lei, aceasta va fi **respinsă ca neîntemeiată** și pentru **majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei** (... lei majorari de întârziere aferente impozitului pe profit stabilite suplimentar - ... lei majorari de întârziere aferente impozitului pe profit pentru care se va suspenda solutionarea contestatiei).

Referitor la obligațiile accesorii taxei pe valoarea adăugată, având în vedere cele consemnate la pct.II din considerentele prezentei decizii, din care rezultă că se va suspenda solutionarea contestatiei în ceea ce privește accesoriile aferente taxei pe valoarea adaugata în suma de ... lei, si tinând cont de faptul ca stabilirea majorarilor de întârziere în sarcina societatii reprezinta masura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul, în condițiile în care, potrivit celor de mai sus, urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația societății pentru taxa pe valoarea adaugata în suma de... lei, iar potrivit celor redactate la cap.VII din considerentele prezentei decizii, urmează a fi desființată parțial Decizia de impunere nr..../14.12.2011 în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de... lei, urmează a se respinge contestația, respectiv a se desființa parțial decizia de impunere și pentru obligațiile fiscale accesorii aferente, în suma totală de ... lei (... lei majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar -... lei majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată pentru care se va suspenda solutionarea contestatiei).

Având în vedere cele prezentate anterior și ținând cont de faptul că nu se poate departaja cât din obligațiile accesorii în suma totală de ... lei sunt aferente taxei pe valoarea adaugata pentru care va fi respinsă contestația, respectiv care este cuantumul obligațiilor accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată pentru care va fi desființat parțial actul administrativ fiscal, urmeaza a se **desființa parțial Decizia de impunere nr..../14.12.2011** pentru **majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei** urmând ca la verificarea ce va fi efectuată potrivit art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală să se calculeze obligațiile accesorii pe care petenta le datorează, ținând cont de cele precizate în prezenta decizie și de dispozițiile art.102 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 coroborat cu pct.11.6 și pct.11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011.

Pentru considerentele aratate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

1. Suspendarea solutionarii contestatiei formulate de **S.C. S.R.L. din loc. Crăciunești, jud. Mureș**, pentru suma totală de ... **lei** reprezentând:

- .. lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adaugata,

stabilite prin Decizia de impunere nr..../14.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestatiei în ceea ce privește suma de ... **lei** reprezentând:

- .. lei - impozit pe profit;
- lei - majorari de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - taxa pe valoarea adaugata.

3. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr.../14.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în ceea ce privește suma totală de ... **lei**, reprezentând:

- ... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației și susținerile petentei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Mures, în termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV,

