



Ministerul Finanțelor Publice



Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 65

din 28.06.2012

privind soluționarea contestației formulate de

X,

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. x din x

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava prin adresa nr. x din 16.05.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. x din 17.05.2012, cu privire la contestația formulată de **X** din localitatea X, județul Suceava.

X contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. x din 02.04.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 27.03.2012, înregistrat sub nr. x din 02.04.2012, **privind suma de x lei, reprezentând:**

- **x lei impozit pe profit;**
- **x lei dobânzi aferente impozitului pe profit;**
- **x lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **x lei taxa pe valoarea adăugată;**
- **x lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;**
- **x lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. X cu sediul în localitatea X, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. x din 02.04.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 27.03.2012, înregistrat sub nr. x din 02.04.2012, privind suma de x lei, reprezentând x lei impozit pe profit, x lei dobânzi aferente impozitului pe profit, x lei penalități de întârziere

aferente impozitului pe profit, x lei taxa pe valoarea adăugată, x lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, x lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT.

Pct. 1.1.5 din Decizia de impunere.

Contestatoarea susține că, în mod eronat organele de control au stabilit că prestările de servicii de consultanță și studiile pedologice ar fi cheltuieli necorporale de natura cheltuielilor de dezvoltare.

Petenta precizează că a evidențiat pe cheltuieli prestările de servicii de consultanță în valoare de x lei, conform facturii nr.x, efectuate de SC X SRL X, aceste cheltuieli fiind recuperate de la membrii cooperatori, sumele încasate evidențiindu-se pe venituri, și ca atare nu s-a produs nici o diminuare a profitului.

Petenta susține că, în mod eronat organele de control au stabilit că prestările de servicii privind studiile și consultanța efectuate de X în sumă de x lei, cu factura nr. x, și de către SC X SRL ... cu factura nr. x în sumă de x și x lei TVA, nu s-ar fi concretizat în proiecte fezabile.

Societatea susține că, în realitate proiectul privind „construcția și dotarea centrului de prelucrare a laptelui” a fost selectat ca fiind eligibil pentru suma de x lei.

Petenta susține că organele de control au interpretat în mod eronat prevederile art. 21 alin. 4 lit. m din Legea nr. 571/x3, motiv pentru care consideră că nu datorează impozitul pe profit în sumă de x lei, majorările în sumă de x lei și penalitățile de întârziere în sumă de x lei.

Pct. 2.1.1 din Decizia de impunere

Contestatoarea susține că, în mod eronat organele de control au stabilit că, în anul 2010 X a achiziționat bunuri în sumă de x lei (x euro) de la firma X din Italia, fără să le evidențieze în contabilitate.

Petenta susține că, niciodată X nu a achiziționat bunuri de la firma respectivă, nu s-a eliberat nici o comandă pentru asemenea bunuri, nu există nici un aviz de expediere, nici o factură și nici un document vamal întocmit sau semnat de reprezentanții legali ai X.

Contestatoarea precizează că, achizițiile au fost efectuate de către persoana fizică X în numele X, fără acordul acesteia.

Contestatoarea susține că, în mod eronat s-a stabilit în sarcina sa impozit pe profit în sumă de x lei pentru anul 2010 cu dobânzile și penalitățile aferente.

Pct. 4.2.3 din Decizia de impunere

Petenta susține că, în mod eronat organele de control au stabilit că, în anul 2011, X a efectuat achiziții intracomunitare de la firma X din Italia în valoare de x lei (x euro) reprezentând motocositori și accesorii, care nu au fost înregistrate în contabilitate.

Contestatoarea susține că, în realitate, bunurile respective au fost achiziționate de numitul X din X în numele x, fără ca acesta să fi fost delegat de X, fapt adus la cunoștința organelor de control.

Petenta susține că nu a comandat și nu a achiziționat bunurile respective din Italia, motiv pentru care consideră că în mod eronat s-a stabilit în sarcina X impozit pe profit suplimentar în sumă de x lei, cu accesoriiile aferente.

Punctul 4.2.7 din Decizia de impunere

Petenta susține că organele de control fiscal au recalculat profitul impozabil cu suma de x lei, având în vedere doar cheltuielile din scadențarul la contractul de împrumut încheiat cu societatea de xX SA, fără a recunoaște ca și cheltuieli deductibile comisioanele prevăzute în contract în sumă de x lei, pentru perioada 30.07.2010 – 31.12.2011 și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de x lei, dobânzi de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

Punctul 4.2.4 din Decizia de impunere

Petenta susține că a evidențiat în contabilitate serviciile de inspectare și certificare ecologică efectuate de firma X din Germania în sumă de x euro (x lei), conform facturii nr. x, prin articolul contabil 628 = 408. Societatea susține că firma X din Germania a emis factura global, pe întreaga X pentru prestări servicii de x euro, motiv pentru care a procedat la recuperarea cheltuielilor de inspecție ecologică de la fiecare membru cooperador în parte, evidențiindu-se pe venituri sumele recuperate.

Contestatoarea susține că, organele de control au luat în considerare doar veniturile, însă nu au ținut cont și de cheltuielile efectuate, calculând în mod eronat impozit pe profit în sumă de x lei cu care s-a diminuat pierderea fiscală din x9 și 2010.

REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Punctul 2.1.2 alin. 2 din Decizia de impunere

Petenta precizează că organele de control au stabilit TVA de plată suplimentară aferentă achizițiilor de bunuri din Italia.

Contestatoarea susține că nu a efectuat nici o achiziție de bunuri din Italia în anii 2010 și 2011, motiv pentru care consideră că taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, dobânzile în sumă de x lei și penalitățile de întârziere în sumă de x lei, au fost calculate fără temei legal.

Punctul 2.1.2 alin. 5 din Decizia de impunere

Petenta susține că, fără nici un temei legal, organele de control au stabilit că avansul datorat către SC X SRL ... pentru operațiuni de consultanță, nu este deductibil, nefiind aferent operațiunilor impozabile.

Contestatoarea susține că, în realitate, X, în urma operațiunilor de consultanță efectuate de SC X SRL, a fost selectată pentru obținerea de fonduri nerambursabile cu valoare eligibilă de x lei și o valoare publică de x lei, motiv pentru care contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, dobânzile în sumă de x lei și penalitățile de întârziere în sumă de x lei.

Punctul 2.1.5 alineatele 1,2,3 din Decizia de impunere

Societatea precizează că organele de control au stabilit TVA de plată suplimentar în sumă de x lei în urma calculării pro-ratei pe anii x9, 2010 și 2011, întrucât organele de control au considerat sumele încasate de la membrii cooperativi cu titlul de cotizații, taxe ecologice taxe pășunat, taxe inspecție, ca fiind prestări de servicii efectuate de X.

Petenta susține că, în realitate, aceste sume au fost recuperate de la membrii cooperatori, fiind plătite de X furnizorului de servicii X Germania pentru servicii de inspectarea și certificarea standardelor de mediu, sumele fiind evidențiate pe costuri, fără TVA, în sumă de x euro (x lei) în luna noiembrie 2011.

Contestatoarea susține că sumele recuperate de la membrii cooperatori au fost înregistrate pe venituri, ca atare nu s-a diminuat profitul impozabil.

Petenta susține că, organele de control au interpretat eronat Codul fiscal și au stabilit greșit TVA de plată în sumă de x lei, dobânzi în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. X, înregistrată la Activitatea de Inspectie Fiscală sub nr. x din 02.04.2012, emisă în baza Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de 27.03.2012, înregistrat sub nr. x din 02.04.2012, s-au stabilit în sarcina societății obligații fiscale suplimentare în sumă totală de x lei, din care petenta contestă suma totală de x lei, reprezentând x lei impozit pe profit, x lei dobânzi aferente impozitului pe profit, x lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, x lei taxa pe valoarea adăugată, x lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată și x lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT

În urma verificărilor efectuate la X, organele de control au constatat următoarele:

1.1 La data de 31.12.x9, unitatea înregistra pierdere fiscală în sumă de x lei, care a fost diminuată astfel:

1.1.1 Societatea nu a ținut cont la calculul pierderii fiscale de cheltuielile nedeductibile fiscal înregistrate în cont 6581, în sumă de x lei.

Organele de control au diminuat pierderea fiscală cu suma de x lei, în baza prevederilor art. 21 alin. 4 lit. b din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal.

1.1.2 În anul x9 societatea a încasat pe bază de chitanțe fiscale suma de x lei de la persoane fizice, cu titlu de cotizații și alte taxe pentru prestările de servicii cordate acestora, înregistrând în contabilitate în contul 7399 suma de x lei, iar suma de x lei, încasată în luna iunie x9, a fost înregistrată în contabilitate în luna iunie 2010, de unde rezultă o diferență în sumă de x lei, reprezentând încasări de la persoane fizice neînregistrată în contabilitate.

1.1.3 Societatea înregistrează eronat în contul 628, cheltuieli de înființare uniune în sumă de x lei în baza OP X și aport patrimoniu membru asociat în sumă de x lei în baza OP X în contul X de ramura X, prin nota contabilă 628 = 5212, fără nici un document contabil justificativ, motiv pentru care s-a diminuat pierderea fiscală înregistrată de societate cu suma de x lei.

1.1.4 În luna iulie x9, societatea a înregistrat plata prin ordin de încasare numerar nr. x– BCR X, în sumă de x lei, reprezentând plata parțială a facturii nr. x, furnizor SC X SRL X, iar înregistrarea plății a fost făcută în mod eronat prin nota contabilă 628 = 5311 și nu 401 = 5311, motiv pentru care s-a diminuat pierderea fiscală înregistrată de societate cu suma de x lei, în baza prevederilor art. 21 alin. 4 lit. F din Legea nr. 571/x3.

1.1.5 Societatea înregistrează pe cheltuieli, cont 628, următoarele facturi în valoare totală de x lei:

- fact. nr. x furnizor SC XSRL X, reprezentând contravaloare prestări servicii consultanță, în sumă de xlei;

- fact. nr. x furnizor X Suceava, reprezentând studiu pedologic pentru furnizarea de informații privind potențialul agricol la nivel de proprietari, în valoare totală de xlei;

- fact. x furnizor SC X SRL ..., înregistrată în decembrie x9, reprezentând contravaloare avans conform contract furnizare consultanță nr. x, în valoare de xlei, TVA xlei.

Organele de control au considerat că aceste cheltuieli, înregistrate în contul 628, nu reprezintă o simplă prestare de servicii către terți, ci imobilizări necorporale de natura cheltuielilor de dezvoltare, care sunt generate de aplicarea rezultatelor cercetării sau altor cunoștințe, în scopul realizării de produse și servicii noi pentru care societatea nu a justificat necesitatea efectuării acestora și care nu s-au concretizat în proiecte fezabile.

Organele de control au diminuat pierderea fiscală înregistrată la 31.12.x9 cu suma de xlei, reprezentând cheltuieli nedeductibile, în baza prevederilor art. 21 alin. 4 lit. m din Legea nr. 571/x3.

1.1.6 Organele de control au constatat că, în lunile noiembrie și decembrie x9, societatea a efectuat achiziții de lapte pe bază de borderouri de achiziție de la persoane fizice, iar din contravaloarea laptelui achiziționat, unitatea a reținut suma de xlei, în scopul efectuării de analize înregistrate în contul 401 = 462. Organele de control fac precizarea că analizele au fost efectuate de SC XSA, care a emis facturi fiscale. Deoarece analizele au fost înregistrate de unitate pe cheltuieli, organele de control au considerat că suma totală de xlei, reținută de la persoanele fizice reprezintă venituri pentru unitate, motiv pentru care organele de control au reîntregit profitul impozabil la data de 31.12.x9 cu suma de xlei.

1.1.7 Organele de control au constatat că, societatea a livrat furaje în valoare totală de x lei pentru care nu emite facturi fiscale, încasate cu chitanțe fiscale neînregistrate în contabilitate, respectiv:

- chitanță fără număr din 28.07.x9 în valoare de xlei, reprezentând furaje, client X;

- chitanță fără număr din 13.08.x9 în valoare de xlei, reprezentând furaje, client X;

- chitanță fără număr din 01.09.x9 în valoare de x lei, reprezentând furaje, client X;

- chitanță fără număr din 03.09.x9 în valoare de x lei, reprezentând furaje, client X;

- chitanță nr. x din 25.09.x9 în valoare de xlei, reprezentând furaje, client X;

- chitanță fără număr din 08.10.x9 în valoare de xlei, reprezentând furaje, client X;

- chitanță fără număr din 22.10.x9 în valoare de x lei, reprezentând furaje, client X.

Cu suma de xlei (xlei – x*15,966%) organele de control au diminuat pierderea fiscală evidențiată de unitate la data de 31.12.x9.

Organele de control au diminuat pierderea fiscală în sumă de xlei, înregistrată de unitate la 31.12.x9, cu suma de xlei, rezultând un profit impozabil în sumă de xlei, pentru care s-a calculat un impozit pe profit în sumă de xlei.

2.1 Organele de control au reîntregit profitul impozabil în sumă de xlei înregistrat de societate la 30.09.2010, cu suma de xlei, astfel:

- în anul 2010 unitatea a efectuat achiziții intracomunitare de bunuri (motocositori și accesorii) din Italia, furnizor X, X, adresa X, în valoare de xeuro (xlei) conform informațiilor primite prin sistemul VIES, bunuri ce nu au fost neînregistrate în contabilitate.

Organele de control precizează că au fost efectuate verificări la fața locului întocmindu-se procesul verbal nr. x. Se precizează că a fost solicitată notă explicativă administratorului societății, d-nul X, care a declarat că nu a efectuat achiziții intracomunitare din Italia în anul 2010 și 2011, iar în data de 25.01.2012 a prezentat următoarele documente (facturi) privind achiziția de bunuri din Italia în valoare de xeuro, respectiv:

- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia.

Organele de control au stabilit că societatea nu a prezentat documente pentru achiziții efectuate în anul 2010 în valoare de xeuro, care nu au fost înregistrate în contabilitate.

Organele de control au stabilit că bunurile în cauză au fost vândute, fără a fi înregistrate veniturile realizate și au procedat la stabilirea veniturilor realizate din vânzarea utilajelor aplicându-se cota de adaos comercial utilizată de alte societăți pentru bunuri similare, respectiv 8%, conform prevederilor art. 11 din Legea nr. 571/x3, republicată, cu modificările și completările ulterioare. S-a stabilit astfel că prin neînregistrarea veniturilor obținute din vânzarea utilajelor respective profitul impozabil a fost diminuat cu suma de xlei, calculat astfel: $xlei * 8\% + xlei = xlei$.

2.2 În perioada 01.01.2010 – 30.09.2010, societatea a încasat pe bază de chitanțe fiscale suma de xlei, de la persoane fizice, cu titlu de cotizații și alte taxe pentru prestările de servicii cordate acestora, înregistrând în contabilitate în contul de venituri suma de xlei în luna mai 2010, suma de xlei a fost înregistrată în contabilitate în luna mai 2010 eronat în contul 462, iar suma de xlei a fost înregistrată în luna decembrie 2010, tot în contul 462, prin articolul contabil 462 = 708, de unde rezultă o diferență în sumă de xlei reprezentând încasări de la persoane fizice neînregistrată în contabilitate în cont de venituri.

Astfel, profitul evidențiat de societate la data de 30.09.2010, a fost reîntregit cu suma de xlei (total încasări x lei – încasări înregistrate în luna mai 2010 xlei – xlei suma înregistrată în luna decembrie 2010).

Organele de control au recalculat profitul impozabil la data de 30.09.2010 evidențiat de societate în sumă de xlei cu suma de xlei, rezultă un profit impozabil recalculat în sumă de x lei, impozit pe profit aferent de xlei. Față de impozitul minim calculat de societate în sumă de x lei, rezultă o diferență de impozit pe profit de xlei.

3. Organele de control au diminuat pierderea fiscală înregistrată și raportată de societate pentru trimestrul IV 2010 în sumă de xlei, cu suma de xlei, reprezentând

cotizații încasate de la membrii asociați, înregistrate în contabilitate în mod eronat în contul 462 „Creditori diverși”, suma reprezentând venituri, rezultând o pierdere fiscală de recuperat în sumă de x lei.

4. În urma verificărilor efectuate pentru anul 2011, s-au constatat următoarele:

4.1 La data de 31.12.2011, societatea înregistrează un profit impozabil în sumă de x lei, însă prin declarația anuală 101 nr. x din 20.02.2012 a declarat un profit impozabil de x lei și un impozit pe profit 0.

Conform balanței de verificare la data de 31.12.2011, societatea înregistrează următoarele: venituri totale x lei, cheltuieli totale x lei, cheltuieli nedeductibile de x lei, de unde rezultă un profit impozabil în sumă de x lei.

4.2 Organele de control au reîntregit profitul impozabil înregistrat de societate la data de 31.12.2011, în sumă de x lei, cu suma de x lei, astfel:

4.2.1 cu suma de x lei, înregistrată pe cheltuieli, cont 611, în baza facturii nr. x, furnizor SC XSA, reprezentând reparații auto X, cheltuială ce nu este destinată operațiunilor sale taxabile întrucât societatea nu deține în patrimoniu acest mijloc de transport, motiv pentru care pentru suma de x lei nu s-a acordat dreptul de deducere conform art. 21 alin. 4 lit. e din Legea nr. 571/x3, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

4.2.2 cu suma de x lei înregistrată în contabilitate de două ori, respectiv:

- factura x reprezentând chirie spațiu în valoare de x lei + TVA x lei, furnizor X ..., factură înregistrată în luna iulie 2011 pe baza facturii în original și în luna octombrie pe baza facturii în copie xerox;

- factura x reprezentând chirie spațiu în valoare de x lei + TVA x lei, furnizor X ..., factură înregistrată în luna august 2011 pe baza facturii în original și în luna octombrie 2011 pe baza facturii în copie xerox;

- factura x reprezentând chirie spațiu în valoare de x lei + TVA x lei, furnizor X ..., factură înregistrată în luna iulie 2010 pe baza facturii în original și în luna octombrie 2011 pe baza facturii în copie xerox.

Pentru suma de x lei, înregistrată pe cheltuieli în luna octombrie 2011, nu s-a acordat dreptul de deducere la calculul profitului impozabil, conform art. 21 alin. 4 lit. f din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

4.2.3 Organele de control au constatat că, în anul 2011, societatea a efectuat achiziții intracomunitare din Italia în valoare totală de xEUR (x lei), furnizor X, cod furnizor IT x, având adresa X

Din verificarea documentelor contabile ale societății s-a constatat că, în anul 2011, societatea nu a înregistrat în evidența contabilă achiziții de bunuri din Italia, după cum urmează:

- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;

- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;

Organele de control precizează că, întrucât aceste bunuri nu au fost înregistrate în contabilitate, s-a considerat că acestea au fost comercializate fără a fi înregistrate veniturile aferente. Având în vedere faptul că administratorul X nu recunoaște tranzacțiile, nu a putut fi stabilită cota de adaos comercial practică, motiv pentru care, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. 1 din Legea nr. 571/x3, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-a utilizat cota de adaos practică de alte societăți pentru comercializarea acestor bunuri. Astfel, organele de control au stabilit că venitul obținut din comercializarea acestor bunuri, aplicând o cotă de adaos comercial de 8%, este de x lei ($x \cdot 8\% + x$). Organele de control au stabilit că, prin neînregistrarea în contabilitate a veniturilor obținute din comercializarea acestor bunuri, profitul impozabil a fost diminuat cu suma de x lei.

4.2.4 Organele de control precizează că, în urma verificărilor efectuate asupra documentelor cu regim special (chitanțe fiscale) s-a constatat că, în anul 2011, societatea a încasat de la diverse persoane fizice, cu titlul de cotizații și alte taxe, pentru serviciile prestate, suma de x lei. Organele de control au constatat că, în evidența contabilă, societatea a înregistrat suma de x lei, respectiv în contul 708 suma de x lei și în contul 7399 suma de x lei și în contul 462 suma de x lei în mod eronat, rezultând o diferență de x lei reprezentând venituri neînregistrate în contabilitate.

Organele de control au reîntregit profitul impozabil înregistrat la data de 31.12.2011 cu suma de x lei, reprezentând venituri încasate de la diverse persoane fizice și cu suma de x lei, reprezentând venituri neînregistrate în contabilitate.

4.2.5 Organele de control au constatat că, în luna decembrie 2011, societatea a înregistrat prin articolul contabil 628 = 401 suma de x lei cu explicația taxă certificare ECO, pentru care nu a prezentat documente legale, cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal, conform art. 21 alin. 4 lit. f din Legea nr. 571/x3 republicată cu modificările ulterioare.

4.2.6 Organele de control au constatat că, în luna martie 2011, societatea a achiziționat cu borderou de achiziție 3 bovine la un cost de achiziție de x lei, bovina. S-a constatat că, în luna iunie 2011, cu factura nr. x, unitatea vinde o bovină la SC XSRL la un preț de x lei, TVA x lei, pentru care a înregistrat descărcarea de gestiune la costul de achiziție de x lei prin articolul contabil 606 = x, de unde rezultă o diferență de x lei, sumă cu care organele de control au reîntregit profitul impozabil la 31.12.2011, suma nefiind aferentă veniturilor realizate conform art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/x3 republicată cu modificările ulterioare.

4.2.7 Organele de control au constatat că, în anul 2011, societatea a înregistrat cheltuieli cu dobânzile bancare în sumă de x lei prin articolul contabil 666 = 471 (x lei în luna aprilie 2011, x lei în luna iunie 2011, x lei în luna septembrie 2011, x lei în luna august 2011 și x lei în luna noiembrie 2011) și prin articolul 666 = 5x cu

suma de xlei aferente unui împrumut în valoare de xlei de la x X SA pe o perioadă de 7 ani (30.07.2010 - 30.06.2017). Organele de control precizează că, potrivit scadențarului întocmit de către finanțator, cheltuiala cu dobânda bancară pentru perioada 30.07.2010 – 30.12.2011, este de xlei, de unde rezultă o diferență de xlei înregistrată pe cheltuieli, cont 666, în avans pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere la calculul profitului impozabil nefiind aferente anului 2011, ci perioadei viitoare.

Organele de control au recalculat profitul impozabil la data de 31.12.2011 în sumă de xlei cu suma de xlei, rezultând un profit impozabil în sumă de xlei. După recuperarea pierderii fiscale recalculate în sumă de xlei, rezultă un profit impozabil în sumă de xlei, cu impozit pe profit aferent de xlei.

Pentru întreaga perioadă verificată organele de control au stabilit impozit pe profit de plată în sumă de xlei, din care:

- pentru anul x9 impozit pe profit de xlei;
- pentru anul 2010 impozit pe profit de xlei;
- pentru anul 2011 impozit pe profit în sumă de xlei.

Impozitul pe profit suplimentar a fost stabilit în baza prevederilor art. 19 alin. 1, art. 21 alin. 3 lit. f, lin. 4 lit. b și e, art. 17 alin. 1 din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neachitarea la termenul legal a impozitului pe profit în sumă de xlei organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de xlei și penalități de întârziere în sumă de xlei, în baza prevederilor art. 120 alin. 7 din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru impozitul pe profit în sumă xlei, aferent sumei de xlei, reprezentând venit aferent lunii iunie x9 și înregistrat în luna iunie 2010 s-au calculat majorări de întârziere în sumă de x lei, pentru perioada 25.07.x9 până la 25.07.2010 ($340 \text{ zile} * x \text{ lei} * 0,1\% = x \text{ lei}$ și $25 \text{ zile} * x \text{ lei} * 0,05\% = x \text{ lei}$).

Întrucât în luna decembrie 2010 societatea înregistrează suma de xlei reprezentând încasări în perioada ianuarie – septembrie 2010 prin articolul contabil 462=708, pentru impozitul pe profit în sumă de x lei ($x \text{ lei} * 16\%$) s-au calculat majorări de întârziere pentru perioada 25.10.2010 – 25.01.2011 în sumă de x lei. Total majorări de întârziere: x lei.

REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

1. Organele de control au constatat că societatea a livrat furaje către persoane fizice, în valoare totală de xlei, pentru care nu emite facturi fiscale, încasate cu chitanțe fiscale neînregistrate în contabilitate, respectiv:

- chitanță fără număr din 28.07.x9 în valoare de xlei reprezentând furaje, client X;
- chitanță fără număr din 13.08.x9 în valoare de xlei reprezentând furaje, client X;
- chitanță fără număr din 01.09.x9 în valoare de x lei reprezentând furaje, client X;

- chitanță fără număr din 03.09.x9 în valoare de x lei reprezentând furaje, client X;
- chitanță nr. x din 25.09.x9 în valoare de x lei reprezentând furaje, client X;
- chitanță fără număr din 08.10.x9 în valoare de x lei reprezentând furaje, client X;
- chitanță fără număr din 22.10.x9 în valoare de x lei reprezentând furaje, client X;

Organele de control au stabilit că societatea avea obligația de a colecta TVA în sumă de x lei, recalculată astfel $x \text{ lei} * 19/119\%$.

2. În anii 2010 și 2011, societatea a achiziționat bunuri în valoare totală de x lei, din care:

- în anul 2010 bunuri în valoare de x lei (xeuro) furnizor X , X, adresa X;
- în anul 2011 bunuri în valoare de xeuro (xlei), furnizor X, cod furnizor IT x, adresa x.

Organele de control precizează că au fost efectuate verificări la fața locului întocmindu-se procesul verbal nr. x. Se precizează că a fost solicitată notă explicativă administratorului societății, d-nul X, care a declarat că nu a efectuat achiziții intracomunitare din Italia în anii 2010 și 2011, iar în data de 25.01.2012 a prezentat următoarele documente (facturi) privind achiziția de bunuri din Italia în valoare de xeuro (xlei), respectiv:

- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;

Organele de control au stabilit că societatea nu a prezentat documente pentru achiziții efectuate în anul 2010 în valoare de xeuro (xlei), care nu au fost înregistrate în contabilitate.

Din verificarea documentelor contabile ale societății s-a constatat că, în anul 2011, societatea nu a înregistrat în evidența contabilă achiziții de bunuri din Italia, după cum urmează:

- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia.

Organele de control precizează că, întrucât aceste bunuri nu au fost înregistrate în contabilitate, s-a considerat că acestea au fost comercializate fără a fi înregistrate veniturile aferente. Având în vedere faptul că administratorul X nu

recunoaște tranzacțiile, nu a putut fi stabilită cota de adaos comercial practică, motiv pentru care, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. 1 din Legea nr. 571/x3 republicată cu modificările și completările ulterioare, s-a utilizat cota de adaos practică de alte societăți pentru comercializarea acestor bunuri. Astfel, organele de control au stabilit că venitul obținut din comercializarea acestor bunuri aplicând o cotă de adaos comercial de 8% este de x lei pentru care s-a colectat TVA în sumă de x lei (x lei * 24%) conform art. 137 alin. 1 lit. a și 140 alin. 1 din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

3. Organele de control au constatat că societatea a dedus TVA în sumă de x lei, în baza facturii nr. x, furnizor SC XSA, reprezentând reparații auto X, cheltuială ce nu este destinată operațiunilor sale taxabile întrucât societatea nu deține în patrimoniu acest mijloc de transport, motiv pentru care pentru suma de x lei nu s-a acordat dreptul de deducere conform art. 145 alin. 2 lit. a din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

4. societatea a dedus TVA în sumă de x lei, în baza următoarelor facturi înregistrate în contabilitate de două ori, respectiv:

- factura x reprezentând chirie spațiu în valoare de x lei + TVA x lei, furnizor X ..., factură înregistrată în luna iulie 2011 pe baza facturii în original și în luna octombrie pe baza facturii în copie xerox;

- factura x reprezentând chirie spațiu în valoare de x lei + TVA x lei, furnizor X ..., factură înregistrată în luna august 2011 pe baza facturii în original și în luna octombrie 2011 pe baza facturii în copie xerox;

- factura x reprezentând chirie spațiu în valoare de x lei + TVA x lei, furnizor X ..., factură înregistrată în luna iulie 2010 pe baza facturii în original și în luna octombrie 2011 pe baza facturii în copie xerox.

Pentru suma de x lei, reprezentând TVA înregistrată în luna octombrie 2011, nu s-a acordat dreptul de deducere conform art. 146 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal republicată, cu modificările și completările ulterioare.

5. Organele de control au constatat că societatea a dedus suma de x lei în baza facturii nr. x, în valoare totală de x lei înregistrată în luna decembrie x9, reprezentând avans conform contract de furnizare consultanță nr. x, furnizor SC X SRL ..., factura neachitată integral până la data controlului, suma fiind considerată nedeductibilă de către organele de control, nefiind aferentă operațiunilor taxabile ale societății.

6. Organele de control au constatat că societatea desfășoară atât operațiuni impozabile cu drept de deducere conform art. 126 din Legea nr. 571/x3 (livrări lapte, furaje) cât și operațiuni scutite de TVA fără drept de deducere conform art. 141 alin. 1 lit. k din Legea nr. 571/x3 (prestări servicii către membrii cooperativei) și nu procedează la determinarea obligației de plată conform art. 147 alin. 1 din Legea nr. 571/x3.

Organele de control au calculat pro-rata conform prevederilor legale, rezultând următoarele:

Pentru anul x9 pro-rata este de 80,68%

- total TVA deductibilă x (total TVA deductibilă x lei – TVA fără drept de deducere x lei);

- total TVA cu drept de deducere $xlei \cdot 80,68\% = xlei$.
- Rezultă TVA nedeductibilă în sumă de $xlei (x - x)$.
- pentru anul 2010 pro-rata este de 88,54%
- total TVA deductibilă $x lei$
- total TVA deductibilă cu drept de deducere $xlei \cdot 88,54\% = xlei$, rezultând TVA fără drept de deducere în sumă de $xlei (x - 1.119)$.

Pentru anul 2011 pro-rata este de 61,04%

- total TVA deductibilă $xlei$ (total TVA deductibil $xlei - TVA nedeductibil x lei$);

- total TVA cu drept de deducere $xlei \cdot 61,04\% = xlei$.

Rezultă TVA fără drept de deducere în sumă de $xlei (x - x)$.

În total, în urma ajustării, a rezultat o taxă pe valoarea adăugată fără drept de deducere în sumă de $xlei$, conform art. 147 alin. 5 din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal.

Pentru perioada verificată s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de $xlei$, din care:

- TVA de plată în sumă de $xlei$ pentru anul $x9$;
- TVA de plată în sumă de $xlei$ pentru anul 2010;
- TVA de plată în sumă de $xlei$ pentru anul 2011.

Taxa pe valoarea adăugată suplimentară a fost stabilită în baza prevederilor art. 134 alin. 1, art. 137 alin. 1 lit. a, art. 140 alin. 1, art. 145 alin. 2, art. 147 alin. 4,5 și 6 din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neachitarea la termen a taxei valoarea adăugată suplimentară în sumă de $xlei$, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de $xlei$, până la data de 27.03.2012, și penalități de întârziere în sumă de $xlei$, în baza prevederilor art. 120 alin. 1 și 7 din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

ANUL $x9$

REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT ÎN SUMĂ DE $xLEI$

Organele de control au constatat că, la data de 31.12. $x9$, unitatea înregistra pierdere fiscală, care a fost diminuată astfel:

- cu suma de $xlei$ reprezentând cheltuielile nedeductibile fiscal înregistrate în cont 6581;
- cu suma de $xlei$ reprezentând încasări de la persoane fizice cu titlu de cotizații și alte taxe pentru prestările de servicii cordate acestora, neînregistrată la venituri;

- cu suma de x lei înregistrate eronat în contul 628, reprezentând cheltuieli de înființare uniune în sumă de x lei și aport patrimoniu membru asociat în sumă de x lei;

- cu suma de x lei reprezentând plată parțială a facturii nr. x furnizor SC XSRL X, iar înregistrarea plății făcându-se în mod eronat prin nota contabilă 628 = 5311 și nu 401 = 5311;

- cu suma de x lei reprezentând cheltuieli de dezvoltare din care x lei servicii consultanță, x lei studiu pedologic și x lei avans consultanță, înregistrate eronat pe cheltuială, pentru care societatea nu a justificat necesitatea efectuării acestora și care nu s-au concretizat în proiecte fezabile;

- cu suma de x lei, încasată de la persoane fizice reprezentând contravaloare lapte achiziționat pe bază de borderouri de achiziții înregistrată de societate eronat pe cheltuială și neînregistrată pe venituri;

- cu suma de x lei reprezentând contravaloare furaje livrate fără facturi și neînregistrate la venituri.

Ca urmare a celor constatate, organele de control au diminuat pierderea fiscală în sumă de x lei, înregistrată de unitate la 31.12.x9, cu suma de x lei, rezultând un profit impozabil în sumă de x lei pentru care s-a calculat un impozit pe profit în sumă de x lei, x lei dobânzi aferente impozitului pe profit și x lei penalități aferente impozitului pe profit.

Pentru suma de x lei, reprezentând venituri neînregistrate în contabilitate, din care suma de x lei reprezintă încasări de la persoane fizice cu titlu de cotizații și alte taxe pentru prestările de servicii cordate acestora și suma de x lei reprezintă contravaloare furaje livrate fără facturi, organele fiscale au sesizat organele de cercetare penală.

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de x lei

1.1 Referitor la suma totală de x lei, din care x lei, reprezintă cheltuieli nedeductibile cu care organele de control au diminuat pierderea fiscală la 31.12.x9, iar suma de x lei reprezintă venituri neînregistrate cu care organele de control au reîntregit profitul impozabil la 31.12.x9, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava se poate pronunța asupra cauzei în condițiile în care societatea nu aduce nici un argument privind acest capăt de cerere.

În fapt, în urma verificărilor efectuate pentru anul x9, organele de control au constatat următoarele:

- societatea nu a ținut cont la calculul pierderii fiscale de cheltuielile nedeductibile fiscal înregistrate în cont 6581, în sumă de x lei;

- societatea a înregistrat eronat în contul 628, cheltuieli de înființare uniune în sumă de x lei în baza OP Xși aport patrimoniu membru asociat în sumă de x lei în baza OP Xîn contul Xde ramura X prin nota contabilă 628 = 5212, fără nici un document contabil justificativ, organele de control diminuând pierderea fiscală înregistrată la 31.12.x9 cu suma de x lei;

- în luna iulie x9, societatea a înregistrat plată prin ordin de încasare numerar nr. x- BCR X, suma de xlei, reprezentând plata parțială a facturii nr. x furnizor SC XSRL X, iar înregistrarea plății se face în mod eronat prin nota contabilă 628 = 5311 și nu 401 = 5311, organele de control diminuând pierderea fiscală înregistrată la 31.12.x9 cu suma de xlei;

- în lunile noiembrie și decembrie x9, societatea a efectuat achiziții de lapte pe bază de borderouri de achiziție de la persoane fizice, iar din contravaloarea laptelui achiziționat, unitatea a reținut suma de xlei în scopul efectuării de analize înregistrate în contul 401 = 462. Organele de control fac precizarea că analizele au fost efectuate de SC XSA care a emis facturi fiscale. Deoarece analizele au fost înregistrate de unitate pe cheltuieli, organele de control au considerat că suma totală de xlei, reținută de la persoanele fizice reprezintă venituri pentru unitate, sumă cu care organele de control au reîntregit profitul impozabil la 31.12.x9.

În legătură cu aceste constatări, societatea nu aduce nici un argument și nici o dovadă în susținerea cauzei.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 206** din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează :

ART. 206

„Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”

Potrivit acestui text de lege, în cuprinsul unei contestații se regăsesc motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază.

Art. 213 din actul normativ mai sus menționat prevede că:

ART. 213

„Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

[...]”

Rezultă din acest text de lege că organele competente în soluționarea contestațiilor analizează susținerile părților, dispozițiile legale invocate de acestea și

de documentele existente la dosarul cauzei, iar soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Pct. 11.1 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 2137 din 27 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

„11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;

[...]”.

Xformulează contestație privind suma de xlei, din care xlei, reprezintă cheltuieli nedeductibile cu care organele de control au diminuat pierderea fiscală la 31.12.x9, iar suma de xlei reprezintă venituri neînregistrate cu care organele de control au reîntregit profitul impozabil la 31.12.x9, dar nu prezintă motivele de fapt și de drept privind aceste sume, și ținând cont și de faptul că soluționarea contestației se face în limitele sesizării, **urmează a se respinge** contestația pentru acest capăt de cerere, **ca nemotivată.**

1.2 Referitor la suma de xlei, reprezentând cheltuieli cu servicii de consultanță și studii pedologice, cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul de a deduce aceste cheltuieli în condițiile în care nu deține documente cu care să justifice prestarea serviciilor, respectiv nu deține studii de fezabilitate și nu dovedește necesitatea efectuării acestor cheltuieli.

În fapt, societatea înregistrează pe cheltuieli cont 628 următoarele facturi în valoare totală de xlei:

- fact. nr. x furnizor SC XSRL X, reprezentând contravaloare prestări servicii consultanță în sumă de xlei;

- fact. nr. x furnizor X Suceava reprezentând studiu pedologic pentru furnizarea de informații privind potențialul agricol la nivel de proprietari în valoare totală de xlei;

- fact. xfurnizor SC X SRL ..., înregistrată în decembrie x9, reprezentând contravaloare avans conform contract furnizare consultanță nr. x, în valoare de xlei, TVA xlei.

Organele de control au considerat că aceste cheltuieli, înregistrate în contul 628, nu reprezintă o simplă prestare de servicii către terți, ci imobilizări necorporale de natura cheltuielilor de dezvoltare care sunt generate de aplicarea rezultatelor cercetării sau altor cunoștințe, în scopul realizării de produse și servicii noi pentru care societatea nu a justificat necesitatea efectuării acestora și care nu s-au concretizat în proiecte fezabile.

Petenta susține că a evidențiat pe cheltuieli prestările de servicii de consultanță în valoare de xlei conform facturi nr. x efectuate de SC XSRL X, aceste cheltuieli fiind recuperate de la membrii cooperatori, sumele încasate evidențindu-se pe venituri, și ca atare nu s-a produs nici o diminuare a profitului.

De asemenea, susține că în mod eronat organele de control au stabilit că prestările de servicii privind studiile și consultanța efectuate de X în sumă de xlei cu factura nr. xși de către SC X SRL ... cu factura nr. xîn sumă de xși xlei TVA nu s-ar fi concretizat în proiecte fezabile, proiectul privind „construcția și dotarea centrului de prelucrare a laptelui” fiind selectat ca eligibil pentru suma de xlei, fără să demonstreze cu documente prestarea efectivă și necesitatea prestării acestor servicii.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 21 alin. 1 și 4 lit. m** din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 21

„Cheltuieli

(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) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

- **pct. 48** din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

„Norme metodologice:

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Nu intră sub incidența condiției privitoare la încheierea contractelor de prestări de servicii, prevăzută la art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice autorizate și de persoane juridice, cum sunt: cele de întreținere și reparare a activelor, serviciile poștale, serviciile de comunicații și de multiplicare, parcare, transport și altele asemenea.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Conform acestor prevederi legale, cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Conform legii, pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții, respectiv serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege, iar justificarea prestării efective a serviciilor să se facă prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Pentru a beneficia de dreptul de deducere, contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea înregistrează pe cheltuieli cont 628 facturi în valoare totală de xlei, reprezentând contravaloare prestări servicii consultanță în sumă de xlei și contravaloare studiu pedologic pentru furnizarea de informații privind potențialul agricol la nivel de proprietari în valoare totală de xlei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că pentru aceste prestări de servicii, societatea nu a justificat necesitatea efectuării acestora și nu a prezentat organelor de control studii de fezabilitate.

Organele de control au stabilit că suma de xlei, înregistrată pe cheltuieli în cont 628, nu reprezintă o simplă prestare de servicii către terți, ci imobilizări necorporale de natura cheltuielilor de dezvoltare care sunt generate de aplicarea rezultatelor cercetării sau altor cunoștințe, în scopul realizării de produse și servicii noi pentru care societatea nu a justificat necesitatea efectuării acestora și care nu s-au concretizat în proiecte fezabile.

La **art. 21 alin. (2)** din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

ART. 21

„Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

[...]

j) cheltuielile de cercetare, precum și cheltuielile de dezvoltare care nu îndeplinesc condițiile de a fi recunoscute ca imobilizări necorporale din punct de vedere contabil;”

Pct. 74, 78 alin. 1 și 80 alin. 1 din O.M.F.P. nr. 3055/x9 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, precizează:

„74. - În cadrul imobilizărilor necorporale se cuprind:

[...]

- cheltuielile de constituire;

- cheltuielile de dezvoltare;

[...]

78. - (1) Imobilizările de natura cheltuielilor de dezvoltare sunt generate de aplicarea rezultatelor cercetării sau a altor cunoștințe într-un plan sau proiect ce vizează producția de materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi sau îmbunătățite substanțial, înainte de începerea producției sau utilizării comerciale.

[...]

80. - (1) Cheltuielile de dezvoltare se amortizează pe perioada contractului sau pe durata de utilizare, după caz.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că sunt aferente veniturilor cheltuielile de dezvoltare care nu îndeplinesc condițiile de a fi recunoscute ca imobilizări necorporale din punct de vedere contabil.

De asemenea, rezultă că imobilizările necorporale cuprind cheltuielile de dezvoltare și sunt generate de aplicarea rezultatelor cercetării sau a altor cunoștințe într-un plan sau proiect ce vizează producția de materiale, dispozitive, produse, procese, sisteme sau servicii noi sau îmbunătățite substanțial.

Conform legii, cheltuielile de dezvoltare se amortizează pe perioada contractului sau pe durata de utilizare, după caz.

Rezultă că cheltuielile de dezvoltare reprezintă imobilizare necorporală care nu poate fi înregistrată pe cheltuielă, ci se recuperează pe calea amortizării.

Din cele prezentate mai sus rezultă că petenta a înregistrat pe cheltuielă în cont 628 contravaloarea unor studii de fezabilitate și a unui studiu pedologic pentru furnizarea de informații privind potențialul agricol la nivel de proprietari în valoare totală de xlei, însă nu deține documente cu care să justifice prestarea serviciilor, respectiv nu deține studii de fezabilitate și nu dovedește necesitatea efectuării acestor cheltuieli, motiv pentru care se consideră că în mod legal organele de control au considerat ca nedeductibile cheltuielile în sumă de xlei.

Conform **art. 64** din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare **„Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”**

Art. 65 din același act normativ prevede:

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că suma de xlei reprezentând cheltuieli cu prestări servicii de consultanță și studiu fezabilitate, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit, motiv pentru care urmează a **se respinge** contestația pentru acest capăt de cerere, **ca neîntemeiată și nesusținută cu documente.**

Referitor la susținerea petentei că în mod eronat organele de control au stabilit că prestările de servicii privind studiile și consultanța efectuate de X în sumă de xlei cu factura nr. xși de către SC X SRL ... cu factura nr. xîn sumă de xși xlei TVA nu s-ar fi concretizat în proiecte fezabile, proiectul privind „construcția și dotarea centrului de prelucrare a laptelui” fiind selectat ca eligibil pentru suma de xlei, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că petenta nu vine cu documente care să demonstreze realitatea și necesitatea prestării serviciilor.

De asemenea, prin referatul cu propuneri de soluționare organele de control precizează că obiectul contractului de prestări servicii cu SC XSRL este „*consultanță pentru elaborarea studiului de fezabilitate, consultanță pentru elaborarea cererii de finanțare și a anexelor la cererea de finanțare*”, contractul încheiat cu SC X SRL ... se referă la „*achiziții de utilaje agricole pentru dotarea X*, iar din verificările efectuate în vederea emiterii de dispoziție de măsuri obligatorii, s-a constatat că societatea nu deține utilaje agricole, cu excepția unui tractor agricol. Referitor la contractul încheiat cu X Suceava, organele de control precizează că acesta are ca obiect „*furnizarea de informații privind potențialul agricol și eliberarea de documente justificative la nivel de proprietar și fermă în vederea realizării obiectivelor de investiții din cadrul măsurii x – modernizarea exploatațiilor agricole din programul național pentru dezvoltarea rurală x7 – 2013*”.

Organele de control fac precizarea că nici unul dintre contractele menționate nu se referă la edificarea și dotarea unui centru de colectare a laptelui.

Având în vedere cele prezentate la punctele 1.1 și 1.2 prezentate mai sus, urmează a se respinge ca nemotivată contestația privind diminuarea pierderii fiscale cu suma de xlei, impozitul pe profit în sumă de xlei și obligațiile fiscale accesorii aferente.

2. Referitor la veniturile în sumă de xlei, neînregistrate în contabilitate, din care xlei reprezintă încasări de la persoane fizice cu titlu de cotizații și alte taxe pentru serviciile prestate, iar suma de xlei reprezintă venituri din vânzări furaje, cu care organele de control au diminuat pierderea fiscală înregistrată de societatea la 31.12.x9, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să analizeze dacă poate fi soluționată cauza pe fond, în condițiile în care a fost sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava, prin adresa nr. x din 27.03.2012.

În fapt, organele de control au constatat că în anul x9 societatea a încasat pe bază de chitanțe fiscale suma de xlei de la persoane fizice cu titlu de cotizații și alte taxe pentru prestările de servicii cordate acestora, înregistrând în contabilitate în contul 7399 suma de xlei, iar suma de xlei încasată în luna iunie x9 a fost înregistrată în contabilitate în luna iunie 2010, de unde rezultă o diferență în sumă de xlei, reprezentând încasări de la persoane fizice neînregistrată în contabilitate.

De asemenea, organele de control au constatat că societatea a livrat furaje în valoare totală de xlei pentru care nu emite facturi fiscale, încasate cu chitanțe fiscale neînregistrate în contabilitate, respectiv:

- chitanță fără număr din 28.07.x9 în valoare de xlei reprezentând furaje, client X;
- chitanță fără număr din 13.08.x9 în valoare de xlei reprezentând furaje, client X;
- chitanță fără număr din 01.09.x9 în valoare de 950 lei reprezentând furaje, client X;
- chitanță fără număr din 03.09.x9 în valoare de 190 lei reprezentând furaje, client X;
- chitanță fără număr din 25.09.x9 în valoare de xlei reprezentând furaje, client X;
- chitanță fără număr din 08.10.x9 în valoare de xlei reprezentând furaje, client X;
- chitanță fără număr din 22.10.x9 în valoare de 1.x lei reprezentând furaje, client X;

Organele de control au diminuat pierderea fiscală înregistrată de societate la 31.12.x9 cu suma de xlei.

Procesul verbal înregistrat sub nr. x din 27.03.2012, încheiat de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, anexă la Decizia de impunere nr. x din 02.04.2012, contestată de X, a fost înaintat organelor de cercetare penală cu adresa nr. x din 27.03.2012, existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată cu privire la contestația formulată.

În drept, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, face aplicarea **art. 214** din Ordonanța Guvernului nr. 92 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„(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;

(...)

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea (...).”

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din 27.03.2012, contestată de X și stabilirea caracterului infracțional al faptei săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei.

Această interdependență constă în faptul că organele de cercetare penală urmează să se pronunțe asupra caracterului infracțional al faptei, având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, conform cărora contribuabilul a încasat pe bază de chitanțe fiscale suma de xlei, din care xlei reprezintă încasări de la persoane

fizice cu titlu de cotizații și alte taxe pentru serviciile prestate, iar suma de xlei reprezintă venituri din vânzări furaje, pe care nu le-a înregistrat în contabilitate.

Urmare celor prezentate, organele de cercetare penală urmează să analizeze dacă faptele prezentate întrunesc elementele constitutive ale unei infracțiuni, prevăzute la art. 9 alin. 1 lit. a din Legea 241/x5 privind evaziunea fiscală.

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 indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Potrivit prin principiului de drept prevăzut la art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală „Judecata în fața instanței civile se suspendă până la rezolvarea definitivă a cauzei penale”.

Precizăm de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.x4, a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183, alin. 1. lit. a din OG nr. 92/x3 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 inexistenței infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii.”*

De asemenea, prin aceeași decizie, Curtea Constituțională a constatat *„Pentru identitatea de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificare și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”*.

Prin Decizia nr. 72/28.05.1x, Curtea Constituțională 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”*.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul ca 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 loc civilul”, consacrat prin art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei fapt, pentru care se va suspenda soluționarea contestației pentru suma de xlei cu care a fost diminuată pierderea fiscală aferentă anului x9, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. 3 din OG nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului

Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va **suspenda soluționarea** cauzei civile pentru veniturile în sumă totală de **xlei, neînregistrate în contabilitate, din care xlei reprezintă încasări de la persoane fizice cu titlu de cotizații și alte taxe pentru serviciile prestate, iar suma de xlei reprezintă venituri din vânzări furaje, cu care organele de control au diminuat pierderea fiscală înregistrată de societatea la 31.12.x9**, conform pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011, care prevede:

„10.1. Dacă prin decizie se suspenda soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2—2.4 din prezentele instrucțiuni.”

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214 alin. 3 din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată și pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011, citat anterior.

ANUL 2010

REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT ÎN SUMĂ DE xLEI

Organele de control au reîntregit profitul impozabil în sumă de xlei înregistrat de societate la 30.09.2010, cu suma de xlei, astfel:

- în anul 2010 unitatea a efectuat achiziții intracomunitare de bunuri (motocosiți și accesorii) din Italia, care nu au fost neînregistrate în contabilitate.

Organele de control au stabilit că societatea nu a prezentat documente pentru achiziții efectuate în anul 2010 în valoare de x euro (x lei), care nu au fost înregistrate în contabilitate, motiv pentru care au stabilit că bunurile în cauză au fost vândute fără a fi înregistrate veniturile realizate. S-a stabilit astfel că, prin neînregistrarea veniturilor obținute din vânzarea utilajelor respective, profitul impozabil a fost diminuat cu suma de xlei, calculat astfel $xlei * 8\% + xlei = xlei$.

- în perioada 01.01.2010 – 30.09.2010, societatea a încasat pe bază de chitanțe fiscale suma de x lei, din care suma de x lei nu a fost înregistrată în contabilitate în cont de venituri.

Societatea a înregistrat pe venituri suma de x lei în luna mai 2010(din care 10.000 lei încasări aferente lunii iunie x și x lei aferentă perioadei ianuarie – septembrie 2010), suma de x lei în contul 462 și suma de x lei în luna decembrie 2010 prin articolul contabil 462 = 708. Rezultă o diferență neînregistrată în contul de venituri în sumă de x lei.

Astfel, profitul evidențiat de societate la data de 30.09.2010 a fost reîntregit cu suma de x lei (total încasări x lei – încasări înregistrate în luna mai 2010 x lei – x lei suma înregistrată în luna decembrie 2010).

Organele de control au recalculat profitul impozabil la data de 30.09.2010 evidențiat de societate în sumă de x lei cu suma de x lei, rezultând un profit impozabil recalculat în sumă de x lei și impozit pe profit aferent de x lei. Față de impozitul minim calculat de societate în sumă de x lei, rezultă o diferență de impozit pe profit de x lei.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru perioada 01.01.2010 – 31.09.2010, organele de control au calculat dobânzi de întârziere în sumă de x lei și penalități în sumă de x lei.

- organele de control au diminuat pierderea fiscală înregistrată și raportată de societate pentru trimestrul IV 2010 în sumă de x lei, cu suma de x lei reprezentând cotizații încasate de la membrii asociați înregistrate în contabilitate în mod eronat în contul 462 „creditori diverși”, suma reprezentând venituri, rezultând o pierdere fiscală de recuperat în sumă de x lei.

3. Referitor la suma de x lei, reprezentând x lei impozit pe profit, x lei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit și x lei penalități aferente impozitului pe profit, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să analizeze dacă poate fi soluționată cauza pe fond, în condițiile în care a fost sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava, prin adresa nr. x din 27.03.2012.

În fapt, în anul 2010 unitatea a efectuat achiziții intracomunitare de bunuri (motociclete și accesorii) din Italia, furnizor X, X, ADRESA X, în valoare de x euro (x lei) conform informațiilor primite prin sistemul VIES, bunuri ce nu au fost neînregistrate în contabilitate.

Organele de control precizează că au fost efectuate verificări la fața locului întocmindu-se procesul verbal nr. x. Se precizează că a fost solicitată notă explicativă administratorului societății, d-nul X care a declarat că nu a efectuat achiziții intracomunitare din Italia în anii 2010 și 2011, iar în data de 25.01.2012 a prezentat următoarele documente (facturi) privind achiziția de bunuri din Italia în valoare de x euro (x lei), respectiv:

- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor X Italia;

Organele de control au stabilit că societatea nu a prezentat documente pentru achiziții efectuate în anul 2010 în valoare de xlei, care nu au fost înregistrate în contabilitate.

Organele de control au stabilit că bunurile în cauză au fost vândute fără a fi înregistrate veniturile realizate și au procedat la stabilirea veniturilor realizate din vânzarea utilajelor aplicându-se cota de adaos comercial utilizată de alte societăți pentru bunuri similare, respectiv 8%, conform prevederilor art. 11 din Legea nr. 571/x3 republicată cu modificările și completările ulterioare. S-a stabilit astfel că prin neînregistrarea veniturilor obținute din vânzarea utilajelor respective, profitul impozabil a fost diminuat cu suma de xlei, calculat astfel: $xlei * 8\% + xlei = xlei$.

De asemenea, în perioada 01.01.2010 – 30.09.2010, societatea a încasat pe bază de chitanțe fiscale suma de xlei de la persoane fizice cu titlu de cotizații și alte taxe pentru prestările de servicii cordate acestora, înregistrând în contabilitate în contul de venituri suma de xlei în luna mai 2010, suma de xlei a fost înregistrată în contabilitate în luna mai 2010 eronat în contul 462, iar suma de xlei a fost înregistrată în luna decembrie 2010 tot în contul 462 prin articolul contabil 462 = 708, de unde rezultă o diferență în sumă de xlei reprezentând încasări de la persoane fizice neînregistrată în contabilitate în cont de venituri.

Astfel, profitul evidențiat de societate la data de 30.09.2010 a fost reîntregit cu suma de xlei (total încasări x lei – încasări înregistrate în luna mai 2010 xlei – xlei suma înregistrată în luna decembrie 2010).

Organele de control au recalculat profitul impozabil la data de 30.09.2010 evidențiat de societate în sumă de xlei cu suma de xlei, rezultă un profit impozabil recalculat în sumă de xlei, impozit pe profit aferent de xlei. Față de impozitul minim calculat de societate în sumă de xlei, rezultă o diferență de impozit pe profit de xlei.

Procesul verbal înregistrat sub nr. x din 27.03.2012, încheiat de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, anexă la Decizia de impunere nr. x din 02.04.2012, contestată de X, a fost înaintat organelor de cercetare penală cu adresa nr. x din 27.03.2012, existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată cu privire la contestația formulată.

În drept, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, face aplicarea **art. 214** din Ordonanța Guvernului nr. 92 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„(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;

(...)

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea (...).”

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din 27.03.2012, contestată de X și stabilirea caracterului infracțional al faptei săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei.

Această interdependență constă în faptul că organele de cercetare penală urmează să se pronunțe asupra caracterului infracțional al faptei, având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, conform cărora contribuabilul a efectuat achiziții intracomunitare de utilaje pe care nu le-a înregistrat în contabilitate și a încasat de la persoane fizice sume cu titlul de cotizații și alte taxe pentru prestările de servicii cordate acestora, pe care nu le-a înregistrat la venituri.

Urmare celor prezentate, organele de cercetare penală urmează să analizeze dacă faptele prezentate întrunesc elementele constitutive ale unei infracțiuni, prevăzute la art. 9 alin. 1 lit. a din Legea 241/x5 privind evaziunea fiscală.

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 indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Potrivit prin principiului de drept prevăzut la art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală „Judecata în fața instanței civile se suspendă până la rezolvarea definitivă a cauzei penale”.

Precizăm de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.x4, a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183, alin. 1. lit. a din OG nr. 92/x3 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 inexistenței infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii.”*

De asemenea, prin aceeași decizie, Curtea Constituțională a constatat *„Pentru identitatea de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificare și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”.*

Prin Decizia nr. 72/28.05.1x, Curtea Constituțională 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”.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul ca 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 loc civilul”, consacrat prin art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generală

a Finanțelor Publice a Județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei fapt pentru care, **se va suspenda soluționarea contestației pentru suma de xlei, reprezentând xlei impozit pe profit, xlei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit și x lei penalități aferente impozitului pe profit**, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. 3 din OG nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va **suspenda soluționarea** cauzei civile pentru suma de **xlei, reprezentând xlei impozit pe profit, xlei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit și x lei penalități aferente impozitului pe profit** conform pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011, care prevede:

*„10.1. **Daca prin decizie se suspenda soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativa, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2—2.4 din prezentele instrucțiuni.**”*

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214 alin. 3 din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată și pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011, citat anterior.

4. Referitor la suma de xlei, cu care a fost diminuată pierderea fiscală aferentă trimestrului IV 2010, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava se poate pronunța asupra cauzei în condițiile în care societatea nu aduce nici un argument privind acest capăt de cerere.

În fapt, organele de control au diminuat pierderea fiscală înregistrată și raportată de societate pentru trimestrul IV 2010 în sumă de xlei, cu suma de xlei reprezentând cotizații încasate de la membrii asociați înregistrate în contabilitate în mod eronat în contul 462 „Creditori diverși”, suma reprezentând venituri, rezultând o pierdere fiscală de recuperat în sumă de xlei.

În legătură cu aceste constatări, societatea nu aduce nici un argument și nici o dovadă în susținerea cauzei.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 206** din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează :

ART. 206

„Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”

Potrivit acestui text de lege, în cuprinsul unei contestații se regăsesc motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază.

Art. 213 din actul normativ mai sus menționat prevede că:

ART. 213

„Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

[...]”.

Rezultă din acest text de lege că organele competente în soluționarea contestațiilor analizează susținerile părților, dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei, iar soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Pct. 11.1 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 2137 din 27 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

„11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;

[...]”.

Xformulează contestație privind suma de xlei reprezentând impozit pe profit suplimentar stabilit de către organele fiscale pentru anul 2010, dar nu prezintă motivele de fapt și de drept privind cheltuielile nedeductibile în sumă de xlei cu care a fost diminuată pierderea fiscală înregistrată la 31.12.2010.

Având în vedere că petenta nu aduce nici un argument în favoarea sa privind diminuarea pierderii cu suma de xlei și ținând cont și de faptul că soluționarea contestației se face în limitele sesizării, **urmează a se respinge** contestația pentru acest capăt de cerere, **ca nemotivată.**

ANUL 2011

REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT ÎN SUMĂ DE xLEI

La data de 31.12.2011, societatea înregistrează un profit impozabil în sumă de xlei, profit declarat conform Declarației anuale 101 nr. x0/20.02.2012 în sumă de xlei, pentru care a declarat impozit pe profit 0 lei. Conform bilanței de verificare încheiată la 31.12.2011, societatea înregistrează următoarele date: total venituri xlei, total cheltuieli xlei, total cheltuieli nedeductibile xlei, rezultând un profit impozabil de xlei.

Organele de control au reîntregit profitul impozabil înregistrat de societate la data de 31.12.2011 în sumă de xlei, cu suma de xlei, reprezentând:

- cu suma de xlei înregistrată pe cheltuieli, cont 611, în baza facturii nr. x, furnizor SC XSA reprezentând reparații auto X, cheltuială ce nu este destinată operațiunilor sale taxabile întrucât societatea nu deține în patrimoniu acest mijloc de transport;

- cu suma de xlei înregistrată în contabilitate de două ori, o dată în baza facturilor în copie și o dată în baza facturilor în original;

- în anul 2011, societatea a efectuat achiziții intracomunitare din Italia în valoare totală de xEUR (xlei), pe care nu le-a înregistrat în evidența contabilă, motiv pentru care s-a considerat că acestea au fost comercializate fără a fi înregistrate veniturile aferente. Organele de control au stabilit că venitul obținut din comercializarea acestor bunuri, aplicând o cotă de adaos comercial de 8% este de xlei ($x \cdot 8\% + x$), sumă cu care a fost majorat profitul impozabil;

- suma de xlei, reprezentând încasări de la diverse persoane fizice cu titlul de cotizații și alte taxe, pentru serviciile prestate, din care nu a înregistrat la venituri suma de xlei;

- suma de xlei, reprezentând taxă certificare ECO, pentru care nu a prezentat documente legale, cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal;

- societatea vinde o bovină la preț de xlei, TVA x lei, pentru care a înregistrat descărcarea de gestiune la costul de achiziție de x lei, prin articolul contabil 606 = x, de unde rezultă o diferență de xlei, sumă cu care organele de control

au reîntregit profitul impozabil înregistrat la 31.12.2011, suma nefiind aferentă veniturilor realizate;

- cheltuieli cu dobânzile bancare în sumă de xlei, aferente unui împrumut contractat în anul 2010, înregistrate pe cheltuială în anul 2011, în avans, fiind aferentă perioadei viitoare, creditul fiind încheiat pe o perioadă de 7 ani (30.07.2010 - 30.06.2017);

Organele de control au majorat profitul impozabil la data de 31.12.2011 în sumă de xlei cu suma de xlei, rezultând un profit impozabil în sumă de xlei. După recuperarea pierderii fiscale recalulate în sumă de xlei, rezultă un profit impozabil în sumă de xlei, cu impozit pe profit aferent de xlei.

5. Referitor la suma de xlei, reprezentând xlei impozit pe profit aferent unei baze impozabile de xlei, xlei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit și xlei penalități aferente impozitului pe profit, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să analizeze dacă poate fi soluționată cauza pe fond, în condițiile în care a fost sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava, prin adresa nr. x din 27.03.2012.

În fapt, în anul 2011, societatea a efectuat achiziții intracomunitare din Italia în valoare totală de xEUR (xlei), furnizor X, cod furnizor IT x, având adresa X. Din verificarea documentelor contabile ale societății s-a constatat că, în anul 2011, societatea nu a înregistrat în evidența contabilă achiziții de bunuri din Italia, după cum urmează:

- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia.;

Organele de control precizează că, întrucât aceste bunuri nu au fost înregistrate în contabilitate, s-a considerat că acestea au fost comercializate fără a fi înregistrate veniturile aferente. Având în vedere faptul că administratorul X nu recunoaște tranzacțiile, nu a putut fi stabilită cota de adaos comercial practică, motiv pentru care s-a utilizat cota de adaos practică de alte societăți pentru comercializarea acestor bunuri. Astfel, organele de control au stabilit că venitul obținut din comercializarea acestor bunuri aplicând o cotă de adaos comercial de 8% este de xlei ($x*8\%+x$). Organele de control au stabilit că prin neînregistrarea în

contabilitate a veniturilor obținute din comercializarea acestor bunuri, profitul impozabil a fost majorat cu suma de x lei.

De asemenea, s-a constatat că în anul 2011 societatea a încasat de la persoane fizice cu titlul de cotizării și alte taxe, pentru serviciile prestate suma de x lei. Organele de control au constatat că în evidența contabilă societatea a înregistrat suma de x lei, respectiv în contul 708 suma de x lei și în contul 7399 suma de x lei și în contul 462 suma de x lei în mod eronat, rezultând o diferență de x lei, venituri neînregistrate în contabilitate.

Organele de control au reîntregit profitul impozabil la data de 31.12.2011 cu suma de x lei, reprezentând venituri încasate de la diverse persoane fizice (respectiv suma de x lei reprezentând încasări înregistrate eronat în cont 462 și suma de x lei neînregistrată în contabilitate).

În luna decembrie 2011, societatea a înregistrat prin articolul contabil 628 = 401 suma de x lei cu explicația taxă certificare ECO pentru care nu a prezentat documente legale, cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal.

Procesul verbal înregistrat sub nr. x din 27.03.2012, încheiat de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, anexă la Decizia de impunere nr. x din 02.04.2012, contestată de X, a fost înaintat organelor de cercetare penală cu adresa nr. x din 27.03.2012, existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată cu privire la contestația formulată.

În drept, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, face aplicarea **art. 214** din Ordonanța Guvernului nr. 92 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„(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;

(...)

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea (...).”

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din 27.03.2012, contestată de X și stabilirea caracterului infracțional al faptei săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei.

Această interdependență constă în faptul că organele de cercetare penală urmează să se pronunțe asupra caracterului infracțional al faptei, având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, conform cărora contribuabilul a efectuat achiziții intracomunitare de utiljae pe care nu le-a înregistrat în contabilitate și a

încasat de la persoane fizice sume cu titlul de cotizații și alte taxe pentru prestările de servicii cordate acestora, pe care nu le-a înregistrat la venituri.

Urmare celor prezentate, organele de cercetare penală urmează să analizeze dacă faptele prezentate întrunesc elementele constitutive ale unei infracțiuni, prevăzute la art. 9 alin. 1 lit. a din Legea 241/x5 privind evaziunea fiscală.

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 indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Potrivit prin principiului de drept prevăzut la art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală „Judecata în fața instanței civile se suspendă până la rezolvarea definitivă a cauzei penale”.

Precizăm de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.x4, a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183, alin. 1. lit. a din OG nr. 92/x3 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 inexistenței infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii.”*

De asemenea, prin aceeași decizie, Curtea Constituțională a constatat *„Pentru identitatea de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificare și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”*.

Prin Decizia nr. 72/28.05.1x, Curtea Constituțională 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**.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul ca 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 loc civilul”**, consacrat prin art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei fapt, pentru care **se va suspenda soluționarea contestației pentru suma de xlei, reprezentând xlei impozit pe profit, xlei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit și xlei penalități aferente impozitului pe profit**, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. 3 din OG nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va **suspenda soluționarea** cauzei civile pentru suma de **xlei**, conform pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011, care prevede:

„10.1. Daca prin decizie se suspenda soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativa, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2—2.4 din prezentele instrucțiuni.”

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214 alin. 3 din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată și pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011, citat anterior.

6. Referitor la suma de xlei, reprezentând impozit pe profit, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava se poate pronunța asupra cauzei în condițiile în care societatea nu aduce nici un argument privind acest capăt de cerere.

În fapt, în urma verificărilor efectuate pentru anul 2011, organele de control au constatat următoarele:

Organele de control au constatat că la data de 31.12.2011, societatea înregistrează un profit impozabil în sumă de xlei, însă prin declarația anuală 101 nr. x din 20.02.2012 a declarat un profit impozabil de xlei și un impozit pe profit 0.

Conform bilanței de verificare la data de 31.12.2011, societatea înregistrează următoarele: venituri totale xlei, cheltuieli totale xlei, cheltuieli nedeductibile de xlei, de unde rezultă un profit impozabil în sumă de xlei. Organele de control au ținut cont de pierderea fiscală de xlei înregistrată la trimestrul IV 2010, rezultând un profit impozabil de xlei și un impozit pe profit aferent de xlei.

Societatea a înregistrat suma de xlei în cont 611, în baza facturii nr. x, furnizor SC XSA reprezentând reparații auto X, în condițiile în care societatea nu deține în patrimoniu acest mijloc de transport.

Societatea a înregistrat suma de xlei în contabilitate de două ori, respectiv:

- factura xreprezentând chirie spațiu în valoare de xlei + TVA xlei, furnizor X ..., factură înregistrată în luna iulie 2011 pe baza facturii în original și în luna octombrie pe baza facturii în copie xerox;

- factura xreprezentând chirie spațiu în valoare de xlei + TVA xlei, furnizor X ..., factură înregistrată în luna august 2011 pe baza facturii în original și în luna octombrie 2011 pe baza facturii în copie xerox;

- factura xreprezentând chirie spațiu în valoare de xlei + TVA xlei, furnizor X ..., factură înregistrată în luna iulie 2010 pe baza facturii în original și în luna octombrie 2011 pe baza facturii în copie xerox.

Pentru suma de xlei, înregistrată pe cheltuieli în luna octombrie 2011 nu s-a acordat dreptul de deducere la calculul profitului impozabil.

În luna martie 2011 societatea a achiziționat, cu borderou de achiziție, 3 bovine la un cost de achiziție de xlei bovina. S-a constatat că în luna iunie 2011, cu factura nr. x, unitatea vinde o bovină la SC XSRL la un preț de xlei, TVA xlei, pentru care a înregistrat descărcarea de gestiune la costul de achiziție de xlei prin articolul contabil 606 = x, de unde rezultă o diferență de xlei, sumă cu care organele de control au reîntregit profitul impozabil la 31.12.2011.

Organele de control au majorat profitul impozabil la data de 31.12.2011 în sumă de xlei cu suma de xlei, rezultând un profit impozabil în sumă de xlei. După recuperarea pierderii fiscale recalulate în sumă de xlei, rezultă un profit impozabil în sumă de xlei, cu impozit pe profit aferent de xlei.

În legătură cu aceste constatări, societatea nu aduce nici un argument și nici o dovadă în susținerea cauzei.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 206** din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează :

ART. 206

„Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”

Potrivit acestui text de lege, în cuprinsul unei contestații se regăsesc motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază.

Art. 213 din actul normativ mai sus menționat prevede că:

ART. 213

„Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

[...]”.

Rezultă din acest text de lege că organele competente în soluționarea contestațiilor analizează susținerile părților, dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei, iar soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Pct. 11.1 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 2137 din 27 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

„11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;

[...]”.

Xformulează contestație privind suma de xlei reprezentând impozit pe profit suplimentar stabilit de către organele fiscale pentru anul 2011, dar nu aduce argumente de fapt și de drept pentru a demonstra de ce nu datorează această sumă.

Având în vedere că petenta nu aduce nici un argument în favoarea sa privind suma de xlei și ținând cont și de faptul că soluționarea contestației se face în limitele sesizării, **urmează a se respinge** contestația pentru acest capăt de cerere, **ca nemotivată.**

7. Referitor la suma de xlei, reprezentând impozit pe profit, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care a înregistrat în anul 2011 cheltuieli cu dobânzile în sumă de xlei, din care suma de xlei este aferentă perioadei viitoare.

În fapt, în anul 2011 societatea a înregistrat cheltuieli cu dobânzile bancare în sumă de xlei prin articolul contabil 666 = 471 (xlei în luna aprilie 2011, xlei în luna iunie 2011, xlei în luna septembrie 2011, xlei în luna august 2011 și xlei în luna noiembrie 2011) și 666 = 5x cu suma de xlei aferente unui împrumut în valoare de xlei de la societatea de XX SA pe o perioadă de 7 ani (30.07.2010 - 30.06.2017). Organele de control precizează că, potrivit scadențarului întocmit de către finanțator, cheltuiala cu dobânda bancară pentru perioada 30.07.2010 – 30.12.2011 este de xlei, de unde rezultă o diferență de xlei înregistrată pe cheltuieli cont 666 în avans pentru

care nu s-a acordat dreptul de deducere la calculul profitului impozabil, nefiind aferente anului 2011, ci perioadei viitoare.

Petenta susține că, organele de control fiscal au recalculat profitul impozabil cu suma de xlei, având în vedere doar cheltuielile din scadențarul la contractul de împrumut încheiat cu societatea de XX SA, fără a recunoaște ca și cheltuieli deductibile comisioanele prevăzute în contract în sumă de xlei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 21 alin. 1 și alin. 3 lit. h și art. 23 alin. 4** din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 19

„Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Pct. 42 din O.M.F.P. nr. 3055 din 29 octombrie x9 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, prevede:

„42. Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal.

Conform acestor prevederi legale, trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, petenta a înregistrat în anul 2011 cheltuieli cu dobânzile bancare în sumă de xlei, în cont 666, aferente unui împrumut în valoare de xlei de la Societatea de XX SA pe o perioadă de 7 ani (30.07.2010 - 30.06.2017).

Potrivit scadențarului întocmit de către finanțator, existent în copie la dosarul cauzei, cheltuiala cu dobânda bancară pentru perioada 30.07.2010 – 30.12.2011 este de xlei, de unde rezultă o diferență de xlei înregistrată pe cheltuieli cont 666 în avans.

Referitor la susținerea petentei că organele de control fiscal au recalculat profitul impozabil cu suma de xlei, având în vedere doar cheltuielile din scadențarul la contractul de împrumut încheiat cu societatea de XX SA, fără a recunoaște ca și cheltuieli deductibile comisioanele prevăzute în contract în sumă de xlei, acesta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că societatea a înregistrat comisioane în cont 666 - „Cheltuieli privind dobânzile”.

Art. 64 și art. 65 din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

ART. 64

„Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile
Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

ART. 65

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale
(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale conform cărora profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, rezultă că în mod legal organele de control au stabilit că suma de xlei reprezentând cheltuieli cu dobânda bancară aferentă perioadei viitoare, este nedeductibilă la calculul profitului impozabil aferent anului 2011, motiv pentru care urmează a **se respinge contestația privind impozitul pe profit în sumă de xlei, ca neîntemeiată.**

8. Referitor la accesoriile în sumă totală de xlei, reprezentând xlei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit și xlei penalități aferente impozitului pe profit, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care pentru debitele care au generat aceste accesorii contestația a fost respinsă ca nemotivată și respectiv, ca neîntemeiată.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. x din 02.04.2012, s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale accesorii în sumă totală de xlei, reprezentând xlei dobânzi aferente impozitului pe profit și xlei penalități aferente impozitului pe profit, din care petenta contestă obligațiile fiscale accesorii în sumă de xlei, reprezentând xlei dobânzi aferente impozitului pe profit și xlei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Din totalul obligațiilor fiscale accesorii contestate, în sumă de xlei, pentru suma de x lei, reprezentând xlei dobânzi aferente impozitului pe profit și xlei penalități aferente impozitului pe profit, s-a suspendat soluționarea contestației, fiind sesizate organele de cercetare penală.

Accesoriile în sumă totală de xlei, reprezentând xlei dobânzi de întârziere și xlei penalități sunt aferente impozitului pe profit în sumă totală de xlei, pentru care contestația a fost respinsă.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 119

„Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere."

ART. 120

„Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(...)

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Conform acestor prevederi legale, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, nivelul acestora fiind de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere.

Începând cu data de 1 iulie 2010, articolele 119 și 120 se modifică și vor avea următorul cuprins:

ART. 119

„Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere."

ART. 120

„Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(...)

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

ART. 120¹*

„Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse."

Conform acestor prevederi legale, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Conform legii, dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, nivelul acestora fiind de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere.

De asemenea, rezultă că plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale, stabilită astfel: dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse, dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse, iar după împlinirea termenului de 90 zile, nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de control au stabilit în sarcina petentei un impozit pe profit suplimentar în sumă de xlei, iar pentru neachitarea la scadență a acestuia au calculat dobânzi de întârziere în sumă de xlei și penalități de întârziere în sumă de xlei.

Dobânzile de întârziere în sumă de xlei și penalități de întârziere în sumă de xlei, aferente impozitului pe profit în sumă de xlei, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit în sumă de xlei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al dobânzilor și penalităților de întârziere, aceasta datorează și suma de xlei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar contestația a fost respinsă, urmează a se **respinge contestația și pentru obligațiile fiscale accesorii în sumă de xlei, reprezentând** dobânzi de întârziere în sumă de xlei și penalități de întârziere în sumă de xlei, **conform celor prezentate în prezenta decizie.**

REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

1. Referitor la suma de xlei, reprezentând xlei taxa pe valoarea adăugată și xlei accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să analizeze dacă poate fi soluționată cauza pe fond, în condițiile în care a fost sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava, prin adresa nr. x din 27.03.2012.

În fapt, organele de control au constatat că, în anii 2010 și 2011, societatea a achiziționat bunuri în valoare de xlei, din care:

- în anul 2010 bunuri în valoare de xlei (xeuro) furnizor X, X, adresa X;

- în anul 2011 bunuri în valoare de xeuro (xlei), furnizor X, cod furnizor IT x, adresa X.

Organele de control precizează că au fost efectuate verificări la fața locului întocmindu-se procesul verbal nr. x. Se precizează că a fost solicitată notă explicativă administratorului societății, d-nul X care a declarat că nu a efectuat achiziții intracomunitare din Italia în anii 2010 și 2011, iar în data de 25.01.2012 a prezentat următoarele documente (facturi) privind achiziția de bunuri din Italia în valoare de xeuro, respectiv:

- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor X Italia;

Organele de control au stabilit că societatea nu a prezentat documente pentru achiziții efectuate în anul 2010 în valoare de xeuro, care nu au fost înregistrate în contabilitate.

Din verificarea documentelor contabile ale societății s-a constatat că în anul 2011 societatea nu a înregistrat în evidența contabilă achiziții de bunuri din Italia, după cum urmează:

- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de x euro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia;
- factura nr. x în valoare de xeuro, furnizor XItalia.

Organele de control precizează că, întrucât aceste bunuri nu au fost înregistrate în contabilitate, s-a considerat că acestea au fost comercializate fără a fi înregistrate veniturile aferente. Având în vedere faptul că administratorul X nu recunoaște tranzacțiile, nu a putut fi stabilită cota de adaos comercial practică, motiv pentru care, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. 1 din Legea nr. 571/x3 republicată cu modificările și completările ulterioare, s-a utilizat cota de adaos practică de alte societăți pentru comercializarea acestor bunuri. Astfel, organele de control au stabilit că venitul obținut din comercializarea acestor bunuri aplicând o cotă de adaos comercial de 8% este de xlei pentru care s-a colectat TVA în sumă de xlei (xlei * 24%).

Procesul verbal înregistrat sub nr. x din 27.03.2012, încheiat de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, anexă la Decizia de impunere nr. x din 02.04.2012, contestată de X, a fost înaintat organelor de cercetare penală cu adresa nr. x din 27.03.2012, existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare

are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată cu privire la contestația formulată.

În drept, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, face aplicarea **art. 214** din Ordonanța Guvernului nr. 92 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

„(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;

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări.

(...)

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea (...).”

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din 27.03.2012, contestată de Xși stabilirea caracterului infracțional al faptei săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei.

Această interdependență constă în faptul că organele de cercetare penală urmează să se pronunțe asupra caracterului infracțional al faptei, având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, conform cărora contribuabilul a efectuat achiziții intracomunitare de utilaje pe care nu le-a înregistrat în contabilitate.

Urmare celor prezentate, organele de cercetare penală urmează să analizeze dacă faptele prezentate întrunesc elementele constitutive ale unei infracțiuni, prevăzute la art. 9 alin. 1 lit. a din Legea 241/x5 privind evaziunea fiscală.

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 indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Potrivit prin principiului de drept prevăzut la art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală „Judecata în fața instanței civile se suspendă până la rezolvarea definitivă a cauzei penale”.

Precizăm de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.x4, a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183, alin. 1 lit. a din OG nr. 92/x3 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 inexistenței infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii.”

De asemenea, prin aceeași decizie, Curtea Constituțională a constatat „Pentru identitatea de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificare și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”.

Prin Decizia nr. 72/28.05.1x, Curtea Constituțională 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”.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul ca 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 loc civilul”, consacrat prin art. 19 alin. 2 din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei fapt, pentru care se va **suspenda soluționarea contestației pentru suma de x lei, reprezentând x lei taxa pe valoarea adăugată, x lei dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și x lei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată**, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. 3 din OG nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care se va **suspenda soluționarea** cauzei civile pentru suma de **x lei**, conform pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011, care prevede:

„10.1. Dacă prin decizie se suspenda soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativa, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform pct. 2.2—2.4 din prezentele instrucțiuni.”

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală și de constituirea statului ca parte civilă în procesul penal pentru recuperarea pe această cale a prejudiciului cauzat bugetului de stat, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214 alin. 3 din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată și pct. 10.1 din Ordinul președintelui A.N.A.F nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, publicat în Monitorul Oficial, Partea I nr. 380 din 31 mai 2011, citat anterior.

2. Referitor la suma de xlei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă în condițiile în care societatea a dedus TVA aferentă unor prestări servicii care nu sunt în folosul operațiunilor sale taxabile.

În fapt, organele de control au constatat că societatea a dedus suma de xlei în baza facturii nr. .../21.05.x9, în valoare totală de xlei înregistrată în luna decembrie x9, reprezentând avans conform contract de furnizare consultanță nr. x, furnizor SC X SRL ..., factura ce nu a fost achitată integral până la data controlului, suma fiind considerată nedeductibilă de către organele de control, nefiind aferentă operațiunilor taxabile ale societății.

Contestatoarea susține că, în realitate, X, în urma operațiunilor de consultanță efectuate de SC X SRL a fost selectată pentru obținerea de fonduri nerambursabile cu valoare eligibilă de xlei și o valoare publică de xlei, motiv pentru care contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de xlei, dobânzile în sumă de xlei și penalitățile de întârziere în sumă de xlei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. 1 și 2 lit. a din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

ART. 145

„Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a dedus suma de xlei în baza facturii nr. 43/21.05.x9, în valoare totală de xlei înregistrată în luna decembrie x9, reprezentând avans conform contract de furnizare consultanță nr. x, furnizor SC X SRL ..., factura neachitată integral până la data controlului.

Organele de control au considerat că societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de xlei pe motiv că tranzacția

nu este în folosul operațiunilor taxabile, societatea nu a justificat necesitatea prestării acestor servicii care nu s-au concretizat în proiecte fezabile.

Petenta susține că în mod eronat organele de control au stabilit că prestările de servicii privind studiile și consultanța efectuate de către SC X SRL ... cu factura nr. xîn sumă de xși xlei TVA nu s-ar fi concretizat în proiecte fezabile, proiectul privind „construcția și dotarea centrului de prelucrare a laptelui” fiind selectat ca eligibil pentru suma de xlei.

Prin referatul cu propuneri de soluționare organele de control precizează că obiectul contractului de prestări servicii încheiat cu SC X SRL ... nu se referă la edificarea și dotarea unui centru de colectare a laptelui, ci la „*achiziții de utilaje agricole pentru dotarea X*, iar din verificările efectuate în vederea emiterii de dispoziție de măsuri obligatorii, s-a constatat că societatea nu deține utilaje agricole, cu excepția unui tractor agricol.

De asemenea, după cum s-a arătat la capitolul privind impozitul pe profit, pag. 17 punctul 1.2, cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Conform legii, pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții, respectiv serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege, iar justificarea prestării efective a serviciilor să se facă prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Pentru a beneficia de dreptul de deducere, contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

Din cele prezentate mai sus rezultă că, petenta nu face dovada că serviciile de consultanță efectuate de SC X SRL ... au fost efectiv prestate și că sunt în folosul realizării operațiunilor sale taxabile, motiv pentru care se consideră că, în mod legal organele de control au respins la deducere **taxa pe valoarea adăugată în sumă de xlei, contestația pentru acest capăt de cerere urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.**

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de xlei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța cu privire la această sumă în condițiile în care organele de control, au procedat la calculul pro-ratei pe motiv că, petenta a desfășurat atât operațiuni scutite de TVA cu drept de deducere, respectiv livrări lapte și furaje și operațiuni scutite de TVA fără drept de deducere, respectiv prestări de servicii către membrii cooperativei, iar din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă în ce constau aceste prestări de servicii și dacă se încadrează la operațiuni scutite fără drept de deducere.

În fapt, organele de control au constatat că societatea desfășoară atât operațiuni impozabile cu drept de deducere conform art. 126 din Legea nr. 571/x3 (livrări lapte, furaje) cât și operațiuni scutite de TVA fără drept de deducere conform art. 141 alin. 1 lit. k din Legea nr. 571/x3 (prestări servicii către membrii cooperativei).

Organele de control au calculat pro-rata, pentru anii x9, 2010 și 2011, rezultând următoarele:

Pentru anul x9 pro-rata este de 80,68%

- total TVA deductibilă x(total TVA deductibilă xlei – TVA fără drept de deducere xlei);

- total TVA cu drept de deducere xlei*80,68% = xlei.

Rezultă o TVA nedeductibilă în sumă de xlei (x– x).

- Pentru anul 2010 pro-rata este de 88,54%

- total TVA deductibilă cu drept de deducere xlei*88,54% = xlei, rezultând o TVA fără drept de deducere în sumă de xlei (x– 1.119).

Pentru anul 2011 pro-rata este de 61,04%

- total TVA deductibilă xlei (total TVA deductibilă xlei – TVA nedeductibil x lei);

- total TVA cu drept de deducere xlei*61,04% = xlei.

Rezultă o TVA fără drept de deducere în sumă de xlei (x– x).

În total, în urma ajustării a rezultat o taxă pe valoarea adăugată fără drept de deducere în sumă de xlei, conform art. 147 alin. 5 din Legea nr. 571/x3 privind codul fiscal.

Petenta susține că, în realitate, sumele considerate de organele de control ca fiind prestări de servicii efectuate de X, sunt de fapt sume ce au fost recuperate de la membrii cooperatori, fiind plătite de X furnizorului de servicii X Germania pentru servicii de inspectarea și certificarea standardelor de mediu, sumele fiind evidențiate pe costuri, fără TVA în sumă de xeuro (xlei) în luna noiembrie 2011 și că în mod eronat organele de control au procedat la calculul pro-ratei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 147 alin. 5** din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 147

„Deducerea taxei pentru persoana impozabilă cu regim mixt și persoana parțial impozabilă

[...]

(5) Achizițiile pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere se evidențiază într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro-rata.”

Conform acestor prevederi legale, taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere, se determină pe bază de pro – rata.

Art. 126 alin. 9 lit. c din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare precizează că „**(9) Operațiunile impozabile pot fi: [...]**

c) operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 141;”

ART. 141

„Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

(1) Următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxă:

[...]

k) prestările de servicii și/sau livrările de bunuri furnizate membrilor în interesul lor colectiv, în schimbul unei cotizații fixate conform statutului, de organizații fără scop patrimonial care au obiective de natură politică, sindicală, religioasă, patriotică, filozofică, filantropică, patronală, profesională sau civică, precum și obiective de reprezentare a intereselor membrilor lor, în condițiile în care această scutire nu provoacă distorsiuni de concurență;”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, operațiunile impozabile pot fi operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate, în această categorie fiind cuprinse și prestările de servicii furnizate membrilor în interesul lor colectiv, în schimbul unei cotizații fixate conform statutului, de organizații fără scop patrimonial care au obiective de natură politică, sindicală, religioasă, patriotică, filozofică, filantropică, patronală, profesională sau civică, precum și obiective de reprezentare a intereselor membrilor lor, în condițiile în care această scutire nu provoacă distorsiuni de concurență.

În urma verificărilor efectuate, organele de control au stabilit că, în perioada x9 – 2011, petenta a desfășurat atât operațiuni impozabile cu drept de deducere, prevăzute la art. 126 din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal, respectiv livrări de lapte și furaje, cât și operațiuni scutite de TVA fără drept de deducere, conform art. 141 alin. 1 lit. k din Legea nr. 571/x3 privind Codul fiscal, respectiv prestări servicii către membrii cooperativei, motiv pentru care avea obligația de calcula pro- rata.

Prin contestația formulată, petenta susține că, în realitate, sumele considerate de organele de control ca fiind prestări de servicii efectuate de X, sunt de fapt sume ce au fost recuperate de la membrii cooperatori, fiind plătite de X furnizorului de servicii X Germania pentru servicii de inspectarea și certificarea standardelor de mediu, sumele fiind evidențiate pe costuri, fără TVA în sumă de xeuro (xlei) în luna noiembrie 2011.

Prin actul de control nu se face nici o precizare privind natura serviciilor prestate către membrii cooperației, iar din actele existente la dosarul cauzei nu se poate determina ce fel de servicii au fost prestate către membrii asociației și dacă acestea sunt de natura celor prevăzute la art. 141 alin. 1 lit. k, respectiv prestări de servicii efectuate membrilor în interesul lor colectiv, în schimbul unei cotizații fixate conform statutului, de organizații fără scop patrimonial care au obiective de natură politică, sindicală, religioasă, patriotică, filozofică, filantropică, patronală, profesională sau civică, precum și obiective de reprezentare a intereselor membrilor lor, în condițiile în care această scutire nu provoacă distorsiuni de concurență.

Având în vedere faptul că organele de control, au procedat la calculul pro-ratei pentru anii x9, 2010 și 2011, pe motiv că petenta a desfășurat atât operațiuni scutite de TVA cu drept de deducere, respectiv livrări lapte și furaje și operațiuni scutite de TVA fără drept de deducere, respectiv prestări de servicii către membrii cooperativei, iar din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă în ce constau aceste prestări de servicii și dacă acestea se încadrează la operațiuni scutite fără drept de deducere, rezultă că organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă xlei, rezultată în urma calculării pro – ratei.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței și faptul că organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă xlei, **urmează a se desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. x din 02.04.2012, **privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de xlei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit căroră:

„(3) 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.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/x3, aprobate prin H.G. nr. 1050/x4, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”, și prevederile **pct. 11.6** din **Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„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.”

4. Referitor la accesoriile în sumă totală de xlei, reprezentând x lei dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și xlei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța cu privire la această sumă, în condițiile în care pentru debitele care au generat aceste accesorii și care au făcut obiectul prezentei contestații, s-au dat soluții diferite, respectiv respingere, și desființare, iar din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă care sunt accesoriile aferente fiecărui debit în parte.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. x din 02.04.2012, s-a stabilit în sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată în sumă de xlei, dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de xlei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de xlei, din care petenta contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de xlei, dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de xlei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de xlei.

Din suma totală contestată de xlei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, pentru suma de xlei a fost suspendată soluționarea contestației fiind sesizate organele de cercetare penală, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de xlei contestația a fost respinsă, iar pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de xlei, a fost desființată Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. x din 02.04.2012.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 119

„Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere. "

ART. 120

„Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(...)

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Conform acestor prevederi legale, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, nivelul acestora fiind de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere.

Începând cu data de 1 iulie 2010, articolele 119 și 120 se modifică și vor avea următorul cuprins:

ART. 119

„Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

ART. 120

„Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(...)

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

ART. 120¹*

„Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.”

Conform acestor prevederi legale, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Conform legii, dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, nivelul acestora fiind de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere.

De asemenea, rezultă că plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale, stabilită astfel: dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse, dacă stingerea se realizează în următoarele

60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse, iar după împlinirea termenului de 90 zile, nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că organele de control au stabilit în sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de xlei, dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de xlei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de xlei.

De asemenea, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că dobânzile, respectiv majorările în sumă totală de xlei, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de xlei, au fost calculate pentru perioada 25.04.x9 – 27.03.2010, iar penalitățile în sumă totală de xlei, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de xlei au fost calculate pentru perioada 01.07.2010 – 27.03.2012.

Prin contestația formulată, petenta precizează că suma contestată reprezentând taxa pe valoarea adăugată este de xlei, iar obligațiile fiscale accesorii contestate sunt în sumă de xlei, din care dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de xlei și penalități aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de xlei.

Din suma totală contestată de xlei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, pentru suma de xlei s-a dispus suspendarea soluționării contestației fiind sesizate organele de cercetare penală.

În ceea ce privește accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată de xlei, întrucât s-a dispus suspendarea soluționării cauzei pentru această sumă, aceeași soluție s-a dat și pentru accesoriile aferente în sumă de xlei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de xlei, contestația a fost respinsă, iar pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de xlei a fost desființată Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. x din 02.04.2012, iar din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă care sunt obligațiile fiscale accesorii aferente fiecărui debit în parte, și având în vedere principiul de drept „*accessorium sequitur principale*” (accesoriul urmează principalul), rezultă că organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de xlei, motiv pentru care **urmează a se desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. x din 02.04.2012, **privind suma de xlei, reprezentând xlei dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și xlei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit căroră:

„(3) 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.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/x3, aprobate prin H.G. nr. 1050/x4, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”, și prevederile **pct. 11.6** din **Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/x3 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„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.”

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, precum și în baza prevederilor art. 216 din Codul de procedură fiscală republicată, se:

D E C I D E :

1. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. x din 02.04.2012, **privind suma de xlei**, reprezentând:

- xlei taxa pe valoarea adăugată;
- xlei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- xlei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca, printr-o altă echipă să se procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă și să emită un nou act administrativ fiscal, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

2. Respingerea contestației formulată de X **privind diminuarea pierderii fiscale cu suma de xlei și creanțele fiscale suplimentare în sumă de xlei, ca neîntemeiată și nemotivată** conform celor reținute în conținutul deciziei, reprezentând:

- xlei impozit pe profit;
- xlei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- xlei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- xlei taxa pe valoarea adăugată.

3. Suspendarea soluționării contestației formulate de Xîmpotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. x din 02.04.2012, **privind diminuarea pierderii fiscale cu suma de x lei și creanțele fiscale suplimentare în sumă de x lei, reprezentând:**

- x lei impozit pe profit;
- x lei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei taxa pe valoarea adăugată;
- x lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, 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.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.