



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestatii@dgfp-bn.ro

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. 38/2010.

DECIZIA NR. 41/16.06.2010

privind soluționarea contestației depusă de S.C. S.C. C S.R.L. , cu sediul în B. , Str.
A. V. , Nr. .../... , înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../24.03.2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud prin adresa nr. .../23.03.2010 , înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr./24.03.2010 (fila nr. 357) , asupra contestației depusă de S.C. S.C.C S.R.L. B..

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../28.12.2009 (filele nr. 319-322) și a Raportului de inspecție fiscală nr. .../31.12.2009 (filele nr. 279-316) emise de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud și privește suma totală de ... lei reprezentând impozit pe profit (... lei) , majorări de întârziere la impozitul pe profit (...lei) , taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (... lei) și majorări de întârziere la taxa pe valoarea adăugată (...).

Contestația a fost formulată și depusă de către administratorul S.C. S.C.C S.R.L. B., d-l Ș. I..

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 , 207 și 209 din Codul de procedură fiscală , Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud , prin Biroul de soluționare a contestațiilor , este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. S.C.C S.R.L. Bistrița.

În cauză a fost întocmit referatul de verificare.

I. Prin decizia de impunere nr. .../28.12.2009 (filele nr. 319-322) , emisă de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud , au fost stabilite în sarcina petentei , printre altele , obligații suplimentare principale și accesorii în quantum total de lei reprezentând: impozit pe profit (.... lei) , majorări de întârziere la impozitul pe profit (.... lei) , taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (.... lei) și majorări de întârziere la taxa pe valoarea adăugată (..... lei).

Așa cum rezultă din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. .../31.12.2009 (filele nr. 279-316) , motivele de fapt și de drept care au stat la baza

stabilirii în sarcina petentei a obligațiilor fiscale suplimentare anterior menționate sunt următoarele:

A). Impozit pe profit și accesorii

- în cursul anilor 2007 și 2008 S.C. S.C. C S.R.L. B. a înregistrat cheltuieli (cu pondere mare în structura cheltuielilor totale) din prestările de servicii în domeniul construcțiilor;
- societatea nu a deținut personal angajat calificat în domeniul lucrărilor în construcții în anul 2007 astfel că pentru onorarea lucrărilor contractate contribuabilul a apelat la societăți de specialitate în domeniul construcțiilor în calitate de subantreprenori cu care a încheiat contracte;
- în vederea verificării realității și corectitudinii înregistrării acestor cheltuieli în evidența contabilă a S.C. S. C. C S.R.L. B. , s-au solicitat controale încrucișate la un număr de patru subantreprenori de pe teritoriul național (S.C. S.M. IMPEX S.R.L. I. , S.C. S. C. C. S.R.L. I. , S.C. C. P. S.R.L. M. și S.C. J. C. S.R.L. R.);
- în urma solicitării de control încrucișat la S.C. S. C. C. S.R.L. I. , organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. Iași au încheiat Procesul Verbal din 30.10.2009 (filele nr. 168-169) , prin care au fost constatate următoarele:
 1. la sediul declarat al S.C. S. C. C. S.R.L. I. , respectiv localitatea L.C., județul I. , nu activează contribuabilul menționat;
 2. în baza de date a D.G.F.P. a județului Iași , societatea figurează în stare de insolvabilitate fără bunuri urmăribile;
 3. la organul fiscal teritorial societatea a depus decontul de TVA până în luna septembrie 2004 , iar declarațiile de impozit pe profit , respectiv declarația 100 , până la data de 31.12.2005;
 4. din analiza vectorului fiscal și a informațiilor din baza de date centrală a Ministerului Finanțelor Publice rezultă că societatea nu are personal angajat;
- față de cele anterior arătate concluzia organului de inspecție fiscală a fost că aceste tranzacții (50 de facturi reprezentând prestări de servicii în domeniul construcțiilor) în sumă totală de lei , nu a fost înregistrată ca și venit în evidența contabilă a S.C. S. C. C. S.R.L. I. , existând suspiciunea că serviciile facturate de acest contribuabil , nu sunt efectiv prestate , nefiind reale;
- astfel , nu au fost admise la deducere cheltuieli reprezentând prestări de servicii în domeniul construcțiilor , în sumă de ... **lei** pe motivul că S.C. S. C. C S.R.L. B. a încălcat art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu art. 9 alin. (1) lit. c). din Legea nr. 241/2005 privind evaziunea fiscală;
- în urma solicitării de control încrucișat la S.C. S. M. IMPEX S.R.L. Iași , organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. Iași au încheiat Procesul Verbal din 30.10.2009 (filele nr. 171-172) , prin care au fost constatate următoarele:

1. pe numele administratorului S.C. S. M. IMPEX S.R.L. I. , d-l C. S. , a fost întocmită sesizare penală;
 2. din punctul de vedere al TVA , conform fișei sintetice , societatea a depus deconturi de TVA până în luna martie 2007 inclusiv. Pentru perioada ulterioară societatea S.C. S. M. I. S.R.L. I. nu a mai depus nici deconturi nici alte declarații de impozite și taxe;
 3. din analiza vectorului fiscal și a informațiilor din baza de date centrală a Ministerului Finanțelor Publice rezultă că societatea nu are personal angajat;
 4. S.C. S. M. I. S.R.L. I. , nu a efectuat plăți către bugetul consolidat al statului;
 5. din punct de vedere juridic societatea se află în stare de insolvabilitate neavând bunuri urmăribile;
 6. în prezent contribuabilul este declarat inactiv iar administratorul societății , d-l C. S. , refuză să pună la dispoziția organului de control documentele primare și contabile.
- concluzia organului de inspecție fiscală a fost că tranzacțiile (55 de facturi reprezentând prestări de servicii în domeniul construcțiilor) în sumă totală de ... lei , nu au fost înregistrate ca și venit în evidența contabilă a S.C. S. M. IMPEX S.R.L. I. , existând suspiciunea că serviciile facturate de acest contribuabil nu sunt efectiv prestate , nefiind reale;
 - astfel , nu au fost admise la deducere cheltuieli reprezentând prestări de servicii în domeniul construcțiilor în sumă de ... **lei** , pe motiv că S.C. S. C. C S.R.L. a încălcat art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu art. 21 alin. (4) lit. r). din același act normativ și cu art. 9 lit. c). din Legea nr. 241/2005 privind evaziunea fiscală;
 - în urma solicitării de control încrucișat la S.C. C. P. S.R.L. M. , organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. Maramureș au încheiat Procesul Verbal din 11.11.2009 (filele nr. 164-165) prin care au fost constatate următoarele:
 1. un număr de .. facturi fiscale aferente anului 2007 , în valoare totală de ... lei , reprezentând prestări de servicii în domeniul construcțiilor și purtând mențiunea „taxare inversă” au fost înregistrate în evidența contabilă, respectiv în jurnalul de vânzări , la data de 01.09.2009 , fiind cuprinse în balanța de verificare aferentă lunii septembrie 2009;
 2. un număr de trei facturi fiscale aferente lunii iunie 2008 în valoare totală de ... lei (din care TVA de ... lei) reprezentând prestări servicii în domeniul construcțiilor au fost înregistrate în evidența contabilă , respectiv în jurnalul de vânzări , la data de 01.09.2009 fiind cuprinse în balanța de verificare aferentă lunii septembrie 2009 (TVA de ... lei fiind înregistrat în decontul aferent lunii septembrie 2009);
 3. din informațiile cuprinse în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice rezultă că S.C. C. P. S.R.L. M. are

activitatea suspendată iar în perioada analizată nu deținea personal angajat;

- concluzia organului de inspecție fiscală a fost că aceste tranzacții (... de facturi reprezentând prestări de servicii în domeniul construcțiilor) în sumă totală de ... lei , nu au fost înregistrate ca și venit în evidența contabilă a SC C. P. SRL județul M. , existând suspiciunea că serviciile facturate de S.C. C. P. S.R.L. M. , nu sunt efectiv prestate , nefiind reale;
- astfel , nu au fost admise la deducere cheltuieli reprezentând prestări de servicii în domeniul construcțiilor , în sumă de ...**lei** pe motiv că S.C. S. C. C S.R.L. B. a încălcat art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu art. 9 lit. c). din Legea nr. 241/2005 privind Legea evaziunii;
- în urma solicitării de control încrucișat la S.C. J. C. S.R.L. R. , organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. Caraș-Severin , au încheiat Procesul Verbal din 26.11.2009 (filele nr. 160-162) prin care au fost constatate următoarele:
 1. facturile menționate au fost înregistrate în evidența contabilă și în jurnalele de vânzări ale S.C. J. C. S.R.L. R.;
 2. S.C. S.C. C S.R.L. B. a achitat contravaloarea acestor facturi către societatea reșițeană;
- față de toate cele mai sus arătate nu au fost admise la deducere cheltuieli cu prestările de servicii efectuate de S.C. S.C. C S.R.L. Bistrița în sumă totală de ...**lei** (...**lei** +**lei** +**lei**) drept pentru care a fost calculat și stabilit în sarcina societății un impozit pe profit suplimentar aferent în sumă de ...**lei** (... x 16 %) la care , în conformitate cu prevederile art. 119 -120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală au fost calculate majorări în sumă de**lei** până la data de 22.12.2009;
- cu ocazia aceleiași inspecții fiscale s-a constatat și că societatea verificată a efectuat lucrări în domeniul construcțiilor , beneficiarul acestora fiind S.C. A. C. C. S.R.L. B. , sens în care S.C. S. C. C S.R.L. B. a emis către beneficiar factura cu seria ...și nr. .../15.12.2008 în sumă totală de ... lei. Valoarea facturii fără TVA a fost în sumă de ... lei , taxa pe valoarea adăugată fiind în sumă de lei;
- legat de acest aspect organele de control au constatat că factura menționată nu a fost înregistrată în jurnalul de vânzări și evidența contabilă a societății , impozitele și taxele care decurgeau de aici nefiind declarate la organul fiscal teritorial , motiv pentru care acestea au stabilit în sarcina petentei un impozit pe profit suplimentar calculat în sumă de ...**lei** (... x 16 %) argumentul legal fiind faptul că S.C. S. C. C S.R.L. B. a încălcat prevederile art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991 coroborate cu cele ale art. 19 alin. (1) din

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum și cu cele ale art. 9 lit. b). din Legea 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale;

- în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , organul de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere aferente în cuantum de ... **lei** până la data de 22.12.2009;
- organul de control a mai constatat că în cursul anului fiscal 2007 petenta a efectuat cheltuieli semnificative cu diurna și cazarea , cheltuieli înregistrate în contul 625 "Cheltuieli cu deplasări și transport" pe baza facturilor emise de către S.C. C. S.R.L. T. , S.C. N. C. S.R.L. și S.C. C. T. S.R.L. B. în condițiile în care , deși obiectul de activitate al S.C. S. C. C S.R.L. B. era concentrat cu preponderență în sfera prestărilor de servicii în domeniul construcțiilor , această societate nu avea angajată forță de muncă calificată în acest domeniu;
- așa cum arată organele de control , din discuțiile verbale și din răspunsurile la întrebările adresate administratorului societății , d-l Ș. I. , a rezultat că au fost cazați angajații societăților subantreprenoare (în baza contractelor de prestări servicii încheiate cu acestea). Cum prestatorii mai importanți în cursul anului 2007 au fost S.C. S. M. IMPEX S.R.L. I. , S.C. S. C. C S.R.L. I. , S.C. C. P. S.R.L. M. și S.C. J. C. S.R.L. R. iar , în urma controalelor încrucișate care s-au efectuat la societățile anterior amintite , s-au constatat cele mai sus arătate , concluzia organului de control a fost că S.C. S. C. C S.R.L. B. , nu putea să suporte astfel de cheltuieli deoarece societățile prestatoare nu dețineau angajați și , în condițiile în care nici contribuabilul verificat în cursul anului 2007 , nu deținea personal angajat în domeniul prestărilor de servicii în construcții , au existat suspiciuni în ceea ce privește realitatea cheltuielilor efectuate , respectiv, cheltuielile din contul 625 „Cheltuieli cu deplasări și transport" din cursul anului 2007 , efectuate de către S.C. S.C. C S.R.L. B. , nu au fost în favoarea salariaților societății și deci nu au fost aferente veniturilor realizate. De asemenea , conform aprecierii organelor de control , aceste cheltuieli nu au fost efectuate cu proprii angajați , așa cum prevăd normele legale în vigoare. În această situație , în opinia organelor de inspecție fiscală , societatea verificată ar fi trebuit să refactureze diurna și cazarea prestatorilor de servicii (subantreprenori) însă din documentele primare și contabile puse la dispoziția organelor de control a rezultat că S.C. S. C. C S.R.L. B. , nu a refacturat diurna/cazarea societăților prestatoare de servicii;
- astfel , nu au fost admise la deducere cheltuieli reprezentând cazare și diurna (pentru anul 2007) , în sumă de **lei** , pentru care a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar de **lei** pe motiv că S.C. S.C. C S.R.L. B. a încălcat art. 21 alin. (2) lit. e). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu art. 21 alin. (4) lit. f). din

- același act normativ , în sensul că societatea , deși deține facturi , cheltuielile consemnate în cuprinsul acestora nu au fost în favoarea salariaților societății;
- în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , organele de inspecție fiscală au calculat majorări în cuantum de ...**lei** până la data de 22.12.2009;
 - organul de inspecție fiscală a mai constatat și că societatea contestatoare a achiziționat diverse bunuri de valori mari (electrocasnice , patine , 2 plasmе , îmbrăcăminte și bunuri achiziționate pentru care societatea are facturi fiscale emise pe numele administratorului) în principal în cursul anului 2006 , care au fost trecute în diverse conturi de cheltuieli;
 - aceste cheltuieli , apreciate de către organele de control ca nejustificate , au contribuit , potrivit aceluiași organe , la finele anului 2006 , la înregistrarea de către societate de pierdere fiscală de recuperat în sumă de ... lei;
 - astfel , s-a apreciat că S.C. S. C.C S.R.L. B. a încălcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. e). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum și cele ale art. 19 alin. (1) din același act normativ motiv pentru care nu a fost admisă la deducere suma de ...**lei** , reprezentând diverse cheltuieli care au fost catalogate de către organele de control ca nefiind efectuate în scopul realizării de venituri , drept pentru care organul de inspecție fiscală a calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de ...**lei** (... x 16%). În conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , organul de inspecție fiscală a calculat majorări în suma de ...**lei** până la data de 22.12.2009;
 - de asemenea , organele de control constată că în cursul anului 2008 petenta a achiziționat piese de schimb auto în valoare de lei care nu au putut fi justificate că sunt pentru autovehiculele societății și pentru care societatea nu a prezentat devize de lucrări așa cum prevăd normele legale în vigoare;
 - concluzia organului de inspecție fiscală a fost aceea că , contravaloarea pieselor de schimb și prestărilor de servicii trebuia să fie cuprinse și înregistrate în la valoarea de inventar a autovehiculelor și să se amortizeze în perioada rămasă de amortizat a acestora;
 - s-a constatat astfel că societatea a încălcat dispozițiile art. 21 alin. (4) lit. e). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu prevederile Deciziei nr. V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție;
 - organele de control au constatat că societatea nu a putut dovedi cu documente legale că achiziția de piese de schimb și prestările de servicii sunt aferente bunurilor proprii pentru a fi deductibile așa cum este prevăzut la art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;
 - așa fiind nu a fost admisă la deducere suma de**lei** , reprezentând diverse cheltuieli nejustificate , pentru care organul de inspecție fiscală

- a calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de ...**lei** (... x 16%);
- în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , organul de inspecție fiscală a calculat majorări în sumă de**lei** până la data de 22.12.2009;
 - organele de inspecție fiscală au mai constatat că , cu factura nr. BN
.../28.02.2006 , S.C. S. C. C S.R.L. a achiziționat geamuri termopan de la S.C. I. – G. C S.R.L. B. , valoarea facturii fiind în sumă de ... **lei** din care T.V.A. de ...0 lei. Valoarea fără T.V.A. a acestei achiziții a fost în suma de ... lei;
 - această achiziție a fost înregistrată de către societate în contul 603 „Cheltuieli cu obiecte de inventar”;
 - în perioada anului 2006 , societatea se afla în perioada de investiție la clădirile aflate la punctul de lucru situat în localitatea B. - Baza de agrement;
 - concluzia organului de inspecție fiscală a fost aceea că geamurile ar fi trebuit să fie înregistrate în contul 231 “Imobilizări corporale în curs” urmând ca la încheierea acestei perioade , aceste geamuri să fie date pe destinații „clasa a II -a de conturi” și amortizate. În urma cercetării la fața locului , la punctul de lucru al societății , organele de inspecție au constatat că aceste geamuri nu se găsesc montate și nici depozitate în magazie.
 - astfel , s-a stabilit că S.C. S. C. S.R.L. B. a încălcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. e). din Legea nr. 571/2003 motiv pentru care nu a fost admisă la deducere suma de ... **lei** reprezentând cheltuieli cu achiziția de geamuri termopan drept pentru care organul de inspecție fiscală a calculat în sarcina petentei un impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... **lei** (...x 16%) iar în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , au fost calculate majorări de întârziere aferente în sumă de **lei** până la data de 22.12.2009;
 - în perioada anterioară datei de 01.01.2006 (data începerii perioadei supuse verificării) societatea a efectuat lucrări de investiții în sumă de ... **lei** , pe care le-a înregistrat în evidența contabilă în contul 231 “Imobilizări în curs corporale”. Din discuțiile verbale avute cu reprezentanții societății rezultă că au fost achiziționate geamuri termopan;
 - S.C. S.C. C S.R.L. B. , în luna iunie 2008 , a scos din evidența contabilă (balanța de verificare la data de 30.06.2008) această investiție în curs (fără a fi mutată pe destinații - clasa a II -a de conturi și amortizată) operațiunea contabilă înregistrată în Nota contabilă nr. 908/iunie 2008 fiind în sumă de ... **lei** (contul corespondent utilizat a fost 601 “Cheltuieli cu materii prime”);
 - pentru scoaterea din evidența contabilă și punerea pe cheltuială/destinații a acestui obiectiv investițional , S.C. S. C.C

S.R.L. B. , nu deține documente legale , așa cum prevede art. 21 alin. (4) lit. f). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu art. 19 alin. (1) din același act normativ. În urma cercetării la fața locului , la punctul de lucru al societății , s-a constatat că aceste geamuri nu se găsesc montate sau în magazie , motiv pentru care s-a apreciat că S.C. S.C. C S.R.L. B. a încălcat art. 21 , alin. (4) lit. e). din Legea nr. 571/2003 și art. 19 alin. (1) din același act normativ;

- astfel , nu a fost admisă la deducere suma de ...lei , pentru care organul de inspecție fiscală a calculat un impozit pe profit suplimentar de ...lei (... x 16%) iar în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , organul de inspecție fiscală a calculat majorări în sumă delei până la data de 22.12.2009;

- urmare aceluiași control fiscal au mai fost constatate următoarele aspecte legate de achiziția și respectiv scoaterea din evidențe a trei motociclete:

a). cu factura nr. .../27.04.2004 societatea achiziționează o motocicletă marca KTM 525 EXC Racing de la furnizor S.C. V.R.S.R.L. S. M.. Valoarea facturii a fost de ... lei, T.V.A. fiind de lei. Motocicleta a fost înregistrată în evidența contabilă a societății în contul 2133 "Mijloace de transport" și amortizată parțial în conformitate cu normele legale în vigoare. S.C. S. C. C S.R.L. în luna iunie 2008 , scoate din evidența contabilă (balanța de verificare la perioada menționată) la valoarea rămasă de amortizat această motocicletă , operațiune contabilă înregistrată în Nota contabilă nr. 908. Motocicleta avea valoarea rămasă de amortizat în sumă de ... lei. Contul corespondent utilizat a fost 6.583 "Cheltuieli operațiuni capital,,". Pentru scoaterea din evidența contabilă și punerea pe cheltuială a acestui mijloc de transport , S.C. S. C. C S.R.L. B. nu deține documente legale , așa cum prevede art. 21 alin. (4) , lit. f). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și art. 19 alin. (1) din același act normativ. Astfel , nu a fost admisă la deducere , suma de ...lei pentru care organul de inspecție fiscală a calculat un impozit pe profit suplimentar de ...lei iar în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , organele de inspecție au calculat majorări de întârziere în sumă de ...lei până la data de 22.12.2009;

b). cu factura nr. .../09.08.2004 , societatea a achiziționat o motocicletă marca KTM 450 EKC Racing de la furnizorul S.C. U. G. C. S.R.L. B.. Valoarea facturii a fost de ... lei , T.V.A. fiind de ... lei. Motocicleta a fost înregistrată în evidența contabilă a societății în contul 2133 „Mijloace de transport" și amortizată parțial în conformitate cu normele legale în vigoare. S.C. S. C. S.R.L. B. , în luna iunie 2008 , a scos din evidența contabilă (balanța de verificare la perioada menționată) , la valoarea neamortizată această motocicletă ,

operațiune contabilă înregistrată în Nota contabilă nr. 908. Motocicleta are valoarea rămasă de amortizat în sumă de ... lei. Contul corespondent utilizat este 6583 "Cheltuieli cu operațiuni de capital". Pentru scoaterea din evidența contabilă și punerea pe cheltuială a acestui mijloc de transport, S.C. S. C.C S.R.L. B. nu deține documente legale, așa cum prevede art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și art. 19 alin. (1) din același act normativ. Astfel, nu a fost admisă la deducere suma de ... **lei**, pentru care organul de inspecție fiscală a calculat un impozit pe profit suplimentar de **lei** iar în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organul de inspecție fiscală a calculat majorări în suma de ... **lei** până la data de 22.12.2009;

c). cu factura nr. ...4/19.03.2003, societatea a achiziționat o motocicletă marca KTM 525 EXC Racing de la furnizor S.C. T. F. S.R.L. B.. Valoarea facturii a fost de ... **lei**, T.V.A. fiind de ... **lei**. Motocicleta a fost înregistrată în evidența contabilă a societății în contul 2133 "Mijloace de transport" și amortizată parțial în conformitate cu normele legale în vigoare. S.C. S. C.C S.R.L. B. în luna iunie 2008, scoate din evidența contabilă, la valoarea neamortizată această motocicletă, operațiune contabilă înregistrată în Nota contabilă nr. 908/iunie 2008. Motocicleta avea o valoare rămasă de amortizat în sumă de ... lei. Contul corespondent utilizat este 6583 „Cheltuieli operațiuni capital,„. Pentru scoaterea din evidența contabilă și punerea pe cheltuială a acestui mijloc de transport, S.C. S. C. C S.R.L. nu deține documente legale, așa cum prevede art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precum și art. 19 alin. (1) din același act normativ. Astfel, nu a fost admisă la deducere suma de ... **lei**, pentru care organul de inspecție fiscală a calculat un impozit pe profit suplimentar delei în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. 92/2003, organul de inspecție fiscală a calculat majorări în sumă de**lei** până la data de 22.12.2009.

B). Taxa pe valoarea adăugată și accesorii

- în urma solicitării unui control încrucișat la S.C. C. P. S.R.L. M., organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. Maramureș au încheiat Procesul verbal din 11.11.2009 prin care au constatat că un număr de trei facturi fiscale în valoare totală de **lei**, cu o taxă pe valoarea adăugată în suma de ... **lei**, reprezentând prestări servicii în domeniul construcțiilor, aferente lunii iunie 2008, care au fost înregistrate în evidența contabilă a S.C. C. P.

S.R.L. , respectiv în jurnalul de vânzări la data de 01.09.2009 și bilanța de verificare aferenta lunii septembrie 2009;

- T.V.A. aferent celor trei facturi fiscale în sumă de ... lei a fost înregistrat în decontul de taxă pe valoarea adăugată aferent lunii septembrie 2009;

- cum din informațiile obținute din baza de date a Ministerului Finanțelor Publice a rezultat că S.C. C. P. S.R.L. județul M. are activitatea suspendată și că în perioada menționată , nu deținea personal angajat , concluzia organului de inspecție fiscală a fost că există îndoieli în ceea ce privește realitatea tranzacției efectuate , respectiv cheltuielile efectuate cu aceste prestări de servicii în domeniul construcțiilor , de către S.C. S. C.C S.R.L. , nu sunt reale;

- astfel nu a fost admisă la deducere T.V.A. , aferentă a trei facturi reprezentând prestări de servicii în domeniul construcțiilor , în sumă de ... **lei** pe motiv că S.C. S. C. C S.R.L. B. a încălcat art. 145 alin. (2) lit. a). **din** Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal modificat și actualizat , coroborat cu art. 134 A1 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal modificat și actualizat precum și cu art. 9 lit. b). din Legea nr. 241/2005 privind Legea evaziunii fiscale;

- în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală actualizat și republicat , au fost calculate majorări în sumă de ... **lei** până la data de 22.12.2009;

- organul de control a constatat că , în cursul anului 2007 petenta a înregistrat în contul 625 „Cheltuieli cu deplasări și transport” cheltuieli semnificative cu diurna și cazarea pe bază de facturi emise de către S.C. C. S.R.L. T. , S.C. N. C. S.R.L. și S.C. C.T. S.R.L. B.. Din discuțiile verbale și la întrebările adresate prin Nota explicativă dată de administratorul societății , d-l Ș. I., a rezultat că au fost cazați angajații societăților subantreprenoare (în baza contractelor de prestări servicii încheiate cu acestea). Prestatorii mai importanți în cursul anului 2007 au fost : S.C. S. –M. IMPEX S.R.L. I., S.C. S. C. C. S.R.L. I. , S.C. C. P.. S.R.L. M.. și S.C. J. C. S.R.L. R.. Cu această societate din urmă S.C. S. C.C S.R.L. a avut o relație de afaceri mai restrânsă (afaceri în sumă totală de lei);

- în urma controalelor încrucișate care s-au efectuat la societățile sus amintite s-a comunicat următoarele:

- la sediul declarat al societății S.C. S. C. C. S.R.L. I... nu figurează contribuabilul menționat;

- în baza de date a D.G.F.P. Iași , societatea figurează în insolabilitate fără bunuri urmăribile;

- la organul fiscal teritorial societatea a depus decontul de TVA până la luna septembrie 2004 , iar declarațiile de impozit pe profit , respectiv declarația 100 până la data de 31.12.2005;

- societatea nu a declarat tranzacții economice aceasta neputând fi identificată;

- din analiza vectorului fiscal și a informațiilor din baza de date centrală a Ministerului Finanțelor Publice rezultă că societatea nu are personal angajat;

- în legătură cu S.C. S. M. IMPEX S.R.L. I... a rezultat că din punct de vedere al T.V.A. , conform fișei sintetice , societatea a depus deconturi de T.V.A. , până la data de martie 2007 inclusiv. Pentru perioada ulterioară , societatea S.C. S.

S.R.L. , nu a mai depus deconturi nici alte declarații de impozite și taxe;

- din analiza vectorului fiscal și a informațiilor din baza de date centrală a Ministerului Finanțelor Publice a rezultat că societatea nu avea personal angajat;

- S.C. S. M. IMPEX S.R.L. județul I. , nu a efectuat plăți către bugetul consolidat din punct de al T.V.A.;

- din punct de vedere juridic s-a precizat că societatea se află în starea de insolvabilitate neavând bunuri urmăribile;

- în prezent contribuabilul este declarat inactiv , administratorul societății - d-l C. S. , refuză să pună la dispoziția organului de control documentele primare și contabile;

- în legătură cu S.C. C. P. S.R.L. M. a rezultat că, din informațiile obținute din baza de date a Ministerului Finanțelor Publice rezultă că această societate are activitatea suspendată;

- conform aceleiași surse S.C. C. P.S.R.L. M. nu deținea angajați;

- față de cele comunicate , concluzia organului de control a fost că S.C. S.C. C. S.R.L. B. , nu putea să suporte aceste cheltuieli cu diurna și cazarea , deoarece societățile prestatoare subantreprenoare nu dețineau angajați în cursul anului 2007 , existând astfel suspiciuni în ceea ce privește realitatea cheltuielilor efectuate cu acest titlu

- de asemenea , organele de inspecție fiscală au apreciat că aceste cheltuieli nu au fost efectuate cu proprii angajați , așa cum prevăd normele legale în vigoare și nici nu sunt aferente veniturilor realizate;

- în această situație , societatea verificată ar fi trebuit , în opinia organelor de control , să refactureze diurna și cazarea prestatorilor de servicii (subantreprenori). Din documentele primare și contabile puse la dispoziția organului de control a rezultat că S.C. S. C. C S.R.L. B.. nu a refacturat diurna/cazarea societăților prestatoare de servicii;

- nu a fost admisă la deducere o taxă pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor reprezentând cazare și diurnă în sumă **de ... lei** pe motiv că S.C. S. C. C S.R.L. B.. a încălcat art. 145 alin. (2) lit. a). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal iar în conformitate cu prevederile art. 119 , 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală actualizat și republicat , au fost calculate majorări de întârziere în sumă de **... lei** până la data de 22.12.2009;

- organul de inspecție fiscală a constatat faptul că , în principal , în cursul anului 2008 societatea a achiziționat diverse bunuri (articole de îmbrăcăminte) care nu sunt destinate operațiunilor taxabile pentru care și-a exprimat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată , încălcând astfel prevederile art. 145 alin. (2) lit. a). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- pentru acest motiv organele de inspecție nu au admis la deducere T.V.A. aferentă în sumă de **... lei** iar , în conformitate cu prevederile art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , au fost calculate majorări de întârziere în sumă de **... lei** până la data de 22.12.2009;

- de asemenea s-a constatat că în cursul anului 2008 petenta a achiziționat piese de schimb auto care nu au putut fi justificate că sunt pentru autovehiculele societății , reparații auto pentru care nu deține devize de lucrări așa cum prevăd normele legale în vigoare , care sunt înregistrate în evidența contabilă în diverse conturi de cheltuieli;

- astfel , organele de inspecție au apreciat că S.C. S. C.C S.R.L. B. a încălcat art. 145 alin. (2) lit. a). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

motiv pentru care nu au admis la deducere T.V.A. în sumă delei reprezentând diverse cheltuieli nejustificate (piese de schimb auto pentru care societatea nu deține devize de lucrări) iar în conformitate cu prevederile art.119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală au fost calculate majorări de întârziere în suma de ...**lei** până la data de 22.12.2009;

- în urma inspecției fiscale efectuate s-a constatat că societatea verificată, a efectuat lucrări în domeniul construcțiilor , beneficiarul acestora fiind S.C. A. C. C. S.R.L. B.;

- pentru contravaloarea acestor servicii S.C. S. C. C. S.R.L. B. a emis către beneficiar factura cu seriași nr. ...7/15.12.2008 în sumă totală de lei. Valoarea facturii fără T.V.A. a fost în sumă de ... lei , T.V.A. fiind în sumă de lei;

- organul de control constată că factura menționată nu a fost înregistrată în jurnalul de vânzări și evidența contabilă a societății , impozitele și taxele care decurg de aici nefiind declarate la organul fiscal teritorial;

- astfel , pe motiv că S.C. S.C. C S.R.L. nu a înregistrat în evidența contabilă venituri în sumă de ... lei și nu a colectat T.V.A. în sumă de ... lei organul de inspecție fiscală a stabilit un TVA de plată suplimentară în sumă de ... **lei** apreciind că , contribuabilul a încălcat prevederile art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991 coroborate cu cele ale art. 134A1 alin (1) din Legea nr. 571/2003 coroborat cu art. 134A2 alin. (1) din același act normativ precum și cu art. 9 lit. b). din Legea nr. 241/2005;

- în conformitate cu prevederile art. 119 , 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală actualizat și republicat , au fost calculate majorări în sumă de ... **lei** până la data de 22.12.2009;

Față de toate aspectele și motivele anterior prezentate Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud a emis Decizia de impunere nr. .../28.12.2009 (filele nr. 319-322) prin care a stabilit în sarcina petentei , printre altele , obligații suplimentare principale și accesorii în cuantum total de ... lei reprezentând: impozit pe profit (... lei), majorări de întârziere la impozitul pe profit (... lei) , taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (... lei) și majorări de întârziere la taxa pe valoarea adăugată (... lei).

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. .../28.12.2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr. .../31.12.2009 emise de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud petenta , prin administrator Ș. I. , formulează contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud sub nr. .../26.02.2010 (fila nr. 340) , transmisă și înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../24.03.2010 (fila nr. 357).

Prin cererea formulată petenta solicită anularea în parte , ca netemeinice și nelegale a Deciziei de impunere nr. .../28.12.2009 și a Raportului de inspecție fiscală nr. .../31.12.2009 în ceea ce privește stabilirea suplimentară în sarcina sa a sumei totale de lei , în componența arătată anterior , pentru următoarele motive:

- din simpla lecturare a contractelor derulate se poate vedea că serviciile în cauză reprezintă lucrări subcontractate și în consecință societatea a realizat venituri în calitate de antreprenor general al lucrărilor de construcții;

- raționamentul echipei de control , care consideră că aceste cheltuieli facturate de subcontractorii noștri nu sunt aferente veniturilor realizate este de neînțeles el având drept scop impunerea abuzivă și nelegală;
- de asemenea textul de lege invocat de organul de inspecție a fost înscris în actul de control pentru a susține impunerea nelegală și abuzivă efectuată , fără a indica însă care contribuabil este inactiv și pentru ce perioadă;
- astfel , S.C. S. C. C. S.R.L. din localitatea L. C. , județul I. precum și S.C. C. P. S.R.L. din localitatea S.de S. județul M. nu au fost și nu sunt declarate inative de Agenția Națională de Administrare Fiscală;
- de asemenea S.C. S. M. I. S.R.L. din localitatea G. , județul I. a fost declarată contribuabil inactiv la data de 29.05.2009 prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 1167 însă facturile întocmite pentru S.C. S.C.C S.R.L. B., aferente serviciilor executate de acest contribuabil , au fost emise până la data de 08.12.2007;
- în aceste condiții se poate remarca că , potrivit organelor de control , S.C. S. C. C S.R.L. B. a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli care ar avea la bază documente emise de contribuabili inactivi , însă , așa cum s-a arătat , doua dintre firme nu au fost declarate inative , iar în cazul S.C. S. M.I S.R.L. I. , aceasta a fost declarată inactivă după mai mult de un an de la emiterea documentelor în cauză;
- fața de cele anterior arătate , în opinia petentei , stabilirea în sarcina sa a unui impozit pe profit suplimentar în sumă de lei și majorări de întârziere aferente în cuantum de ... lei precum și a T.V.A. în sumă de lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei este rezultatul unei impuneri efectuate în mod abuziv și nelegal;
- cu ocazia inspecției fiscale organele de control au constatat și că factura nr. .../15.12.2008 emisă de S.C. S.C. C S.R.L către S.C. A. C.C. S.R.L. B. „nu a fost înregistrată în jurnalul de vânzări și evidența contabilă a societății , impozitele și taxele care decurg de aici nefiind declarate la organul fiscal teritorial”;
- pentru această presupusă faptă , organul de control calculează suplimentar un impozit pe profit în sumă de ... lei , majorări de întârziere în sumă de ... lei, TVA în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de lei;
- în fapt , în mod ilegal organele de control au calculat obligații suplimentare de plată cu privire la această operațiune , având în vedere că factura în cauză a fost înregistrată în contabilitate , în jurnalul de vânzări și în decontul de T.V.A.;
- deși în Raportul de inspecție fiscală se precizează că administratorul a adus la cunoștința organelor de control înregistrarea în contabilitate a acestei facturi doar cu ocazia „discuției finale” documentele aflate la dosar infirmă acest fapt;
- astfel , la momentul constatării necuprinderii în luna decembrie 2008 a facturii în cauză la venituri , respectiv în jurnalul de vânzări , organele de control au solicitat explicații scrise administratorului cu privire la acest aspect. Răspunsul este formulat în cadrul Notei Explicative date de către reprezentantul legal al societății , după cum urmează "Aceasta

factură nu am înregistrat-o întrucât de la data emiterii ei beneficiarul s-a exprimat în repetate rânduri că nu ne-o plătește. Drept urmare am început față de acesta demersuri juridice , depunând inclusiv o cerere de insolvență la Tribunalul Bacău. În urma acesteia beneficiarul a revenit asupra plăților și am încheiat cu acesta o convenție de plată eșalonată a sumelor datorate. Imediat am înregistrat și noi factura în evidența contabilă";

- este de domeniul evidenței că organele de control au avut la cunoștință că această operațiune a fost înregistrată în evidența contabilă și în decontul de T.V.A.;
- totuși organele de control nu numai că nu au ținut cont de înregistrarea operațiunii în cauză în contabilitatea societății , dar și-au și justificat impunerea pe motivul ca acest lucru a fost adus la cunoștință doar cu ocazia discuției finale , când Raportul de inspecție era deja redactat;
- chiar și în atare situație , ar fi fost necesar și legal , potrivit procedurii fiscale , să înlăture din cuprinsul actului de control această constatare , deoarece ea este de natură să dubleze impozitele datorate statului prin această operațiune;
- astfel , deși echipa de control cunoștea faptul că această factură a fost înregistrată în evidențe și au fost încărcate obligațiile față de bugetul de stat , au procedat în mod abuziv la o nouă impunere având la bază aceeași operațiune;
- având în vedere natura și întinderea obligațiilor fiscale suplimentar stabilite de organele de inspecție fiscală , se prezintă în continuare parcursul acestei operațiuni , împreună cu materialul documentar aferent:
 - la data de 04.04.2008 a fost încheiat Contractul de subantrepriză nr. 73 cu S.C. A. C. C. S.R.L. din B. în vederea execuției de lucrări de construcții în cadrul C. C. (A M) din orașul Bacău;
 - valoarea de referință a contractului a fost stabilită de comun acord la suma de ... Euro + T.V.A.;
 - la data de 15.12.2008 S.C. S.C.C. S.R.L. emite factura nr. ... reprezentând ultima etapă de lucrări din totalul contractului , diferența fiind facturată și încasată anterior;
 - la data de 30.04.2008 se încheie Procesul-verbal nr. .. cu ocazia chemării la conciliere a reprezentanților beneficiarului. Din partea S.C. A. C. C. S.R.L. Bacău nu se prezintă nimeni;
 - la data de 15.06.2008 având în vedere refuzul sau imposibilitatea de plată a beneficiarului , se depune la Tribunalul Bacău cererea de deschidere a procedurii insolvenței debitoarei S.C. A. C. C. S.R.L. Bacău;
 - la data de 18.09.2009 se încheie Contractul de tranzacție comercială nr. .. între S.C. S. C. C.S.R.L. și S.C. A. C. C. S.R.L. Bacău prin care părțile convin la renunțarea la procesele din instanțe și repunerea pe rol a contractului de baza cu plata obligației în mod eșalonat;

- la data de 30.09.2009 se înregistrează în contabilitatea S.C. S.C. C S.R.L factura nr. ... în sumă de lei și T.V.A. în sumă de ... lei;
- la data de 02.10.2009 se înregistrează la D.G.F.P. Bistrița Decontul de taxa pe valoarea adăugată având numărul de înregistrare;
- este adevărat că societatea avea obligația de a înregistra în contabilitate factura în cauză la perioada la care se referea , respectiv la luna decembrie 2008 , iar în raport de acest fapt o impunere din partea organelor de inspecție fiscală cu privire la calculul de majorări de întârziere de la data scadentei (25.01.2009) și până la data depunerii decontului ar fi fost corectă și legală;
- se remarcă însă aici dublarea în mod abuziv a obligațiilor de plată născute în urma emiterii facturii în cauză , prin înregistrarea impozitelor în mod voluntar pe de o parte și emiterea deciziei de impunere atacată , pe de alta parte;
- se impune astfel anularea impozitului pe profit suplimentar în sumă de lei , a majorărilor de întârziere în cuantum de ... lei a T.V.A. în sumă de lei și a majorărilor de întârziere în sumă de lei;
- în perioada 31.05.2007 - 31.01.2009 , în baza contractelor de prestări servicii încheiate cu societăți subantreprenoare s-a convenit ca S.C. S. C.C. S.R.L. să suporte plata cheltuielilor privind cazarea și masa oferită salariaților aflați în detașare pe șantierele unde s-au efectuat lucrări;
- organele de control au centralizat totalitatea cheltuielilor în cauză și au concluzionat de asemenea că „există suspiciuni în ceea ce privește realitatea cheltuielilor efectuate" și , prin urmare , nu au fost admise la deducere cheltuieli în suma de ... **lei** pentru care au calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de **lei** și majorări de întârziere aferente în cuantum de **lei**;
- în mod similar cu cele prezentate anterior , în baza unor argumente puerile , înlăturând fapte reale concretizate în edificări de clădiri în suprafețe de mii de metri pătrați , suprafețe construite , având la bază contracte și situații de lucrări, organele de control au exclus de la deducere cheltuieli legale înregistrate în contabilitatea societății;
- un alt argument al echipei de control este acela că S.C. C.P.S.R.L. din județul Maramureș are activitatea suspendată și , în consecință , nu putea avea salariați cărora S.C. S. C.C S.R.L. sa le suporte cheltuielile;
- organul de control nu precizează însă în actul de control , că suspendarea de activitate a S.C. C. P. S.R.L. este operată în data de 13 aprilie 2009 , adică după 10 (zece) luni de la data emiterii ultimei facturi și situații de lucrări față de S.C. S. C. C S.R.L. Bistrița;
- în ceea ce privește istoricul societăților prestatoare , legat de faptul că acestea nu au avut angajați , S.C. S. .C. C S.R.L. B.. nu este în măsură să justificăm comportamentul fiscal al altui contribuabil , în ceea ce privește angajarea cu forme legale a salariaților și plata obligațiilor aferente față de bugetul de stat;

- în vederea aplicării unitare a reglementărilor în vigoare , impunerea unor sume suplimentare de plată cade în sarcina celor care au încălcat aceste prevederi și nu a unor parteneri de afaceri;
- de asemenea , în mod eronat , echipa de control consideră aceste cheltuieli ca fiind de transport , cazare și masă ale salariaților , având în vedere că pentru noi acestea sunt cheltuieli cu serviciile executate de terți în vederea executării unui contract încheiat;
- se remarcă în acest caz că , nu furnizorii de servicii sunt verificați și nu asupra acestora există suspiciuni cu privire la operațiunile efectuate ci asupra S.C. S. C. C S.R.L. fără a mai fi de vreun interes comportamentul fiscal al firmelor care au emis documentele fiscale în cauză (S.C. C. S.R.L. , S.C. N. C. S.R.L. și S.C. C. T. S.R.L.);
- potrivit contractelor de prestări servicii anexate , toate costurile legate de transport , cazare și masă ale salariaților , înregistrate în contabilitate sunt suportate de S.C. S. C.C S.R.L B.;
- în perioada 2007 - 2009 S.C. S. C. C S.R.L. B. a realizat o cifră de afaceri în sumă de peste ... miliarde lei vechi , în opinia organelor de control putând fi realizată fără costuri aferente;
- în mod evident impunerea realizată este netemeinică și abuzivă , motiv pentru care se solicită anularea ei în ceea ce privește impozit pe profit suplimentar în sumă de lei , majorări de întârziere în cuantum de ... lei , T.V.A. în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei (în realitate ... lei – a se vedea anexa nr. 7A – fila nr. 132);
- în anexa nr. 11 la Raport ul de inspecție fiscală , organele de control au centralizat o serie de bunuri achiziționate de către societate în perioada 2006 - 2009 pe care le-au apreciat „de valori mari” considerându-se nejustificate pentru activitatea economica desfășurată de societate , motiv pentru care le-au exclus de la deducere și , aferent acestora au calculat un impozit suplimentar în sumă de.... lei precum și majorări de întârziere în cuantum de ... lei;
- cu privire la acest aspect se remarcă faptul că organul de control nu a detaliat bunurile în cauză și nu a justificat calificarea acestora ca nejustificate vis-a-vis de activitatea desfășurată de societate;
- arătăm că alături de activitatea principală de construcții și servicii în construcții , S.C. S. C.C S.R.L. B. a desfășurat și desfășoară în continuare și activități secundare de alimentație publică , activități recreative (piscina , patinoar) etc.;
- pentru activitatea secundară desfășurată au fost puse în operă o serie întregă de investiții , utilări cu obiecte de inventar , reparații , etc. , toate necesare exploatării bazei de agrement;
- revenind la lista bunurilor neafere obiectului de activitate prezentată de organele de control , acestea consideră nejustificate cumpărarea de patine , TV, uși , mocheta , etc.;
- modul obtuz și abuziv în care organele de control au efectuat inspecția conduce la ideea că o activitate economică se rezumă doar la venituri care

trebuie impozitate nu și la cheltuieli care să facă posibilă obținerea de venituri;

- astfel , echipa de control consideră că mai multe zeci de perechi de patine achiziționate sunt pentru uzul personal al administratorului , deși acestea ar putea asigura folosința pentru mai multe sute de ani , de asemenea asigurând și o plajă largă de numere (de la 24 - 44) pentru cazul în care constituția fizionomică suferă modificări;

- din punctul de vedere al S.C. S. C. C S.R.L. B. este evidentă eroarea în care s-au aflat inspectorii fiscali , motiv pentru care se solicită anularea impozitului pe profit suplimentar în sumă de ... lei , a majorărilor de întârziere în cuantum de ... lei precum și a T.V.A. în sumă de ... lei și a majorărilor de întârziere aferente în cuantum de ... lei;

- demonstrația abuzurilor la care a fost supusă S.C. S. C. C S.R.L. B. , susține administratorul acesteia , este reliefată cu atât mai mult la punctul 5 litera b). pagina 13 din Raportul de inspecție fiscală , punct potrivit căruia organele de control constată în cursul anului 2008 achiziția de piese de schimb auto în valoare de lei , care nu pot fi justificate că sunt pentru autovehiculele societății și pentru care nu deține devize de lucrări așa cum prevăd normele legale în vigoare , care sunt înregistrate în evidența contabilă în diverse conturi de cheltuieli;

- concluzia organului de inspecție fiscală a fost aceea că , contravaloarea cheltuielilor cu piese de schimb și prestări servicii trebuia să fie înregistrată la valoarea de inventar a autovehiculelor și să se amortizeze la perioada rămasă de amortizat a acestora;

- urmare a acestor constatări , organul de control a calcula impozit pe profit suplimentar în sumă de lei , majorări de întârziere aferente în cuantum de lei , T.V.A. în sumă de lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei;

- din totalul „pieselor de schimb" invocate de organul de control în Raportul de inspecție fiscală , în sumă totală de ... lei , se remarcă factura nr./29.10.2008 în sumă de ... lei emisă de S.C. C. S.R.L. , iar la rubrica observații din anexă se menționează „Piese auto -cont 6024";

- potrivit documentului în cauză , respectiv factura nr.... , achiziția reprezintă un autoturism nou marca Audi , având seria de șasiu achiziționat de societatea noastră la data de 30.09.2008;

- înregistrarea facturii în cauza a fost efectuată în contul de investiții 2133 "Mijloace de transport" și nicidecum pe cheltuieli;

- se constată astfel că această sumă nu este reprezentată de piese de schimb ci de un mijloc de transport nou , înregistrarea în contabilitate nefiind făcută în contul 6024 , așa cum susțin organele de control , ci în contul 2133 , potrivit registrului jurnal cu note contabile. De altfel , acest bun se regăsea și în lista mijloacelor fixe;

- în ceea ce privește celelalte piese de schimb , organele de control susțin că societatea nu deține devize de lucrări așa cum prevăd normele legale in vigoare;

- această precizare , făcută la modul generic , nu are acoperire în realitate , motiv pentru care , de altfel , organele de inspecție fiscală nu precizează textul legal care să oblige în acest sens;
- această obligație nu este prevăzută în norme pentru simplul motiv că nu ar putea fi pusă în operă. Acest lucru ar obliga toți cumpărătorii de piese de schimb la montarea acestora concomitent cu achiziția lor și în același loc , ceea ce , în mod evident ar fi o încălcare a drepturilor fiecărui operator economic;
- în fapt , S.C. S. C.C S.R.L. B. a achiziționat diverse piese de schimb , anvelope , etc. necesare mijloacelor de transport aflate în proprietatea firmei , pentru care există documente legale de achiziție , precum și dovada plății acestora , în cea mai mare parte cu file CEC , B.O. sau O.P.;
- în ceea ce privește a doua afirmație a echipei de control , potrivit căreia cu contravaloarea acestor piese de schimb trebuia mărită valoarea de inventar a mijloacelor de transport în cauză se învederează că această afirmație este făcută fie din necunoașterea prevederilor legale fie pentru justificarea unui abuz comis de echipa de control;
- se precizează că bunurile în cauză sunt piese de schimb și anvelope , precum și manopera aferentă și nu reprezintă o modernizare a mijloacelor de transport ci o reparație, respectiv întreținere;
- cu alte cuvinte , aceste reparații nu au fost de natură să îmbunătățească sau să modifice în vreun fel performanțele mijloacelor fixe față de starea lor inițială , astfel încât să fie considerate modernizări și să fie incluse în valoarea de inventar a mijloacelor fixe amortizabile. Potrivit art. 6 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale *„Nu sunt considerate mijloace fixe motoarele, aparatele și alte subsambluri ale mijloacelor fixe, procurate în scopul înlocuirii componentelor uzate cu ocazia reparațiilor de orice fel, care nu modifică parametrii tehnici inițiali ai mijlocului fix.”*;
- așadar , potrivit celor menționate mai sus și a documentelor anexate , se solicită anularea impozitului pe profit suplimentar în sumă de ... lei , a majorărilor de întârziere în cuantum de ... lei , T.V.A. în sumă de ... lei și a majorărilor de întârziere în sumă de ... lei;
- în ceea ce privește constatările organului de inspecție potrivit cărora nu a fost admisă la deducere suma totală de.... lei , reprezentând cheltuieli cu achiziția de geamuri termopan , S.C. S. C. C S.R.L. B. precizează că tâmplăria cu geam termopan în discuție a fost montată la punctul de lucru al societății situat în complexul de agrement MHC în vederea obținerii autorizației de funcționare și a creșterii calitative a bazei în vederea atragerii clientelei și exploatarea în bune condiții a afacerii;
- potrivit art. 11 , alin. (3) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale *„Amortizarea investițiilor efectuate la mijloace fixe concesionate , închiriate sau luate în locație de gestiune se recuperează de agentul economic care a efectuat investiția , pe perioada contractului”*;

- spațiul în cauză , a fost închiriat de la Consiliul local al municipiului Bistrița , potrivit Contractului de închiriere nr. .../01.06.2005 , pentru o durata de 19 luni , respectiv perioada 01.06.2005 - 31.12.2006;
- în atare situație , organul de control nu poate refuza dreptul de deducere al acestor cheltuieli , având în vedere că , chiar în condițiile în care acestea se înregistrează pe investii , valoarea lor trebuia amortizată integral până la data de 31.12.2006;
- astfel , fie prin necunoașterea prevederilor legale în vigoare , fie prin înlăturarea unor documente din analiza (prevederile contractuale) organele de control au exclus din cheltuielile de exploatare deductibile fiscal suma de lei;
- potrivit celor menționate mai sus și a documentelor anexate se solicită anularea impozitului pe profit suplimentar în sumă de lei (.... +) și a majorărilor de întârziere în cuantum de ... lei (.... + ..);
- în ceea ce privește constatările organului de inspecție potrivit cărora nu a fost admisă la deducere suma totală de ... lei , reprezentând cheltuieli cu scoaterea din evidență a unor mijloace fixe , se argumentează în cele ce urmează impunerea nelegală efectuată:
 - în cursul anului 2004 societatea a achiziționat 3 motociclete cu documentele invocate de organele de control;
 - în același an 2004 toate aceste motociclete au fost vândute , după cum urmează: cu factura nr. .../09.08.2004 a fost facturată motocicleta KTM 450 EXC la suma totală de ... lei vechi + T.V.A.; cu factura nr. .../18.08.2004 a fost facturată motocicleta KTM 525 EXC la suma totală de ... lei lei vechi + T.V.A. iar cu factura nr./17.12.2004 motocicleta KTM 525 EXC la suma totală de lei vechi + T.V.A.;
 - toate aceste vânzări au fost reflectate în contabilitate la venituri , cont 758.3 „Venituri din vânzarea activelor" potrivit notelor contabile din anul 2004;
 - este adevărat că , din omisiune , aceste vânzări nu au fost incluse și pe cheltuieli odată cu ieșirea lor din patrimoniu pe calea vânzării;
 - ulterior însă , în luna iunie 2008 , a fost înlăturată această omisiune și au fost incluse în costuri valorile neamortizate a acestor motociclete. Astfel , bugetul de stat a fost avantajat fiind înregistrate venituri la nivelul anului 2004 și costuri aferente în anul 2008 , nefiind prejudiciat așa cum susțin inspectorii care au efectuat controlul. De altfel , realitatea acestor operațiuni - privind vânzarea și ulterior includerea pe costuri a valorii în anul 2008 - a fost pe deplin lămurită cu ocazia controlului , prezentându-se și documentele în cauză însă spre surprinderea S.C. S. C. C S.R.L. B. , la comunicarea rezultatelor controlului , s-a cuprinsul în Raportul de inspecție fiscală această constatare , potrivit căreia S.C. S. C. C S.R.L. B. nu este în măsura să pună la dispoziție documente justificative de ieșire din patrimoniu a

acestor mijloace fixe. Din aceste motive , potrivit prevederilor legale privind determinarea profitului impozabil și a impozitului pe profit , precum și a documentelor anexate se solicită anularea impozitului pe profit suplimentar în sumă de lei (...+...+...) precum și a majorărilor de întârziere în cuantum de ... lei (...+....+....).

Pentru motivele mai sus arătate S.C. S. C. COM S.R.L. B. solicită admiterea contestației astfel cum a fost ea formulată.

În vederea asigurării **dreptului de a fi ascultat** ca principiu general de conduită în administrarea impozitelor , taxelor , contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat consacrat de art. 9 din Codul de procedură fiscală au avut loc două întrevederi cu administratorul societății contestatoare la sediul D.G.F.P. Bistrița-Năsăud. Cele discutate au fost sintetizate în cuprinsul a două note interne regăsite la filele nr. 358-359 din dosar.

Urmare discuțiilor la care anterior s-a făcut referire , cu adresa nr. .../10.05.2010 (fila nr. 360) , s-au solicitat petentei documente completatoare , acte care au fost transmise cu adresa nr. .../19.05.2010 înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../20.05.2010 și care se regăsesc anexate la dosarul cauzei (filele nr. 372-463).

Este important de reținut faptul că , printre documentele transmise cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../20.05.2010 se regăsește și scrisoarea petentei nr. ./26.02.2010 (fila nr. 459) prin care contestatoarea își corectează o eroare materială din cuprinsul contestației , reprecizându-și una din sumele contestate. Astfel , petenta arată că în cuprinsul contestației , la punctul 3 , a fost înscris în mod eronat cuantumul majorărilor de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de lei contestat , în sensul că în loc de **lei** a fost inserată suma de ... lei. Această eroare s-a datorat faptului că suma din discuție a fost preluată din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală încheiat în cauză , act în cuprinsul căruia organele de control au înscris eronat cuantumul majorărilor de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de ... lei. Prin aceeași scrisoare petenta solicită ca totalul sumelor contestate să fie modificat corespunzător îndreptării acestei erori.

De asemenea precizăm că la data de 03.06.2010 Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud transmite o completare la Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.../23.03.2010 (filele nr. 341-356). Cele transmise au fost anexate la dosarul cauzei fiind regăsite la filele nr. 474-479.

Potrivit pct. 3 din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../23.03.2010 (fila nr. 351) rezultă că pentru diferențele de ... lei reprezentând impozit pe profit și respectiv ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată au fost sesizate organele de cercetare penală.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar și actele normative în materie se rețin următoarele:

1. Pe procedură

1.1. Având în vedere că prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ../23.03.2010 Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud ne face cunoscut că prin adresa nr. ../28.12.2009 (filele nr. 202-203) s-a transmis sesizarea penală la Parchetul de pe lângă Tribunalul Bistrița-Năsăud , sesizare ce cuprinde o parte din aspectele ce fac obiectul contestației , și anume cele referitoare la suma totală de lei reprezentând impozit pe profit (... lei) și taxă pe valoarea adăugată (... lei) constatăm că în speța analizată , pentru aceste capete de cerere , sunt incidente dispozițiile art. 214 alin. (1) lit. a). din Codul de Procedură Fiscală , care stipulează că , *“Organul de soluționare competent poate suspenda , prin decizie motivată , soluționarea cauzei atunci când organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă”*.

De asemenea sunt incidente prevederile art. 244 alin. (1) pct. 2 din Codul de procedură civilă , conform cărora:

“Instanța poate suspenda judecata:

1.;

2. când s-a început urmărirea penală pentru o infracțiune care ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra hotărârii ce urmează să se dea”.

Ținând seama că , în cauză , obiectul litigiului izvorăște din constatările făcute de către organele Activității de Inspecție Fiscală a D.G.F.P. Bistrița-Năsăud regăsite în cuprinsul sesizării nr. ../28.12.2009 (filele nr. 202-203) și preluate de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. ../28.12.2009 , constatări potrivit cărora impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată au fost denaturate prin fapte care ar putea constitui elementele infracțiunilor prevăzute la art. 9 alin. (1) lit. b). și c). din Legea nr. 241/2005 , constatăm că numai în funcție de stabilirea naturii faptelor săvârșite , a legalității documentelor întocmite și folosite , inclusiv a realității operațiunilor reflectate în aceste documente , se poate asigura soluționarea legală și temeinică a contestației.

Din acest punct de vedere , confirmarea sau infirmarea constatărilor organelor de inspecție fiscală privitoare la facturile din cauză și la realitatea operațiunilor consemnate în acestea , precum și confirmarea sau infirmarea culpei reprezentanților societății ar determina adoptarea , pe fondul cauzei , a unor soluții diferite în ceea ce privește cererea petentei.

Cu alte cuvinte , faptele pentru care s-au sesizat organele de cercetare penală raportate la legislația în materie au o influență directă și determinantă asupra soluției ce urmează a se da cu ocazia rezolvării pe fond a contestației și , în consecință , pentru asigurarea legalității și temeiniciei actului de soluționare se impune suspendarea procedurii administrative prevăzute de Codul de Procedură Fiscală , până când organele în drept sesizate se vor pronunța asupra realității și legalității documentelor și operațiunilor în cauză.

Astfel , pentru suma totală de ... lei reprezentând impozit pe profit (... **lei**) și taxă pe valoarea adăugată (... **lei**) soluționarea contestației formulată de petentă

urmează a fi suspendată. În mod corelativ , ținând seama că accesoriile urmează principalul , soluționarea contestației urmează a fi suspendată și pentru majorările de întârziere aferente obligațiilor principale anterior menționate , accesorii în quantum total de ... lei din care ... **lei** aferente impozitului pe profit iar **lei** aferente taxei pe valoarea adăugată.

1.2. De asemenea constatăm că în speța analizată sunt incidente și dispozițiile art. 214 alin. (1) lit. b). din Codul de Procedură Fiscală , care stipulează că , “*Organul de soluționare competent poate suspenda , prin decizie motivată , soluționarea cauzei atunci când:*

a).

b). *soluționarea cauzei depinde , în tot sau în parte , de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări*” coroborate cu prevederile art. 244 alin. (1) pct. 1 din Codul de procedură civilă , conform căroră “*Instanța poate suspenda judecata:*

1. *când dezlegarea pricinii atârnă , în totul sau în parte , de existența sau neexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări*”.

Aceste dispoziții legale sunt aplicabile în ceea ce privește atât capetele de cerere referitoare la excluderea de la deductibilitate a cheltuielilor în sumă de ... lei privind cazarea și masa angajaților firmelor subantreprenoare pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei un impozit pe profit suplimentar de ... lei și majorări de întârziere aferente de ... lei cât și la cele privind neacceptarea la deducere fiscal a taxei pe valoarea adăugată aferentă de lei și accesorii la aceasta de ... lei.

Astfel , având în vedere că , pe de o parte , petenta susține în cuprinsul contestației că în baza contractelor de prestări servicii încheiate cu societățile subantreprenoare s-a convenit ca S.C. S. C. C S.R.L. B. să suporte plata cheltuielilor privind cazarea și masa salariaților aflați în detașare pe șantierele unde s-au efectuat lucrări dând exemplu în acest sens două contracte încheiate cu S.C. C. P. S.R.L. (filele nr. 240-248) iar , pe de altă parte, că organele de inspecție fiscală au suspiciuni asupra realității operațiunilor derulate de petentă cu această societate precum și cu alți subantreprenori ai acesteia , întocmind sesizare penală în acest sens , apreciem că , până când nu se va stabili cu certitudine dacă petenta a derulat sau nu afaceri cu acești subantreprenori nu se poate lua în discuție nici cheltuiala cu cazarea și masa angajaților acestor subantreprenori.

Prin urmare , cererea petentei vizând aceste cheltuieli , inclusiv a taxei pe valoarea adăugată regăsită în documentele întocmite , în sensul menținerii sau anulării obligațiilor principale și accesorii decurgând din aprecierea lor ca nedeductibile fiscal , depinde în parte și de cum se vor pronunța organele în drept sesizate asupra realității și legalității documentelor și operațiunilor încheiate de S.C. S. C. C S.R.L. B. cu S.C. C. P. S.R.L. și ceilalți subantreprenori din discuție.

Astfel , pentru suma totală de lei reprezentând impozit pe profit (. **lei**) , majorări de întârziere aferente (... **lei**) , T.V.A. (... **lei**) și majorări de întârziere aferente (... **lei**) soluționarea contestației formulată de petentă urmează a fi suspendată.

2. Pe fond

2.1. În ceea ce privește impozitul pe profit de ... lei stabilit suplimentar în sarcina contestatoarei ca urmare neacceptării la deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei înregistrate cu achiziția unor bunuri electrocasnice , patine, 2 plasmе , îmbrăcăminte și bunuri pentru care societatea are facturi fiscale emise pe numele administratorului precum și a accesoriilor aferente în cuantum de ... lei , a taxei pe valoarea adăugată de ... lei și accesoriilor aferente acesteia de ... lei arătăm următoarele:

- temeiul legal în baza cărora cheltuielile cu aceste bunuri au fost catalogate ca fiind nedeductibile fiscal , așa cum rezultă el atât din Raportul de inspecție fiscală nr. .../31.12.2010 cât și din Decizia de impunere nr. .../28.12.2009 este art. 21 alin. (4) lit. e). din Codul fiscal ale cărui prevederi stabilesc că „*nu sunt deductibile cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților , altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului , la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii*”. Pentru taxa pe valoarea adăugată s-a afirmat că petenta a încălcat prevederile art. 145 alin. (2) lit. a). din Codul fiscal;
- din analiza documentelor de cumpărare a bunurilor din discuție (filele nr. 444-458) se constată că majoritatea acestora sunt emise pe numele societății și nu pe cel al administratorului așa cum parțial eronat susține organul de inspecție fiscală. Astfel , s-a constatat că un singur document din cele la care s-a făcut trimitere este emis pe numele administratorului societății și anume factura nr. .../05.06.2009 (fila nr. 444) emisă de S.C. C. 8..I. S.R.L. regăsită și la ultima poziție privind furnizorii enumerați în Anexa nr. 11 (fila nr. 122) la Raportul de inspecție fiscală încheiat în cauză. De asemenea , s-a constatat că o altă factură din cele aferente acestor constatări este emisă pe numele persoanei fizice Ș. V. și anume factura nr. ... –- din 24.06.2009 (fila nr. 445) regăsită la penultima poziție privind furnizorii enumerați în Anexa nr. 11 (fila nr. 122) la Raportul de inspecție fiscală încheiat în cauză;
- în altă ordine de idei , din cuprinsul documentelor analizate a rezultat că nu este vorba doar de cheltuieli cu “electrocasnice , patine , 2 plasmе , îmbrăcăminte și bunuri pentru care societatea are facturi fiscale emise pe numele administratorului” ci , printre bunurile achiziționate , cuprinse în documentele enumerate în Anexa nr. 11 (fila nr. 122) la Raportul de inspecție fiscală , se regăsesc și materiale de construcții (șurube , vopsea lavabilă , amorsă , bride , dibluri , țevi , ciment , etc.) , detectoare de radar , aparate cosmetică (tuns , îngrijire facială) , aparat foto etc. (a se vedea în acest sens facturile de la filele nr. 448 , 449 , 450 , 451 , 454 , 455).

Având în vedere cele anterior arătate se constată că organele de inspecție fiscală nu au descris complet și exact starea de fapt existentă , aspect care a condus

la necuprinderea în analiza individuală a naturii deductibile sau nedeductibile a cheltuielilor și T.V.A. aferente bunurilor achiziționate cu documentele înscrise în Anexa nr. 11 (fila nr. 122) la Raportul de inspecție fiscală. Din acest punct de vedere rezultă că baza de impunere în funcție de care au fost determinate obligațiile fiscale principale arătate mai sus este incertă.

Așa fiind , în temeiul dispozițiilor art. 216 alin. (3) din Codul de procedură fiscală , Decizia de impunere nr. .../28.12.2009 urmează a fi desființată pentru suma de ... **lei** reprezentând impozit pe profit precum și pentru suma de ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată urmând ca în cauză să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele de mai sus.

În conformitate cu prevederile art. 47 alin. (2) Cod procedură fiscală Decizia de impunere nr. .../28.12.2009 urmează a fi desființată și cu privire la accesoriile în quantum de ... **lei** stabilite în sarcina contestatoarei și aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de ... lei precum și a celor în sumă de ... **lei** aferente T.V.A. în sumă de ... lei.

2.2. Referitor la impozitul pe profit de ... lei și accesoriile aferente de ... lei stabilite suplimentar în sarcina petentei urmare excluderii de la deducere a unor cheltuieli cu reparațiile și piesele de schimb precizăm că , prin completările aduse de către organele de inspecție la Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../23.03.2010 se arată că „s-a reținut eronat în timpul controlului , înregistrarea achiziției cu factura fiscală nr. .../30.09.2008 , valoare fără T.V.A. ... lei în contul 6024. Așa cum rezultă din balanța de verificare încheiată la 30.09.2008 achiziția mijlocului de transport s-a înregistrat în contul 2133”. În această ordine de idei și în baza celor arătate , organele de inspecție fiscală propun admiterea ca întemeiată a contestației și anularea corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../28.12.2009 pentru impozit pe profit în sumă de lei și majorări de întârziere aferente în quantum de ... lei calculate potrivit anexei de la fila nr. 478.

Într-adevăr , din cuprinsul facturii fiscale nr. .../30.09.2008 (fila nr. 217) , rezultă cu claritate că achiziția consemnată în cuprinsul acesteia este un autoturism Audi Q7 și nu piese de schimb sau reparații.

În aceste condiții , având în vedere cele de mai sus , precum și propunerile motivate ale organelor de control , urmează ca pentru capetele de cerere privind impozitul pe profit în sumă de ... **lei** și majorările de întârziere aferente în quantum de ... **lei** contestația să fie admisă.

2.3. În ceea ce privește diferența de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar , accesoriile aferente de ... lei , taxă pe valoarea adăugată neadmisă la deducere corespunzătoare de ... lei precum și suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente acestei taxe precizăm că , din analiza documentelor justificative puse la dispoziție de către contestatoare (filele nr. 420-443) , se constată că piesele și reparațiile înscrise în cuprinsul acestora privesc în mare parte motociclete. Așa fiind , constatăm că aceste cheltuieli , nediscutate și neanalizate de către organul de inspecție sub aspect fiscal prin prisma participării ori utilizării motocicletelor (ca bunuri în favoarea cărora au fost ele efectuate) în

scopul obținerii de venituri au fost încadrate legal ca fiind efectuate în interesul administratorului societății. S-a mai afirmat în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală și că aceste cheltuieli nu au fost efectuate nici în scopul realizării de venituri fără însă a se arăta de ce și în baza cărui temei juridic. Practic însă , ele nu au fost analizate prin prisma prevederilor de principiu art. 21 alin. (1) din Codul fiscal potrivit cărora „*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.*”. De asemenea s-a constatat că , printre piese și reparații , se regăsește achiziționat și un detector Beltronics despre care organul de control nu face nici un fel de precizare , tratamentul fiscal aplicat acestuia fiind la fel cu cel avut în vedere pentru piesele și reparațiile propriu-zise deși el nu face parte din aceleași categorii de bunuri și/sau servicii. În final însă , concluzia organului de inspecție la toate aspectele constatate privind piesele și reparațiile este că aceste cheltuieli trebuiau înregistrate la valoarea de inventar a autovehiculelor la care se referă și amortizate în perioada rămasă de amortizat a acestora deși în acest caz nu există temei legal care să justifice o asemenea concluzie , procedura descrisă de organul de control intervenind în cu totul alte situații. Raportat la cele de mai sus apreciem că și în acest caz nu a fost stabilită cu certitudine baza de impozitare nici la impozitul pe profit și nici la taxa pe valoarea adăugată motiv pentru care , pentru suma ...**lei** reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar și pentru suma de**lei** constând în taxă pe valoarea adăugată neadmisă la deducere Decizia de impunere nr. .../28.12.2009 urmează a fi desființată urmând ca în cauză să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele de mai sus.

În conformitate cu prevederile art. 47 alin. (2) Cod procedură fiscală Decizia de impunere nr. .../28.12.2009 urmează a fi desființată și cu privire la accesoriile în quantum total de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... **lei**) și taxei pe valoarea adăugată (... **lei**) mai sus menționate.

2.4. Referitor la factura seria ... nr. .../28.02.2006 prin care organele de control arată că petenta a achiziționat geamuri termopan de la S.C. I. G. C. S.R.L. Bistrița precizăm că din cuprinsul documentului menționat (fila nr. 419) rezultă în mod explicit că acesta conține șase poziții reprezentând tot atâtea achiziții din care doar una se referă la geam termopan , celelalte cinci fiind: șapa autonivelantă, materiale tehnico-sanitare , radiator , mansarda și obiecte sanitare. În acest context , având în vedere că suma cheltuielii neadmise la deducere în quantum de ... lei se referă la toate aceste achiziții , nu doar la geamurile termopan cum eronat susțin organele de verificare și ținând seama că , așa cum rezultă din R.I.F. și Decizia de impunere atacată , o analiză a deductibilității fiscale asupra celorlalte materiale achiziționate nu a fost efectuată , conchidem că pentru impozitul pe profit de ... **lei** baza de impozitare nu a fost stabilită cu certitudine motiv pentru care , cu privire la acesta , Decizia de impunere nr. .../28.12.2009 urmează a fi desființată urmând ca în cauză să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele de mai sus.

În conformitate cu prevederile art. 47 alin. (2) Cod procedură fiscală Decizia de impunere nr. .../28.12.2009 urmează a fi desființată și cu privire la majorările de întârziere în cuantum de **lei**.

2.5. Privitor la cheltuielile în sumă de ... lei neacceptate la deducere și pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar în sarcina petentei un impozit pe profit în cuantum de ... lei precum și majorări de întârziere aferente de ... lei precizăm următoarele:

- ele au fost înregistrate în evidența contabilă în contul 231 „Imobilizări corporale în curs”;
- organele de inspecție fiscală , în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii Decizie de impunere nr. .../28.12.2009, susțin că , din discuțiile avute cu reprezentanții societății , a rezultat că aceste cheltuieli se referă la achiziția unor geamuri termopan;
- în luna iunie 2008 conform celor înscrise în R.I.F. , S.C. S. C. C S.R.L. scoate din evidența contabilă această investiție în curs , operațiunea contabilă fiind cuprinsă în Nota nr. 908/iunie 2008 – fila nr. 115 fiind grevate astfel cheltuielile cu materiile prime;
- din cuprinsul documentelor în care au fost reflectate aceste cheltuieli , documente a căror copii au fost puse la dispoziție de petentă (filele nr. 377 – 418) , rezultă că au fost achiziționate diverse materiale de construcții cum ar fi: țevi , BCA , ciment , plase de sârmă , beton , oțel beton , radiatoare de aluminiu , var , plăci de azbociment , chiuvetă , mobilier de baie , congelator , storcător citrice , conectori , tub reflex , mufe , cabluri , etc. pe care contestatoarea susține că le-a utilizat la modernizarea punctelor de lucru Club M-U și respectiv Baza de agrement MHC;
- de asemenea , se arată de către petentă că soldul contului 231 „Imobilizări corporale în curs” nu a fost descărcat pe costuri la momentul finalizării investițiilor , aspect sesizat și pus în operă abia în luna iunie 2008 (a se vedea în acest sens referatul de la fila nr. 418 precum și nota contabilă nr. 908 de la fila nr. 115).

Din cuprinsul celor de mai sus se desprinde că , în concret , nici în această situație organele de inspecție fiscală nu au stabilit exact situația de fapt , existând numeroase inadvertențe între constatările inserate în cuprinsul actelor atacate și realitatea faptică. Astfel , din analiza documentelor în care au fost reflectate cheltuielile în sumă de ... lei rezultă că , prin acestea au fost achiziționate diverse materiale de construcții cum ar fi: țevi , BCA , ciment , plase de sârmă , beton , oțel beton , radiatoare de aluminiu , var , plăci de azbociment , chiuvetă , mobilier de baie, congelator , storcător citrice , conectori , tub reflex , mufe , cabluri , etc. și nicidecum geamuri termopan așa cum se afirmă în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală ce face obiectul cauzei.

Având în vedere cele anterior arătate și ținând cont că analiza fiscală a cheltuielilor în cuantum de.... lei s-a făcut având la bază ipoteza că acestea sunt

aferente achiziției unor geamuri termopan , ipoteză care a fost infirmată ulterior de documentele prezentate de către contestatoare , rezultă că baza de impozitare pentru calculul impozitului pe profit suplimentar stabilit în sarcina petentei este incertă.

Pentru acest motiv Decizia de impunere nr. .../28.12.2009 urmează a fi desființată pentru impozitul pe profit delei urmând ca în termen legal să fie efectuată reverificarea aceleași perioade fiscale având în vedere cele anterior menționate precum și dispozițiile de principiu ale art. 21 Cod fiscal.

În conformitate cu prevederile art. 47 alin. (2) Cod procedură fiscală Decizia de impunere nr. .../28.12.2009 urmează a fi desființată și cu privire la majorările de întârziere în cuantum delei aferente impozitului pe profit de lei.

2.6. În ceea ce privește cele trei motociclete pentru care organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina S.C. S. C. C S.R.L. B. un impozit pe profit suplimentar de ... lei și accesorii aferente de lei , petenta a arătat și dovedit cu documente justificative că ele au și fost vândute la diferențe relativ mici de timp (a se vedea facturile de achiziție comparativ cu cele de vânzare – filele nr. 96-101 și 212-214). Faptul că valoarea neamortizată a fost acoperită de prețul de vânzare rezultă de asemenea din facturile și documentele anexate de petentă (filele nr. 205 și 211-214). Aspectele sesizate de către organele fiscale nu au impact fiscal asupra naturii operațiunilor derulate cu aceste trei motociclete astfel că stabilirea suplimentară de obligații fiscale având drept bază de impunere așa-zise valori rămase neamortizate este nelegală și netemeinică în condițiile stabilite. În concret , din cuprinsul documentelor aflate la dosar rezultă că petenta a omis să opereze în contabilitatea proprie descărcarea contului de mijloace de transport (2133) prin contul de cheltuieli (6583) aspect sesizat și remediat în luna iunie 2008 (a se vedea nota contabilă nr. 908 - fila nr. 95). Acest aspect însă nu are implicații fiscale întrucât la data vânzării motocicletelor , veniturile obținute au fost înregistrate și impozitate. Nu pot fi reținute motivele invocate de către organele de inspecție fiscală potrivit cărora aceste cheltuieli ar fi nedeductibile conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f). din Codul fiscal. Conform acestei prevederi legale nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate , care nu au la bază un document justificativ , potrivit legii , prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune. Or , în cauză petenta a anexat atât facturile de cumpărare cât și cele de vânzare a motocicletelor din discuție.

Pentru aceste motive contestația petentei vizând acest capăt urmează a fi admisă pentru suma totală de lei reprezentând impozit pe profit suplimentar de ...lei și accesorii aferente de ...lei.

2.7. Cu privire la contestarea de către petentă a Raportului de inspecție fiscală nr. .../31.12.2009 (filele nr. 279-316) precizăm că , deși prin acesta au fost individualizate atât obligațiile principale stabilite în sarcina petentei cât și obligațiile accesorii aferente lor , el nu constituie titlu de creanță ci act administrativ fiscal a cărui contestare se putea face , în termen legal , la organul emitent al acestuia , respectiv Activitatea de inspecție fiscală – Bistrița-Năsăud , așa cum prevede art. 209 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei , în temeiul art. 214 alin. (1) lit. a). și b). , coroborat cu art. 216 alin. (1) , (3) și (4) din Codul de Procedură Fiscală precum și cu art. 244 alin. (1) Cod procedură civilă , se

DECIDE:

1. Suspendarea soluționării contestației pentru suma totală de lei reprezentând impozit pe profit (... lei) , majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei) , taxă pe valoarea adăugată (... lei) și respectiv majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei) , procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea , în conformitate cu art. 214 alin. (3) din Codul de procedură fiscală precum și cu cele ale art. 244 alin. (2) Cod procedură civilă.

2. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. .../28.12.2009 emisă de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud pentru suma totală de ... lei reprezentând impozit pe profit (... lei) , majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei) , taxă pe valoarea adăugată (... lei) și respectiv majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei) urmând ca în cauză să fie încheiat un nou act administrativ fiscal având în vedere strict considerentele deciziei.

3. Admiterea contestației formulată de S.C. S. C. C S.R.L. B. , str. A. V. , nr. // pentru suma totală de ... lei reprezentând impozit pe profit (... lei) și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei) și , pe cale de consecință anularea corespunzătoare a Deciziei de impunere nr./28.12.2009 emisă de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Curtea de Apel Cluj - Secția comercială de contencios administrativ și fiscal.

p. DIRECTOR EXECUTIV ,
L.S.