



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336.85.48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR.114/2012

privind soluționarea contestației formulate de

SC .X. SRL din comuna .X., județul .X.

**înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din
cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.907298/04.08.2011**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X. prin adresa nr..X./29.07.2011 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/04.08.2011, cu privire la contestația formulată de **SC .X. SRL** cu sediul în comuna .X., județul .X., cod de identificare fiscală nr..X., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J37/X/2008.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-VS .X./31.05.2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-VS .X./31.05.2011 prin care au fost stabilite în sarcina societății obligații fiscale în sumă de **X lei** reprezentând :

- impozit pe profit **.X. lei**
- accesorii aferente impozitului pe profit **.X. lei**
- taxă pe valoarea adăugată **.X. lei**
- accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată **.X. lei**
- impozit pe dividende **.X. lei**
- accesorii aferente impozitului pe dividende **.X. lei**

De asemenea, societatea contestă și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./31.05.2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X..

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

republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere F-VS .X./31.05.2011, respectiv 23.06.2011, conform mențiunii olografe și a ștampilei societății aplicată pe adresa nr..X./23.06.2011 a Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului .X. de înaintare a titlului de creanță mai sus menționat și de data înregistrării contestației la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X., respectiv 15.07.2011, așa cum reiese din ștampila Registraturii Generale a acestei instituții publice, aplicată pe contestația anexată în original la dosarul cauzei.

Constatând ca în spetă sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art.206, art.207 alin.(1), art. 209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de **SC .X. SRL**.

I. SC .X. SRL formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.F-VS .X./31.05.2011, a Dispoziției de măsuri nr..X./31.05.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr..X./31.05.2011.

Prin contestație, societatea precizează că înțelege să conteste impozitul pe profit în sumă de **.X. lei** stabilit suplimentar de către organele de inspecție fiscală ca urmare a neacceptării ca și cheltuieli deductibile a sumei de **.X. lei** reprezentând prestări de servicii facturate de către SC .X. SRL, SC .X. X SRL și SC .X. X SRL.

În motivarea contestației, societatea susține că facturile emise de către cele 3 societăți furnizoare reprezintă prestări de servicii efectuate de către acestea în baza contractelor comerciale încheiate între părți, respectiv în baza contractului comercial de prestări încheiat între SC .X. SRL și SC .X. X SRL la data de 11.10.2009, a contractului comercial de prestări încheiat între SC .X. X SRL și SC .X. SRL la data de 15.10.2009 și a contractului comercial de prestări încheiat între SC .X. X SRL și SC .X. SRL la data de 15.10.2009.

De asemenea, precizează că aceste contracte au fost încheiate pentru a se respecta prevederile pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, date în aplicarea art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal.

SC .X. SRL menționează că lucrările astfel executate au fost recepționate pe baza unor devize de lucrări, care capătă astfel calitatea de document justificativ întrucât întrunesc condițiile impuse de OMFP nr.3512/2008 lit.A, alin.(2) și alin.(16) și în baza căruia s-au înregistrat în contabilitate facturile emise de cele trei societăți.

Mai mult, societatea susține că pe baza lucrărilor efectuate de cele trei societăți, a emis la rândul-i facturi către SC .X. SRL pe baza aceluiași tipuri de deconturi de lucrări, realizând venituri impozabile care au fost considerate de organele de inspecție fiscală venituri impozabile, situație în care, potrivit

art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, „cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt considerate cheltuieli deductibile”.

SC .X. SRL precizează că la momentul înregistrării operațiunilor economico-financiare dintre SC .X. SRL și cele trei societăți furnizoare, mai sus menționate, potrivit informațiilor furnizate atât de site-ul Oficiul Național al Registrului Comerțului cât și de site-ul Ministerului Finanțelor Publice, acestea nu figurau ca și societăți inactive, fiind în stare de funcționare, fapt ce respectă condițiile impuse de art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și că abia după începerea inspecției fiscale pe site-ul Ministerului Finanțelor a fost publicat OPANAF nr.2073/13.05.2011 în care se regăsește SC .X. SRL ca fiind declarată inactivă și pentru care s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA începând cu data de 01.06.2011.

Având în vedere cele mai sus precizate și ținând cont de prevederile art.21 alin.(1), alin.(4) lit.m) și lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, OMFP nr. 3512/2008 lit.A, alin.(1), alin.(2) și alin.(16), OPANAF nr.2073/13.05.2011, SC .X. SRL consideră că suma de .X. lei reprezentând prestări servicii facturate de SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL este o cheltuială integral deductibilă la calculul profitului impozabil, fapt pentru care consideră că nu datorează impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de **.X. lei**.

De asemenea, societatea susține că întrucât impozitul pe profit în sumă de .X. lei este nedatorat, nu datorează nici majorările și penalitățile de întârziere stabilite de organele de inspecție fiscală, în sumă totală de **.X. lei**.

SC .X. SRL precizează că înțelege să conteste și taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de **.X. lei** considerată de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibilă ,afertă facturilor emise de SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL.

Societatea susține că în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, întrucât SC .X. SRL, în calitate de beneficiar, deține facturile emise de către cele trei societăți mai sus menționate iar aceste facturi au fost întocmite în conformitate cu prevederile art.155 alin.(5) din același act normativ, conținând toate datele menționate de articol.

De asemenea, SC .X. SRL consideră că în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal a emis facturi către SC .X. SRL în baza cărora a colectat taxă pe valoarea adăugată, operațiunile fiind considerate de către inspectorii fiscali operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, menționează că în conformitate cu prevederile art.150 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, respectiv prestatorul de servicii (SC .X. SRL, SC .X. X SRL, SC .X. .X. SRL).

În plus, conform prevederilor art.151² alin.(1) lit.a, lit.b, lit.c coroborat cu Normele metodologice de aplicare a acestui articol de lege și ținând cont că plata facturilor a fost efectuată prin intermediul conturilor bancare, dovada stând extrasele de cont, societatea susține că rezultă fără echivoc că nu este răspunzătoare pentru plata TVA în sumă de .X. lei aferentă facturilor emise de către SC .X. SRL, SC .X. X SRL, SC .X. .X. SRL.

SC X SRL precizează că și-a îndeplinit la termen toate obligațiile ce-i revin din desfășurarea activităților economice, respectiv depunerea tuturor declarațiilor fiscale și plata taxelor și impozitelor datorate bugetului de stat și bugetelor asigurărilor sociale, așa cum reiese și din raportul de inspecție fiscale, nerevenindu-i în niciun fel obligația de urmărire sau monitorizare a depunerii declarațiilor recapitulative a partenerilor de afaceri.

Având în vedere cele mai sus precizate și ținând cont de prevederile art.145 alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a), art.150 alin.(1), art.151² alin.(1) lit.a, lit.b, lit.c coroborat cu Normele metodologice de aplicare a acestui articol de lege, art.155 alin.(5), societatea consideră că nu datorează suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere.

De asemenea, societatea susține că întrucât nu datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei nu datorează nici majorările și penalitățile de întârziere stabilite de organele de inspecție fiscală în sumă de .X. lei.

Societatea contestă impozitul pe dividende în suma de .X. lei stabilit de organele de inspecție fiscală aferent unor sume de .X. lei ridicate de administrator din casierie și considerate dividend precum și accesoriile aferente impozitului pe dividende în sumă de .X. lei.

În motivare, SC .X. SRL susține faptul că nu avea cum să repartizeze dividende întrucât la finele anului 2009 a realizat pierdere fiscală în sumă de X lei și nu a existat o hotărâre AGA în acest sens.

De asemenea, precizează că sumele ridicate de administrator din casieria unității reprezintă avansuri de trezorerie nejustificate până la data realizării inspecției fiscale, constituind contravaloarea transportului, cazărilor, diurnelor și combustibilului aferente deplasărilor din locațiile de desfășurare a contractelor de prestări de servicii încheiate cu diverși parteneri.

Având în vedere cele mai sus precizate și ținând cont de prevederile Legii nr.31/1991 precum și ale art.21 alin.(1), art.2 lit.e), art.3, lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, societatea susține că nu datorează impozitul pe dividende și accesoriile aferente.

Pe cale de consecință, societatea solicită anularea Deciziei de impunere nr..X./31.05.2011, a Dispoziției de măsuri nr..X./31.05.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr..X./31.05.2011 întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului .X..

II. Urmare inspecției fiscale generale efectuate la SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. au întocmit Raportul de inspecție fiscală F-VS .X./31.05.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-VS .X./31.05.2011.

În vederea verificării impozitului pe profit pentru perioada 07.08.2008 - 31.12.2010, organele de inspecție fiscală au urmărit corecta delimitare a rezultatului financiar prin evidențierea integrală a veniturilor și legalitatea cheltuielilor efectuate, deductibilitatea anumitor categorii de cheltuieli prin încadrarea în limitele și plafoanele impuse prin legislația în domeniu, corecta evidențiere a obligațiilor de plată în contul impozitului pe profit, respectiv corecta evidențiere a obligațiilor de plată în contul impozitului pe profit și decontare a acestuia pe destinația legală și în termenele legale de exigibilitate.

În urma verificării organele de inspecție fiscală au constatat:

-în perioada 07.08.2008-31.12.2008, SC .X. SRL nu a desfășurat activitate economică,

-în anul 2009, conform situațiilor contabile de sinteză întocmite la finele anului (balanțe de verificare, declarații, bilanț contabil), societatea și-a soldat activitatea cu o pierdere contabilă în cuantum valoric de X lei.

Totodată, în urma verificării fiscale profitul contabil a fost influențat din punct de vedere impozabil de:

-cheltuieli cu impozitul pe profit în sumă de X lei (luat în calcul de societate),

-cheltuieli aferente unei facturi emise de o societate tip fantomă, respectiv SC .X. SRL, în sumă totală de X lei, organele de inspecție fiscală constatând că au fost încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborată cu Decizia V emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că la finele anului 2009 profitul impozabil este în sumă de X lei iar impozitul pe profit aferent

este în sumă de X lei, rezultând o diferență de impozit pe profit în sumă de X lei.

Pentru anul 2010, conform situațiilor contabile de sinteză întocmite la finele anului (balanțe de verificare, declarații, bilanț contabil) organele de inspecție fiscală au constatat că societatea și-a soldat activitatea cu un profit contabil în cuantum valoric de X lei. În urma verificării fiscale profitul contabil a fost influențat din punct de vedere impozabil de:

- cheltuieli cu impozitul pe profit (minim) în sumă de X lei (luate în calcul și de societate)

- cheltuieli de natura amenzilor și penalităților în sumă de X lei (luate în calcul și de societate)

- cheltuieli aferente unor facturi în sumă totală de X lei emise de SC .X. SRL, SC .X. .X. și SC .X. .X. SRL.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat cheltuieli aferente unor facturi în sumă de X lei.

Referitor la SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea are un comportament tipic firmelor fantomă (și-a schimbat sediul social, ultimul fiind expirat din data de 25.09.2010), nu a depus declarații și bilanțuri la organul fiscal teritorial, nu a raportat nicio livrare către SC .X. SRL

Având în vedere cele mai sus precizate, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că operațiunile de prestări de servicii înregistrate și declarate de SC .X. SRL de pe facturile de prestări de servicii ce au înscris la furnizor SC .X. SRL nu sunt reale.

Referitor la SC .X. .X..X., organele de inspecție fiscală au constatat faptul că în perioada 2007-2010 societatea nu a desfășurat niciun fel de activitate, cifra de afaceri fiind zero de la înființare până la sfârșitul anului 2010 și nu a avut personal angajat.

Având în vedere cele mai sus precizate, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că SC .X. .X. nu a efectuat prestările de servicii înregistrate și declarate de către SC .X. SRL și că aceste operațiuni nu sunt reale și că înregistrarea lor s-a efectuat în mod fictiv.

Referitor la SC .X. .X. SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că în Semestrul I 2010 societatea nu are înregistrate și declarate livrările către SC .X. SRL, în Semestrul II 2010, societatea nu a depus declarația 394, nu a raportat livrarea (factura nr.X.11.2010) în sumă de X lei și TVA aferentă în sumă de X lei.

De asemenea, au constatat că factura menționată a fost întocmită de .X., aceeași persoană care a întocmit și facturile având înscris ca furnizor SC .X. X SRL, firmele având sediul social în același apartament.

Având în vedere cele mai sus precizate, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că au fost încălcate prevederile art.21 alin. (4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu pct.48 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal și Decizia V emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că profitul impozabil la finele anului 2010 este în sumă de X lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de X lei, rezultând o diferență de impozit pe profit în sumă de X lei.

În ceea ce privește justificarea executării acestor lucrări, organele de inspecție fiscală au consemnat în cuprinsul raportului de inspecție fiscală că societatea a prezentat doar un „decont lucrări prestate” în care nu este stipulat expres nici tipul și nici cantitatea de materiale care au fost utilizate în executarea lucrărilor, nici locul unde a fost efectuată prestarea de servicii și nici cantitatea lucrărilor recepționate. Mai mult, au consemnat că nu au fost prezentate procese verbale de recepție a lucrărilor executate.

Prin adresa nr.X/14.02.2011, Garda Financiară –Secția .X. a solicitat o verificare încrucișată la SC .X. SRL, SC .X. X SRL, SC .X. .X. SRL.

Cu adresa nr.X/09.03.2011, Garda Financiară –Secția Municipiului .X. a comunicat faptul că din verificările efectuate a rezultat că cele trei societăți comerciale nu au putut fi identificate la sediul social declarat drept pentru care au fost sesizate parchetele de pe lângă judecătoriile sectoarelor unde entitățile își au declarate sediile sociale.

Organele de inspecție fiscală au mai consemnat în cuprinsul raportului de inspecție fiscală în ceea ce privește cheltuielile nedeductibile că acestea provin de la înregistrarea prestărilor de servicii facturate de cele trei societăți: SC .X. SRL, SC .X. .X., SC .X. .X. SRL și că în perioada verificată cele trei societăți nu au declarat nicio sumă în Declarația 394.

De asemenea, au constatat că facturile emise de SC .X. SRL către SC X SRL cuprind „ contravaloare lucrări conform contract”, lucrări care au fost facturate de către cele trei societăți: SC .X. SRL, SC .X. .X., SC .X. .X. SRL, rezultând că SC .X. SRL se interpunea între cele trei societăți și beneficiarul SC X SRL, SC .X. SRL fiind în fapt furnizorul de documente justificative pentru SC X SRL X.

Totodată, s-a constatat că SC .X. SRL nu deține în patrimoniu mijloace fixe, nu a primit subvenții și nu a beneficiat de facilități fiscale.

Din verificarea datelor din fișa pe plătitor de la AFP .X. privind declarațiile fiscale referitoare la impozit pe profit, în corelație cu datele din balanțele de verificare și cele constatate de organele de inspecție fiscală nu s-au constatat diferențe.

Având în vedere cele mai sus constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de **.X. lei**.

Pentru diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de **X lei** și penalități de întârziere 15% în sumă de **X lei**.

Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că în perioada 07.08.2008-31.12.2010 societatea nu a repartizat dividende .

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că în anul 2010, SC .X. SRL a făcut plăți prin casă în favoarea asociatului în sumă de .X. lei, care în conformitate cu art.7 alin.(12) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a fost tratată drept dividend, motiv pentru care s-a calculat impozit pe dividende în sumă de **.X. lei**, cu dobânzi aferente în sumă de **X lei** și o penalitate de 15% în sumă de **.X. lei**.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

1) În perioada decembrie 2009-decembrie 2010, SC .X. SRL a emis către SC .X. SRL facturi în valoare totală de .X. lei și TVA aferentă în sumă de .X. lei.

Având în vedere prevederile art.7 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare precum și datele oferite de Direcția Generală a Tehnologiei Informației din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, organele de inspecție fiscală au constatat:

-SC .X. SRL nu a depus bilanț pentru anul 2009, iar pentru anul 2010 nu a depus la organul fiscal Declarația 300 „Decont de TVA” și nici declarația 100 privind „Obligațiile de plată la bugetul de stat”;

-prin nedepunerea celor două declarații SC .X. SRL nu a înregistrat, nu a declarat prestările de servicii facturate către SC .X. SRL și nu a achitat la bugetul consolidat al statului TVA și impozitul pe profit aferent acestei operațiuni;

-având în vedere faptul că SC .X. SRL are un comportament tipic firmelor fantomă (și-a schimbat sediul social, ultimul fiind expirat din data de 25.09.2010), nu a depus declarații la organul fiscal teritorial, nu a raportat nicio livrare către SC .X. SRL, rezultă că operațiunile de prestări de servicii înregistrate și declarate de SC .X. SRL de pe facturile de prestări de servicii ce au înscris la furnizor SC .X. SRL nu sunt reale.

Față de cele mai sus precizate, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL a diminuat TVA de plată în perioada verificată în sumă de **.X. lei**.

2) În perioada iunie 2010-decembrie 2010, SC .X. .X.a emis către SC .X. SRL facturi cu o valoare totală de .X. lei și TVA aferentă în sumă de .X. lei.

Având în vedere prevederile art.7 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare precum și datele oferite de Direcția Generală a Tehnologiei Informației din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, organele de inspecție fiscală au constatat:

-în perioada 2007-2010 SC .X. .X.nu a desfășurat nicio activitate, cifra de afaceri fiind zero de la înființare până la sfârșitul anului 2010 și nu a avut personal angajat;

-în anul 2010 nu s-a înregistrat ca plătitoare de TVA, SC .X. .X.fiind neplătitoare de TVA de la înființare;

Având în vedere cele mai sus precizate, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că SC .X. .X.nu a efectuat prestările de servicii înregistrate și declarate de către SC .X. SRL, aceste operațiuni nefiind reale, înregistrarea lor făcându-se în mod fictiv.

Față de cele mai sus precizate, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL a diminuat TVA de plată în perioada verificată cu suma de **.X. lei**.

3) În perioada iunie 2010-decembrie 2010, SC .X. .X. SRL a emis către SC .X. SRL facturi în valoare de .X. lei și TVA aferentă în sumă de .X. lei.

Având în vedere prevederile art.7 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare precum și datele oferite de Direcția Generală a Tehnologiei Informației din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, organele de inspecție fiscală au constatat:

-în Semestrul I 2010 SC .X. .X. SRL nu are înregistrate și declarate livrările către SC .X. SRL în sumă de .X. lei și TVA aferentă în sumă de .X. lei.

-în Semestrul II 2010 SC .X. .X. SRL nu a depus declarația 394, nu a raportat livrarea (factura nr.X/22.11.2010) în sumă de .X. lei și TVA aferentă în sumă de .X. lei. Factura menționată a fost întocmită de .X., aceeași persoană care întocmește facturile având înscris ca furnizor SC .X. .X. SRL, firmele având sediul social în același apartament.

Având în vedere că cele trei societăți înscrise ca furnizori nu au declarat la organul fiscal prestările de servicii înregistrate de către SC .X. SRL, nu au declarat TVA colectată și veniturile aferente acestor prestări de servicii, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că aceste operațiuni nu sunt reale, înregistrarea acestor facturi având drept scop deducerea TVA, fapt pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, în temeiul art.146 alin.(1) lit.a), art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și Deciziei nr. V din 15.01.2007 a ICCJ.

Prin adresa nr..X./14.02.2011, Garda Financiară –Secția .X. a solicitat o verificare încrucișată la SC .X. SRL, SC .X. .X., SC .X. .X. SRL.

Cu adresa nr..X./09.03.2011, Garda Financiară –Secția Municipiului .X. a comunicat faptul că din verificările efectuate a rezultat că cele trei societăți comerciale nu au putut fi identificate la sediul social declarat drept pentru care au fost sesizate parchetele de pe lângă judecătoriile sectoarelor unde entitățile își au declarate sediile sociale.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că taxa deductibilă provine de la înregistrarea prestărilor de servicii facturate de cele trei societăți: SC .X. SRL, SC .X. .X. SRL, SC .X. .X. SRL și că în perioada verificată cele trei societăți nu au declarat nicio sumă în Declarația 394.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată , organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat venituri din prestări de servicii pentru care cota de TVA este de 19%, respectiv 24 % începând cu data de 01.07.2010.

SC .X. SRL are un singur client și anume SC .X. SRL căruia în perioada noiembrie 2009-decembrie 2010 i-a emis facturi în sumă totală de .X. lei și TVA aferentă în sumă totală de .X. lei.

De asemenea, au constatat că facturile emise de SC .X. SRL către SC X SRL cuprind „ contravaloare lucrări conform contract”, lucrări care au fost facturate de către cele trei societăți: SC .X. SRL, SC .X. .X., SC .X. .X. SRL, rezultând că SC .X. SRL se interpunea între cele trei societăți și beneficiarul SC X SRL, SC .X. SRL fiind în fapt furnizorul de documente justificative pentru SC X SRL .X..

Organele de inspecție fiscală au constatat că la data de 31.12.2010, SC .X. SRL înregistra valori aproximativ egale ale contului 404 „Furnizori” în sumă de X lei cu cele înregistrate în contul 4111”Clienți” în sumă de X lei.

Din verificarea datelor din fișa pe plătitor de la AFP .X. privind declarațiile fiscale referitoare la taxa pe valoarea adăugată, în corelație cu datele din bilanșele de verificare nu s-au constatat diferențe.

Având în vedere cele mai sus constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de **X lei** și penalități de întârziere 15% în sumă de **X lei**.

Totodată, la data de 10.03.2011, Garda Financiară – Secția .X. a întocmit Procesul verbal nr..X. care a stat la baza întocmirii Raportului de

inspecție fiscală nr. F-VS .X./31.05.2011, prin care s-a constatat că există indicii privind săvârșirea unor fapte ce pot întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute și pedepsite de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, fapt pentru care au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. sesizarea penală nr..X./14.03.2011.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând :

- impozit pe profit .X. lei
- accesorii aferente impozitului pe profit .X. lei
- taxă pe valoarea adăugată .X. lei
- accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată .X. lei

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate .X.i cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care Garda financiară – Secția județeană .X. a sesizat organele de urmărire penală din cadrul Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. cu privire la aspectele constatate prin Procesul verbal nr..X./10.03.2011 ale cărui constatări se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS .X./31.05.2011.

În fapt, conform celor consemnate în cuprinsul Procesului verbal nr..X./10.03.2011, anexat la dosarul cauzei, Garda Financiară -Secția județului .X. a efectuat un control la SC .X. SRL în vederea verificării aspectelor cuprinse în Tematica nr..X./27.01.2011 emisă de Garda Financiară –Comisariatul General “Acțiunea construcției”, respectiv identificarea operatorilor economici care au înregistrate în evidența contabilă facturi și alte documente care nu corespund unor operațiuni economice reale și care sunt emise de societăți cu comportament fiscal de tip “fantomă”.

În urma controlului efectuat, s-a constatat, comparând datele raportate de SC .X. SRL prin declarația 394 „Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul României” cu datele raportate de societățile înscrise ca societăți furnizoare pe facturile înregistrate în evidența contabilă, respectiv SC .X. SRL, SC .X. .X. SRL și SC .X. .X. SRL, că niciuna dintre aceste societăți nu a raportat prestări de servicii către societatea verificată, respectiv SC .X. SRL.

De asemenea, în urma controalelor încrucișate efectuate de Garda Financiară - secția Municipiului .X., la SC .X. SRL, SC .X. .X. SRL și SC .X. .X. SRL, s-a constatat că societățile menționate nu își desfășoară activitatea la sediile sociale declarate, că firmele respective nu au putut fi identificate la sediile sociale declarate și că s-au întocmit sesizări penale privind activitatea acestora.

Totodată, în urma verificărilor privind activitatea desfășurată și declarațiile depuse la organele fiscale de cele trei societăți mai sus menționate, înscrise ca furnizori pe facturile de prestări de servicii înregistrate în evidența contabilă a SC .X. SRL, s-au constatat următoarele:

- în perioada 2007-2010, SC .X. .X. nu a desfășurat nicio activitate, nu a declarat niciun venit, nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA, nu a avut personal angajat. Astfel, s-a constatat faptul că SC .X. .X. „nu a efectuat prestările de servicii înregistrate și declarate de către SC .X. SRL .X., aceste operațiuni nefiind reale, înregistrarea lor făcându-se în mod fictiv”.

De asemenea, s-a constatat că prin înregistrarea în evidența contabilă a facturilor de prestări de servicii având înscris ca furnizor SC .X. .X. a dedus în mod „illegal” cheltuielile cu serviciile executate de terți și taxa pe valoarea adăugată aferentă iar înregistrarea în mod ilegal a TVA deductibilă aferentă „unor achiziții nereale” de la o societate neplătitoare de TVA a avut ca efect diminuarea TVA de plată în anul 2010 cu această sumă, iar înregistrarea cheltuielilor nelegale a condus la diminuarea profitului impozabil, având ca efect neînregistrarea, necalcularea și neplata la bugetul consolidat al statului a impozitului pe profit aferent.

-SC .X. SRL are un comportament tipic firmelor fantomă, întrucât și-a schimbat sediul social, ultimul fiind expirat din data de 25.09.2010, nu a depus declarații la organul fiscal teritorial, nu a raportat nicio livrare către SC .X. SRL, rezultând că „operațiunile de servicii înregistrate și declarate de această societate nu sunt reale, înregistrarea facturilor de prestări de servicii ce au înscris ca furnizor SC .X. SRL efectuându-se doar pentru a se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă și cheltuielile cu serviciile executate de terți.

Prin înregistrarea în contabilitate a „achizițiilor nereale” de servicii de la SC .X. SRL .X., s-a constatat că SC .X. SRL a dedus în mod ilegal taxa pe valoarea adăugată și cheltuielile aferente, a diminuat TVA plată aferent anului 2010, nu a calculat și achitat la bugetul de stat impozitul pe profit aferent acestor cheltuieli.

-SC .X. .X. SRL nu a depus declarația 394 pentru semestrul II 2010, neraportând livrarea către SC .X. SRL. Astfel, având în vedere faptul că SC .X. .X. SRL nu a declarat la organul fiscal prestările de servicii înregistrate de către SC .X. SRL, nu a declarat TVA colectată și veniturile aferente acestor prestări de servicii, iar SC .X. SRL nu a putut face dovada prestării acestor

servicii, s-a constatat că „aceste operațiuni nu sunt reale”, înregistrarea acestor facturi având drept scop deducerea de TVA și cheltuieli prin neînregistrarea TVA de plată și impozit pe profit”.

De asemenea, s-a constatat faptul că SC .X. SRL era „în fapt furnizorul de documente justificative pentru SC X SRL .X.” precum și faptul că aceasta se interpunea între beneficiarul SC .X. .X. SRL .X.” și cele trei societăți mai sus menționate în scopul anulării obligațiilor datorate atât de SC .X. SRL cât și de SC .X. .X. SRL .X..

Având în vedere cele constatate, Garda Financiară –Secția județeană .X., prin adresa nr..X./14.03.2011, a sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul .X. pentru a analiza dacă în cauză sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale sau/și a altor fapte de natură penală care pot rezulta urmare cercetărilor și informațiilor suplimentare deținute de organele de urmărire penală.

De asemenea, odată cu sesizarea penală nr..X./14.03.2011, Garda Financiară –Secția județeană .X. a înaintat organelor de cercetare penală din cadrul Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. și Procesul verbal nr..X./10.03.2011 încheiat la această societate.

Prin sesizarea penală mai sus menționată, Garda Financiară –Secția județeană .X. precizează că „prin adresa nr..X./11.03.2011 am transmis Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. un exemplar al Procesului verbal nr..X. întocmit la SC X SRL, în vederea valorificării constatărilor și pentru completarea dosarului fiscal”.

Urmare adresei nr..X./11.03.2011 emisă de Garda Financiară –Secția județeană .X. și a adresei nr..X./16.03.2011 emisă de Administrația Finanțelor Publice a Municipiului .X. către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. – Activitatea de inspecție fiscală, anexate în copie la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului .X. au efectuat o inspecție fiscală la SC .X.SRL ocazie cu care s-a încheiat Raportul de inspecție fiscală nr.F-VS .X./31.05.2011 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.F-VS .X./31.05.2011, contestată.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului .X. au constatat următoarele:

- SC .X. SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli aferente unor facturi emise de SC .X. SRL, „societate care are un comportament tipic firmelor fantomă (și-a schimbat sediul social, ultimul fiind expirat din data de 25.09.2010) nu a depus declarații, bilanțuri, la organul fiscal teritorial, nu a raportat nicio livrare către SC .X. SRL) de unde rezultă că operațiunile

înregistrate și declarate de SC .X. SRL, de pe facturile de prestări de servicii ce au înscris ca furnizor SC .X. SRL nu sunt reale”;

- SC .X. SRL a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de SC .X. .X. SRL, societate care „în perioada 2007-2010 nu a desfășurat niciun fel de activitate, cifra de afaceri fiind zero de la înființare până la sfârșitul anului 2010 și nu a avut personal angajat”, rezultând astfel că „SC .X. .X. nu a efectuat prestările de servicii înregistrate și declarate de către SC .X. .X., aceste operațiuni nefiind reale, înregistrarea lor făcându-se în mod fictiv”;

-SC .X. SRL a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de SC .X. .X. SRL. Organele de inspecție fiscală au constatat că „în semestrul I 2010 SC .X. nu are înregistrate și declarate livrările către SC .X. SRL .X., în semestrul II 2010 SC .X. SRL nu a depus declarația 394, nu a raportat livrarea (factura nr.X/22.11.2010) în sumă de .X. lei și TVA aferentă de .X. lei.”

-în ceea ce privește justificarea executării lucrărilor, organele de inspecție fiscală au consemnat în cuprinsul raportului de inspecție fiscală că societatea a prezentat doar un decont de lucrări prestate „în care nu este stipulat expres nici tipul și nici cantitatea de materiale care au fost utilizate în executarea lucrărilor, nici locul unde a fost efectuată prestarea de servicii și nici cantitatea lucrărilor recepționate. În plus nu au fost prezentate procese verbale de recepție a lucrărilor executate”.

-SC .X. SRL era „în fapt furnizorul de documente justificative pentru SC .X. .X. SRL .X.” precum și faptul că aceasta se interpunea între beneficiarul SC .X. .X. SRL .X. și cele trei societăți mai sus menționate .

Având în vedere faptul că cele trei societăți înscrise ca furnizori nu au declarat la organul fiscal prestările de servicii înregistrate de către SC .X. SRL, nu au declarat TVA colectată și veniturile aferente acestor prestări de servicii, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că SC .X. SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli și taxă pe valoarea adăugată aferentă unor operațiuni care „nu sunt reale”, fapt pentru care au stabilit suplimentar impozit pe profit în sumă de **.X. lei** și nu au acordat societății dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru suma de **.X. lei**, potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.f), art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.44 din Normele metodologice aprobate prin H. G. nr.44/2004 date în aplicare Codului fiscal și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, pentru care au fost calculate și accesorii aferente.

Astfel, se reține că cele constatate de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-VS .X./31.05.2011 se regăsesc în sesizarea penală întocmită de Garda Financiară – Secția județeană .X. pentru această societate.

În drept, art. 214 alin. (1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“ Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;”.

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-VS .X./31.05.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului .X. – Activitatea de inspecție fiscală, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-VS .X./31.05.2011, contestată și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că în speță se ridică problema realității operațiunilor de prestări de servicii înregistrate de SC .X. SRL în evidența contabilă în baza facturilor emise de SC .X. SRL, SC .X. .X.și SC .X. .X. SRL, în condițiile în care societățile furnizoare fie nu au depus la organul fiscal declarații și bilanțuri și nu au raportat prestările de servicii către SC .X. SRL, având „un comportament tipic firmelor fantomă” (în cazul SC .X. SRL), fie nu au desfășurat nicio activitate și nu au avut personal angajat (în cazul SC .X. .X. SRL), fie nu au înregistrat și declarat livrările către SC .X. SRL (în cazul SC .X. .X. SRL), iar urmare verificărilor încrucișate efectuate de Garda Financiară –Secția Municipiului .X. a rezultat că cele trei societăți nu au putut fi identificate la sediul social declarat fapt pentru care au fost sesizate parchetele de pe lângă judecătoriile unde societățile furnizoare își au declarate sediile sociale.

Totodată, organele de inspecție fiscale au constatat că SC .X. SRL era „în fapt furnizorul de documente justificative pentru SC .X. .X. SRL .X.” precum și faptul că aceasta se interpunea între beneficiarul SC .X. .X. SRL .X.” și cele trei societăți mai sus menționate .

Mai mult, această interdependență rezultă și din faptul că aceleași constatări au rezultat și în urma verificărilor efectuate de Garda Financiară – Secția Județeană .X., consemnate în cuprinsul Procesului verbal nr..X./10.03.2011 precum și din faptul că aceste constatări se regăsesc în Sesizarea penală întocmită de Garda Financiară –Secția Județeană .X. și transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. cu adresa nr. .X./14.03.2011 pentru a se analiza dacă în cauză sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, sau/și ale altor fapte de natură penală care pot rezulta urmare cercetărilor și informațiilor suplimentare deținute de organele de cercetare penală.

De asemenea, se reține că este lipsit de relevanță cine a sesizat organele penale, în speță Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X. sau Garda Financiară –Secția Județeană .X., interesând existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, cu înrâurire hotărâtoare asupra soluției, în același sens fiind și Sentința civilă nr.X/CA/2010 pronunțată de Curtea de Apel .X. într-o speță similară.

Astfel, hotărâtoare în emiterea unei decizii de soluționare a contestației sunt cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză în condițiile în care, așa cum am arătat mai sus, în speță există suspiciuni de evaziune fiscală, or a nu lua în considerare aceste cercetări ar putea conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, cu toate consecințele care ar decurge din această situație.

Totodată, se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor 2 acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Precizăm, de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2004, anexată la dosarul cauzei, prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183 alin. (1) lit.a din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit art. 214 alin. (1) lit.a după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că *“întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art.19 alin.2, din Codul de Procedură penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanță are unele indicii.”*

Cu același prilej, Decizia Curții Constituționale nr.72 din 28 mai 1996, anexată la dosarul cauzei, prin care aceasta a reținut că *“nu trebuie ignorate*

nici prevederile art.22 alin.1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”.

De asemenea, prin Decizia nr.449/26.10.2004, Curtea Constituțională a constatat că, “pentru indentitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept “penalul ține în loc civilul”, consacrat prin art.19 alin.(2) din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate .X.i cu soluționarea pe fond a cauzei, fapt pentru care în temeiul art.216 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„(4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 214.”,

se va suspenda soluționarea cauzei pentru suma totală de .X. lei reprezentând :

- impozit pe profit .X. lei
- accesorii aferente impozitului pe profit .X. lei
- taxă pe valoarea adăugată .X. lei
- accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată .X. lei

procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”

2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând impozit pe dividende, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de

soluționare a contestațiilor este .X.ită să se pronunțe dacă societatea datorează impozitul pe dividende stabilit de organele de inspecție fiscală în cuantumul mai sus menționat în condițiile în care societatea a făcut plăți prin casă în favoarea asociatului iar aceasta nu face dovada că sumele ridicate din casierie au fost utilizate pentru desfășurarea activității societății.

În fapt, în anul 2010 SC .X. SRL a făcut plăți prin casă în favoarea asociatului în sumă de .X. lei.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste sume plătite de societate asociatului reprezintă dividende pentru care societatea datorează un impozit în sumă de **.X. lei**.

În drept, potrivit art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2010:

“12. dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele:

[...]

Se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune acelu.X. regim fiscal ca veniturile din dividende:

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile achiziționate de la un participant la persoana juridică peste prețul pieței pentru astfel de bunuri și/sau servicii, dacă suma respectivă nu a făcut obiectul impunerii la primitor cu impozitul pe venit sau pe profit;

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.

Iar conform art.67 alin.(1) din același act normativ :

“ (1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de .X.ții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că legiuitorul a definit dividendele ca fiind o distribuire în bani efectuată de persoana juridică

unui participant drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

De asemenea, potrivit prevederilor art.7 pct.12 teza a 2-a din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune acelu.X. regim fiscal ca veniturile din dividende ***suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.***

Analizând documentele existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr.F-VS .X./31.05.2011, se reține faptul că în anul 2010 SC .X. SRL a făcut plăți prin casierie în favoarea asociatului în sumă de .X. lei.

Prin contestație, societatea precizează că „*sumele ridicate din casieria unității reprezintă avansuri de trezorerie nejustificate până la data realizării inspecției fiscale, constituind contravaloarea transportului, cazărilor, diurnelor și combustibilului aferente deplasărilor la locațiile de desfășurare a contractelor de prestări servicii încheiate cu diverși parteneri.*”

Or, se reține că pentru sumele ridicate din casierie de către asociatul societății nu se face dovada că ar fi fost executată o contraprestație din partea acestuia în folosul societății astfel că nu se justifică natura acestor sume ridicate din casierie de asociatul și administratorul societății și nici că acestea au fost utilizate în scopul desfășurării activității societății.

Mai mult, se reține faptul că însăși societatea recunoaște faptul că sumele ridicate din casierie reprezintă „*avansuri de trezorerie nejustificate*”.

Pe cale de consecință, sumele ridicate de asociatul și administratorul societății reprezintă sume ridicate în scopul personal al persoanei fizice, care din punct de vedere fiscal este tratată ca dividend, conform prevederilor art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește argumentul societății că nu avea cum să repartizeze dividende întrucât a realizat pierdere fiscală, neexistând o hotărâre AGA în acest sens, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere faptul că în urma verificării fiscale a rezultat la finele anului 2009 a rezultat un profit impozabil în sumă de 68.891 lei, iar impozitul pe dividende a fost stabilit nu ca urmare a distribuirii de dividende ca urmare a realizării de profit impozabil ci ca urmare a tratării sumelor încasate de administratorul societății ca dividende, conform prevederilor art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele mai sus menționate, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale incidente în cauză, faptul că societatea nu aduce argumente de fapt și de drept care să combată și să contrazică

constatările organelor de inspecție fiscală, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

“11.1. 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;”

se va respinge **contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr.F-VS .X./31.05.2011 ca neîntemeiată pentru impozitul pe dividende în sumă de .X. lei.**

3) Referitor la suma de .X. lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe dividende, se reține că stabilirea în sarcina contestatarii de accesorii aferente debitului reprezentând impozit pe dividende este o măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”.

Având în vedere faptul că în sarcina contestatarii a fost reținut debitul reprezentând impozit pe dividende în sumă de .X. lei, faptul că prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora în ceea ce privește perioada și cota aplicată, aceasta datorează pe cale de consecință și accesoriile aferente impozitului pe dividende, fapt pentru care se va respinge ca neîntemeiată și contestația formulată de SC .X. SRL **împotriva Deciziei de impunere nr.F-VS .X./31.05.2011 pentru suma de .X. lei .**

4) Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X./31.05.2011, *cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor are competență materială de a soluționa acest capăt de cerere în condițiile în care această dispoziție nu se refera la stabilirea măsurii de diminuare a pierderii fiscale.*

In fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./31.05.2011 emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-VS .X./31.05.2011, organele de inspecție fiscală au dispus societății evidențierea în contabilitate a diferențelor stabilite în Decizia de impunere nr.F-VS .X./31.05.2011, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, impozit pe profit, impozit pe dividende și accesoriile aferente.

In drept, potrivit art.205 alin.(1), alin.(3) și alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

[...]

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat. ”

iar potrivit art.206 alin.(2) din același act normativ:

“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

De asemenea, potrivit art.209 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare :

„Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

[...]

c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.”

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține faptul că Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală are competența de soluționare numai a contestațiilor formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a

măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare.

Prin urmare, având în vedere dispozițiile legale imperative citate mai sus și întrucât măsurile stabilite în sarcina SC .X. SRL prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..X./31.05.2011 nu vizează măsura de diminuare a pierderii fiscale, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Direcția generală de soluționare a contestațiilor neavând competența de soluționare a dispoziției de măsuri în cauză, potrivit art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”

coroborat cu pct. 5.3. din OPANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

„Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc.”

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, contestația va fi transmisă, spre competență soluționare, Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului .X. in calitate de organ emitent al dispoziției de masuri contestate.

Pentru considerentele arătate, în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie precum și în baza prevederilor art.214 alin.(1) lit.a), art.216 alin.(1) și alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.10.1, pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Suspendarea soluționării cauzei pentru suma totală de .X. lei reprezentând :

- impozit pe profit .X. lei
- accesorii aferente impozitului pe profit .X. lei
- taxă pe valoarea adăugată .X. lei

- accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată , **.X. lei**

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspecție fiscală, urmând ca la încetarea definitivă a motivului care a determinat suspendarea să fie înaintat organului competent, conform legii, pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția pe latură penală.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr.F-VS .X./31.05.2011 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. pentru suma totală de **X lei** reprezentând:

- impozit pe dividende **.X. lei**
- accesorii aferente impozitului pe dividende **.X. lei**

3. Constatarea necompetenței Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor și transmiterea contestației formulată de SC .X. SRL împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de inspecția fiscală nr. .X./31.05.2011 Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului .X., spre competență soluționare.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL

X

X