

DECIZIA nr.220/2011/29.03.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către **S.C. ... S.R.L. din ...**, asupra contestației înregistrată sub nr.../18.03.2011 formulată împotriva Deciziei de impunere nr.../31.12.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../31.12.2010, comunicată petentei la data de 15.02.2011 potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația, depusă la oficiul poștal în data de 17.03.2011 (potrivit plicului anexat la dosarul cauzei), a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

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

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

A) Prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr.../18.03.2011, petenta solicită desființarea integrală a Deciziei de impunere nr.../31.12.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, invocând următoarele:

I. Decizia de impunere înregistrată sub nr.../31.12.2010 este lovită de nulitate absolută în condițiile art.46 din Codul de procedură fiscală raportat la art.43 din același act normativ, întrucât din conținutul deciziei de impunere contestate nu se poate determina care este obiectul acesteia. Mai mult, sunt indicate două categorii de obligații fiscale suplimentare de plată, fără însă a se indica de unde provin aceste obligații stabilite suplimentar, care sunt considerentele ce justifică declararea ca nedeductibile a unor cheltuieli de prestări servicii real efectuate și nici nu sunt identificate concret care sunt acele operațiuni considerate ca nedeductibile sau cine le-a efectuat, în conținutul deciziei nefiind menționat furnizorul S.C. ... S.R.L. analizat pe larg în celelalte acte comunicate.

Conținutul deciziei de impunere nu este completat cu aspectele menționate în Raportul de inspecție fiscală .../31.12.2010 deoarece acesta nu este un act administrativ fiscal conform condițiilor impuse de art.43 din Codul de procedura fiscală, conținutul acestuia neputând fi contestat, totodată acesta nefiind susceptibil de a produce efecte juridice prin sine însuși.

II. Referitor la obligațiile fiscale stabilite suplimentar cu titlu de impozit pe profit, în decizia de impunere se precizează că "unitatea verificată a aplicat un tratament de deductibilitate fiscală pentru cheltuielile de prestări servicii" fără a se indica cine este furnizorul acestor servicii, care este valoarea acestora și care sunt argumentele pentru adoptarea acestei măsuri.

Și în ceea ce privește obligațiile fiscale stabilite suplimentar cu titlu de T.V.A., motivele de fapt prezentate în decizia de impunere sunt evazive, nefiind indicat furnizorul serviciilor pentru care nu a fost recunoscută deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată, referirea făcută la furnizorul S.C. ... S.R.L. vizând un quantum al T.V.A. dedusă nejustificat în sumă de ... lei, cu mult inferior sumei de ... lei stabilită suplimentar cu acest titlu.

III. 1. Referitor la cheltuielile înscrise în facturile emise de S.C. ... S.R.L.

Aprecierea organelor de inspecție fiscală potrivit căreia "facturile nu cuprind datele de identificare corecte ale societății emitente" este generală, iar precizarea că acestea nu conțin mențiunea referitoare la cota de TVA aplicabilă este excesivă atâta vreme cât legea este cea care stabilește acest quantum, totodată din modul de calcul acest lucru fiind evident.

Interpretarea dată contractului nr..../15.06.2009 încheiat între S.C. ... S.R.L. și S.C. ... S.R.L. este eronată deoarece nu se specifică că trebuie să identifice clienți pentru servicii de pază pe care ar trebui să le presteze S.C. ... S.R.L., în contract fiind stipulat că obiectul acestuia îl constituie "identificarea de către subcontractor de potențiali beneficiari în domeniile de activitate solicitate de contractor ... și clienții contractorului". Acest contract este unul intermediar într-o relație mai amplă. Astfel, inițial S.C. ... S.R.L. a încheiat un contract de comisionare (găsire clienți) cu S.C. ... S.R.L.

În baza acestui contract a existat o vastă corespondență cu partenerul societății, concretizată în documente cum ar fi, adrese pentru solicitarea tarifelor în vederea întocmirii de oferte, oferte depuse, etc., care au fost prezentate organelor de control. Restul datelor erau confidențiale și urmau a fi puse la dispoziție numai la finalizarea tranzacției intermediare, întrucât dacă ar fi fost furnizate toate datele de la început, S.C. ... S.R.L. putea să efectueze serviciul direct și astfel ei ar fi fost prejudiciați.

Cheltuielile au fost efectuate în conformitate cu specificul activității desfășurate, activitatea de alimentație publică fiind domeniul secundar de activitate, activitatea principală fiind de consultanță pentru afaceri și management - 7022.

S-a recurs la plata în numerar întrucât aceasta este permisă de lege ca mijloc de stingere a obligațiilor și pentru că, întrucât nu erau cunoscuți nu au avut posibilitatea unei creditări, astfel că societății i s-a cerut, în principal, plata pe loc, în numerar. Nu au fost acceptate nici bilete la ordin.

Toate aceste cheltuieli răspund criteriilor impuse de pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, în sensul că acestea au fost efectuate în baza unui contract a cărui existență este confirmată chiar de organele fiscale, a căror necesitate în a fi efectuate este evidentă și a căror prestare efectivă este demonstrată

în speță prin rapoartele de lucrări prezentate pentru activitatea de curățenie, existând și facturi cu produse de curățenie achiziționate.

În legătură cu site-ul societății, au fost prezentate rapoartele de lucrări, factura de achiziție a domeniului pe S.C. ... S.R.L., iar argumentul suprem este că site-ul există și se poate accesa, aspect care a fost explicat și organelor de inspecție fiscală. Totodată, nu există contracte cu alte firme de acest gen.

Informațiile generale despre S.C. ... S.R.L. (referitoare la faptul că plătește contribuții pentru salariați) apar pe site-ul A.N.A.F., condiții în care ori informațiile de pe site-ul A.N.A.F. sunt false, ori afirmația Gărzii Financiare și implicit concluziile D.G.F.P. Mureș în baza celor menționate în procesul verbal de control. De asemenea, este responsabilitatea prestatorului în ce modalitate își respectă obligațiile legale referitoare la relațiile de muncă cu toate aspectele colaterale, nefiind obligația S.C. ... S.R.L. să verifice dacă cei care au efectuat lucrările din partea societății prestatoare sunt sau nu angajați cu forme legale.

Mai mult, S.C. ... S.R.L. nu apare nici în prezent în lista societăților inactive de pe site-ul A.N.A.F.

2. Referitor la cheltuielile înscrise în facturile emise de S.C. ... S.R.L.

Lucrările efectuate de S.C. ... S.R.L. "îndeplinesc de asemenea toate condițiile legale pentru a fi declarate deductibile din moment ce devizele prezentate sunt semnate de administrator, conform cu semnătura din contractul existent între părți. Totodată în contract este stipulat că serviciile sunt conform devizului. Societatea verificată a prezentat organelor de control și procesul-verbal de predare primire a lucrărilor efectuate, semnat de asemenea de ambele părți și care se coroborează cu facturile de cumpărare a materialelor de construcții, semnate de administratorul societății ... S.R.L. sau unele semnate de angajații firmei prestatoare care au făcut achiziții pentru noi sau care au preluat materialele, facturi puse la dispoziția organelor de control dar ignorate.

În plus, S.C. ... S.R.L. a invitat membrii echipei de control să se deplaseze la fața locului pentru a constata personal efectuarea lucrărilor, aspect care de altfel cădea în obligațiile profesionale ale echipei de control, însă nu s-a dorit acest lucru preferându-se denaturarea rezultatelor controlului.

În timpul prestării serviciilor, S.C. ... S.R.L. nu apărea în lista societăților declarate inactive, aceasta fiind declarată inactivă după încheierea relațiilor contractuale cu aceasta, iar în legătură cu afirmația că nu deținea personal angajat, în Codul fiscal nu este precizat că beneficiarul trebuie să-i verifice dacă sunt sau nu muncitorii angajați cu forme legale.

Toate aceste cheltuieli răspund criteriilor impuse de pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, în sensul că acestea au fost efectuate în baza unui contract a cărui existență este confirmată chiar de organele fiscale, a căror necesitate în a fi efectuate este evidentă din moment ce au fost efectuate lucrări de amenajare pentru deschiderea unei cafenele, prin amenajarea unui spațiu gol și impropriu desfășurării activității fără aceste investiții, activitate care ulterior a generat venituri pentru care au fost plătite taxele aferente. Un argument suplimentar în acest sens este și faptul că spațiul a fost luat în regim de comodat, tocmai în ideea

că se vor face investiții, fapt pentru care părțile contractante au căzut de acord să nu se plătească chirie.

3. Referitor la cheltuielile înscrise în facturile emise de S.C. ... S.R.L.

De la S.C. ... S.R.L. a fost cumpărat mobilier care există în cafenea, însă nu este responsabilitatea S.C. ... S.R.L. dacă furnizorul de mobilier a prezentat documente emanând de la o firmă declarată inactivă. Posibilități tehnice pentru a verifica acest aspect nu au existat deoarece au fost probleme cu accesul la internet, la sediul firmei furnizarea serviciului fiind suspendată, iar la punctul de lucru a fost instalat doar în decembrie 2010, conform procesului-verbal de predare-primire și punere în funcțiune.

Nu este posibil să fie declarate ca fiind nereale cheltuielile înregistrate de societatea verificată întrucât pentru furnizorul societății aceste sume au reprezentat venit care a fost supus impozitării corespunzătoare. Prin această metodă se ajunge practic la o dublă impozitare (cu cota de impozit pe profit) a aceleiași sume, având în vedere faptul că, această sumă a fost impozitată pe de o parte la cel care a încasat-o, iar pe de altă parte de S.C. ... S.R.L. ca efect al declarării ca nedeductibilă fiscal a cheltuielii respective a reîntregit profitul supus impozitării.

B) Față de aspectele contestate, se reține că, cu ocazia verificării efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C.... S.R.L. din ...*, - ca urmare a solicitării făcute de Garda Financiară Mureș prin adresa nr.../.../04.10.2010, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../15.10.2010, prin care a fost transmis Procesul-verbal nr.../.../28.09.2010 încheiat de comisarii Gărzii Financiare Mureș, în vederea efectuării verificărilor necesare pentru stabilirea în întregime a obligațiilor fiscale datorate de societate - au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.../31.12.2010 și Decizia de impunere nr.../31.12.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care au fost constatate următoarele:

a) Din verificările efectuate de organele de inspecție fiscală, precum și din informațiile comunicate de către comisarii Gărzii Financiare a rezultat că, în perioada ianuarie 2010 - iunie 2010, S.C. ... S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă și a considerat ca fiind deductibile la determinarea profitului impozabil, cheltuieli în quantum total de ... lei, în condițiile în care facturile care au stat la baza înregistrării în evidența contabilă (ale căror copii constituie anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală), emise de S.C. ... S.R.L., nu cuprind datele de identificare corecte ale societății emitente, denumirea serviciilor prestate, iar societatea verificată nu poate dovedi cu documente justificative faptul că serviciile în cauză au fost executate de prestator și că acestea au fost destinate desfășurării activității sale economice. Totodată, societatea verificată a dedus T.V.A. în sumă de ... lei, înscrisă în facturile anterior menționate.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu sunt îndeplinite condițiile de deductibilitate fiscală a cheltuielilor cu serviciile în cauză, în sumă totală de ... lei, prevăzute la art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul

fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, fapt pentru care au procedat la recalcularea bazei impozabile, *stabilind în sarcina societății impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei (... lei x 16%)*. Întrucât, pentru trimestrele I și II 2010, unitatea verificată a declarat și achitat impozit pe profit în cuantum de ... lei (... lei + ... lei), în condițiile impuse de art.32 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, ***impozitul pe profit suplimentar de plată*** stabilit cu ocazia controlului este în sumă de ... lei (... lei - ... lei).

Totodată, în baza constatărilor anterior redate, organele de inspecție fiscală au concluzionat că unitatea verificată nu se regăsește în situația unor prestări de servicii care să dea dreptul la deducerea T.V.A., nefiind îndeplinită condiția legală stipulată în acest sens la art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, și nici sub aspect formal facturile nu corespund dispozițiilor art.155 alin.(5) lit.d), h) și j) din același act normativ - imperative pentru a beneficia de dreptul de deducere, în sensul că acestea nu cuprind toate elementele obligatorii, fapt pentru care, cu ocazia controlului, în sarcina societății a fost stabilită ***T.V.A. suplimentară în sumă de ... lei***.

b) În perioada ianuarie 2010 - iunie 2010, S.C. ... S.R.L. a considerat ca fiind deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuieli în cuantum total de ... lei, care, potrivit facturilor emise de S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. ... (cuprinse în situația redată în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală), reprezintă contravaloarea unor lucrări de amenajare și servicii de întreținere la sediul social și la punctul de lucru al societății verificate situate în ..., pentru care, nu a putut să prezinte documente care să justifice necesitatea și prestarea efectivă a serviciilor contractate cu societatea anterior menționată, iar potrivit răspunsului dat de reprezentantul unității la întrebarea nr.1 din Nota explicativă înregistrată la unitate sub nr..../30.12.2010 (anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală), acesta a precizat că alte documente justificative există "Posibil în arhivele societății", fără însă a fi pus la dispoziția organelor de control.

Totodată, organele de inspecție fiscală au reținut că S.C. ... S.R.L. nu a depus la organul fiscal teritorial nicio declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat a impozitelor și taxelor aferente, de la înființare (iunie 2009) și până la data controlului, nu a avut personal angajat cu contract individual de muncă.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu sunt îndeplinite condițiile de deductibilitate fiscală a cheltuielilor cu serviciile în cauză, în sumă totală de ... lei, prevăzute la art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, fapt pentru care au procedat la recalcularea bazei impozabile, stabilind în sarcina societății ***impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei (... lei x 16%)***.

Constatarea anterior redată are efect fiscal și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată. Astfel, organele de inspecție fiscală au reținut că, întrucât realitatea operațiunilor înscrise în facturile cuprinse în situația redată în anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală, emise de S.C. ... S.R.L. nu a fost probată, nu este îndeplinită condiția legală stipulată la art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003

privind Codul fiscal, referitoare la faptul că, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă serviciilor prestate de terți, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile. Prin urmare, cu ocazia controlului a fost stabilită în sarcina societății verificate **taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă totală de ... lei.**

c) Potrivit facturilor cuprinse în situația redată în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală, în semestrul II 2009, S.C. ... S.R.L. a efectuat achiziții în valoare totală de ... lei, pentru care T.V.A. aferentă este în sumă de ... lei, de la S.C. ... S.R.L. din ..., furnizor care, în conformitate cu prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr..../29.05.2009, a fost declarat inactiv.

Având în vedere prevederile art.11 alin.(1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.153 alin.(8) din același act normativ și art.3 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.605/2008 privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi, *în ceea ce privește T.V.A. în sumă totală de ... lei înscrisă în facturile emise de S.C. ... S.R.L., organele de inspecție fiscală au concluzionat că*, prin anularea codului de înregistrare în scopuri de T.V.A. a furnizorului S.C. ... S.R.L., nu mai poate fi îndeplinită condiția de exercitare, de către S.C. ... S.R.L., a dreptului de deducere prevăzut la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, fapt pentru care, la control a fost stabilită suplimentar în sarcina societății **taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă totală de ... lei.**

Pentru neplata la termen a **impozitului pe profit în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei), stabilit suplimentar de plată** ca urmare a constatărilor redade la Cap.III, pct.1 lit.a) și lit.b) din raportul de inspecție fiscală, cu ocazia controlului au fost calculate **dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei**, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și **penalități de întârziere în sumă de ... lei**, în conformitate cu prevederile art.120¹ alin.(1) și alin.(2) din același act normativ. Modul de determinare al accesoriilor este redat în anexa nr.6 la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei + ... lei), **stabilită suplimentar de plată** ca urmare a constatărilor redade la Cap.III, pct.3 lit.a), lit.b) și lit.c) din raportul de inspecție fiscală, cu ocazia controlului au fost calculate **dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei**, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și **penalități de întârziere în sumă de ... lei**, în conformitate cu prevederile art.120¹ alin.(1) și alin.(2) din același act normativ. Modul de determinare al accesoriilor este redat în anexa nr.9 la raportul de inspecție fiscală.

Întrucât faptele prezentate la Cap.III, pct.1 lit.a) și lit.b), respectiv la pct.3 lit.a) și lit.b) din raportul de inspecție fiscală, respectiv evidențierea, în actele

contabile, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, prin adresa nr.1/06.01.2011 organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de inspecție fiscală au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș, solicitând efectuarea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de actul normativ anterior menționat, în acest sens fiind întocmit Procesul verbal nr.../30.12.2010 (anexa nr.10 la raportul de inspecție fiscală).

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

I. Referitor la aspectele de formă ale actului administrativ fiscal atacat, invocate de petentă

Prin contestația formulată petenta invocă faptul că, decizia de impunere înregistrată sub nr.../31.12.2010 este lovită de nulitate absolută în condițiile art.46 din Codul de procedură fiscală raportat la art.43 din același act normativ, întrucât din conținutul deciziei de impunere contestate nu se poate determina care este obiectul acesteia.

Față de această susținere a petentei se reține că, în urma verificării efectuate de organele de specialitate din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la S.C. ... S.R.L. din ..., au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr.../31.12.2010 și Decizia de impunere nr.../31.12.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

Decizia de impunere nr.../31.12.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală a fost emisă prin intermediul mijloacelor informatice, în conformitate cu prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr.972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală". La art.4 din acest ordin se stipulează că: „Formularul "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" se completează conform instrucțiunilor prevăzute în anexa nr.2”.

Prin urmare, în ceea ce privește obiectul actului administrativ fiscal atacat, organele de inspecție fiscală au respectat întocmai prevederile menționate la lit.e), pct.2.1.1 din instrucțiunile de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", completând câte un tabel (cu informații referitoare la denumirea obligației fiscale principale de plată, perioada verificată/perioada pentru care s-au calculat obligații fiscale accesorii, baza impozabilă stabilită suplimentar, valoarea totală a sumelor stabilite suplimentar de către inspecția fiscală pentru impozitul, taxa, contribuția, care a făcut obiectul inspecției fiscale) pentru fiecare obligație fiscală stabilită suplimentar și accesoriile aferente.

Totodată, organele de inspecție fiscală au respectat prevederile pct.2.1.2 și 2.1.3 din instrucțiunile de completare a formularului "Decizia de impunere

privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală". Astfel, la pct.2.1.2 din decizia de impunere contestată au fost prezentate detaliat, atât pentru impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată cât și pentru accesoriile aferente acestora, motivele de fapt care au stat la emiterea acesteia, iar la pct. 2.1.3 este înscris detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat.

Prin urmare, se reține ca neîntemeiată și susținerea petentei potrivit căreia prin decizia de impunere sunt indicate două categorii de obligații fiscale suplimentare de plată, fără însă a se indica de unde provin aceste obligații stabilite suplimentar, care sunt considerentele ce justifică declararea ca nedeductibile a unor cheltuieli de prestări servicii real efectuate și nici nu sunt identificate concret care sunt acele operațiuni considerate ca nedeductibile sau cine le-a efectuat, în conținutul deciziei nefiind menționat furnizorul S.C. ... S.R.L. analizat pe larg în celelalte acte comunicate.

Totodată, față de susținerea petentei potrivit căreia conținutul deciziei de impunere nu este completat cu aspectele menționate în Raportul de inspecție fiscală .../31.12.2010 deoarece acesta nu este un act administrativ fiscal conform condițiilor impuse de art.43 din Codul de procedura fiscală, conținutul acestuia neputând fi contestat, totodată acesta nefiind susceptibil de a produce efecte juridice prin sine însuși, se reține că la art.109 "Raportul privind rezultatul inspecției fiscale" din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare se stipulează următoarele:

"(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) **La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere** care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere".

Astfel, prin prevederile legale anterior citate s-a statuat că, la finalizarea inspecției fiscale, raportul în care sunt prezentate constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal și în care este consemnat rezultatul inspecției fiscale, va sta la baza emiterii deciziei de impunere.

II. Referitor la constatările redată la Cap.III "Constatări fiscale" din Raportul de inspecție fiscală

De la înființare și până la data de 31.12.2009, societatea verificată s-a declarat și înregistrat la organul fiscal teritorial ca plătitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor, iar începând cu data de 01.01.2010, conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr.109/2009 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, a devenit plătitoare de impozit pe profit.

Prin urmare, în ceea ce privește impozitul pe profit, perioada supusă verificării este 01.01.2010 - 30.09.2010.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, perioada supusă verificării este 01.09.2009 - 30.09.2010.

1. În ceea ce privește suma totală de ... lei, compusă din impozit pe profit în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei,

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș prin Biroul soluționare contestații se poate investi cu soluționarea pe fond, în condițiile în care, în ceea ce privește constatările redade de organele de control la Cap.III, pct.1, lit.a) și lit.b), respectiv pct.3 lit.a) și lit.b) din raportul de inspecție fiscală, prin adresa nr..../06.01.2011 organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de inspecție fiscală au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș, solicitând efectuarea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale

a) În fapt, potrivit constatărilor redade la Cap.III pct.1 lit.a) și pct.3 lit.a) din raportul de inspecție fiscală, din verificările efectuate de organele de inspecție fiscală, precum și din informațiile comunicate de către comisarii Gărzii Financiare Mureș a rezultat că, în perioada ianuarie 2010 - iunie 2010, S.C. ... S.R.L. din ... a înregistrat în evidența contabilă și a considerat ca fiind deductibile la determinarea profitului impozabil, cheltuieli în cuantum total de ... lei, în condițiile în care, facturile care au stat la baza înregistrării în evidența contabilă (ale căror copii constituie anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală), emise de S.C. ... S.R.L., nu cuprind datele de identificare corecte ale societății emitente, denumirea serviciilor prestate, iar societatea verificată nu poate dovedi cu documente justificative faptul că serviciile în cauză au fost executate de prestator și că acestea au fost destinate desfășurării activității sale economice. Totodată, societatea verificată a dedus T.V.A. în sumă de ... lei, înscrisă în facturile anterior menționate.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu sunt îndeplinite condițiile de deductibilitate fiscală a cheltuielilor cu serviciile în cauză, în sumă totală de ... lei, prevăzute la art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, fapt pentru care au procedat la recalcularea bazei impozabile, *stabilind în sarcina societății impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei (... lei x 16%).* Întrucât, pentru trimestrele I și II 2010, unitatea verificată a declarat și achitat impozit pe profit în cuantum de ... lei (... lei + ... lei), în condițiile impuse de art.32 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, **impozitul pe profit suplimentar de plată** stabilit cu ocazia controlului este în sumă de ... lei (... lei - ... lei).

Totodată, organele de inspecție fiscală au reținut că, unitatea verificată nu se regăsește în situația unor prestări de servicii care să dea dreptul la deducerea T.V.A., nefiind îndeplinită condiția legală stipulată în acest sens la art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, și nici sub aspect formal facturile nu corespund dispozițiilor art.155 alin.(5) lit.d), h) și j) din același act normativ,

imperative pentru a beneficia de dreptul de deducere, fapt pentru care, cu ocazia controlului, în sarcina societății a fost stabilită suplimentar **T.V.A. în sumă de ... lei.**

b) În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat (Cap.III pct.1 lit.b) și pct.3 lit.b) din raportul de inspecție fiscală) că, în perioada ianuarie 2010 - iunie 2010, S.C.... S.R.L. a considerat ca fiind deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuieli în cuantum total de ... lei, care, potrivit facturilor emise de S.C. ... S.R.L. din loc. ..., jud. ... (cuprinse în situația redată în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală), reprezintă contravaloarea unor lucrări de amenajare și servicii de întreținere la sediul social și la punctul de lucru al societății verificate situate în ..., pentru care, nu a putut să prezinte documente care să justifice necesitatea și prestarea efectivă a serviciilor contractate cu societatea anterior menționată, iar potrivit răspunsului dat de reprezentantul unității la întrebarea nr.1 din Nota explicativă înregistrată la unitate sub nr.../30.12.2010 (anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală), acesta a precizat că alte documente justificative există "Posibil în arhivele societății", fără însă a fi puse la dispoziția organelor de control.

Totodată, organele de inspecție fiscală au reținut că S.C. ... S.R.L. nu a depus la organul fiscal teritorial nicio declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat a impozitelor și taxelor aferente, de la înființare (iunie 2009) și până la data controlului, nu a avut personal angajat cu contract individual de muncă.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu sunt îndeplinite condițiile de deductibilitate fiscală a cheltuielilor cu serviciile în cauză, în sumă totală de ... lei, prevăzute la art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, fapt pentru care au procedat la recalcularea bazei impozabile, stabilind în sarcina societății **impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei** (... lei x 16%).

Constatarea anterior redată are efect fiscal și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată. Astfel, organele de inspecție fiscală au reținut că, întrucât realitatea operațiunilor înscrise în facturile cuprinse în situația redată în anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală, emise de S.C. ... S.R.L. nu a fost probată, nu este îndeplinită condiția legală stipulată la art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, referitoare la faptul că, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă serviciilor prestate de terți, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile. Prin urmare, cu ocazia controlului a fost stabilită suplimentar în sarcina societății verificate **taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei.**

Întrucât faptele prezentate la Cap.III, pct.1 lit.a) și lit.b), respectiv la pct.3 lit.a) și lit.b) din raportul de inspecție fiscală, respectiv evidențierea, în actele contabile, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, prin adresa nr.../06.01.2011 organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de inspecție fiscală au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș, solicitând efectuarea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de

actul normativ anterior menționat, în acest sens fiind întocmit Procesul verbal nr..../30.12.2010 (anexa nr.10 la raportul de inspecție fiscală).

În drept, potrivit prevederilor art.214 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **“(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 administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]".

În cauză, obiectul litigiului izvorăște din constatările făcute de organele de inspecție fiscală potrivit cărora societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă și a considerat ca fiind deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei lei (... lei + ... lei) și a dedus T.V.A. aferentă în cuantum total de ... lei (... lei + ... lei), în condițiile în care nu a putut fi dovedită realitatea operațiunilor, cu consecința diminării obligațiilor de plată către bugetul de stat, fapte asupra cărora urmează să se pronunțe organele de cercetare și urmărire penală sesizate de organele de inspecție fiscală.

În consecință, confirmarea sau infirmarea constatărilor organelor de control privitoare la operațiunile derulate, determină adoptarea unor soluții diferite în ceea ce privește menținerea sau anularea obligațiilor fiscale stabilite prin actul atacat. Cu alte cuvinte, între stabilirea obligațiilor bugetare și cercetările care se efectuează în dosarul penal există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei în procedură administrativă.

Astfel, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept "penalul ține în loc civilul", respectiv art.22 din Codul de procedură penală, republicat, care, în legătură cu autoritatea hotărârii penale în civil și efectele hotărârii civile în penal, precizează următoarele:

“Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.

Hotărârea definitivă a instanței civile prin care a fost soluționată acțiunea civilă nu are autoritate de lucru judecat în fața organului de urmărire penală și a instanței penale, cu privire la existența faptei penale, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”.

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

Totodată, precizăm că și Curtea Constituțională prin Decizia nr..../26.10.2001 s-a pronunțat în sensul că "înaintarea rezolvării acțiunii penale este

neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art.19 alin.(2) din Codul de Procedură Penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanța are unele indicii".

În acest sens este și Decizia Curții Constituționale nr.../28.05.1996 prin care s-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 aspectele prezentate, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept "penalul ține în loc civilul", consacrat prin art.19 alin.(2) din Codul de Procedură Penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.F.P. Mureș prin Biroul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care **se va suspenda soluționarea cauzei în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

Conform principiului de drept potrivit căruia "accesorium sequitur principale", soluționarea contestației **va fi suspendată și în ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de... lei și accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei** (reprezentând *diferența dintre* accesoriile aferente T.V.A. stabilite suplimentar la control urmare constatărilor redade la Cap.III pct.3 lit.a)-lit.c), în sumă totală de **... lei și** accesoriile aferente T.V.A. stabilite suplimentar la control urmare constatării redade la Cap.III pct.3 lit.c), care, potrivit adresei nr.../09.03.2012 transmisă de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../09.03.2012, sunt în sumă de **... lei**).

În funcție de soluția pronunțată pe latura penală, procedura administrativă va fi reluată în conformitate cu prevederile art.214 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la reluarea procedurii de soluționare a contestației, la pct.10.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.137/2011, se stipulează că **"Dacă prin decizie se suspendă 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..."**.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesoriile aferente în sumă de ... lei,

Cauza supusă soluționării este dacă societatea avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată în condițiile în care aceasta era înscrisă în facturi emise de o societate declarată inactivă

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat (Cap.III pct.3 lit.c) din raportul de inspecție fiscală) că, în semestrul II 2009, S.C. ... S.R.L. a dedus T.V.A. în sumă de ... lei, aferentă achizițiilor efectuate în baza facturilor cuprinse în situația redată în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală, emise S.C. ... S.R.L. din ..., furnizor care, în conformitate cu prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1167/29.05.2009, a fost declarat inactiv.

Având în vedere prevederile art.11 alin.(1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.153 alin.(8) din același act normativ și art.3 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.605/2008 privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi, *în ceea ce privește T.V.A. în sumă totală de ... lei înscrisă în facturile emise de S.C.... S.R.L., organele de inspecție fiscală au concluzionat că, prin anularea codului de înregistrare în scopuri de T.V.A. a furnizorului S.C. ... S.R.L., nu este îndeplinită condiția de exercitare, de către S.C. ... S.R.L., a dreptului de deducere prevăzut la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, fapt pentru care, la control a fost stabilită suplimentar în sarcina societății **taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă totală de ... lei.***

În drept, art.11 alin.(1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează că, "[...], **nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală**".

Totodată, la art.3 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi se stipulează:

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

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin.(1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal”,

iar potrivit art.4 alin.(1) din același act normativ,

“Pe perioada stării de inactivitate ... oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept”.

Astfel, prin prevederile legale citate legiuitorul a statuat faptul că, un contribuabil inactiv nu mai are dreptul de a utiliza facturi sau alte formulare tipizate cu regim special, iar dacă totuși întocmește aceste documente, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

În conformitate cu prevederile art.153 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare" [...] *organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, ..., în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare*", iar la art.3 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.605/2008 privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA *"Anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor inactivi se efectuează cu data de întâi a lunii următoare publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi"*.

Potrivit informațiilor prezentate pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice, la secțiunea "Lista contribuabililor declarați inactivi/reactivați" codul de înregistrare în scopuri de T.V.A. al S.C. ... S.R.L. a fost anulat în data de 01.07.2009.

Prin anularea codului de înregistrare în scopuri de T.V.A. a furnizorului S.C. ... S.R.L. din ... (în conformitate cu textele de lege sus menționate), nu mai poate fi îndeplinită condiția de exercitare, de către beneficiar, a dreptului de deducere, prevăzut la art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia *"Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)", facturile emise nemaiputând conține codul de înregistrare în scopuri de T.V.A. (informație impusă de prevederile art.155 alin.(5) lit.c) din Codul fiscal), acesta fiind anulat.

Având în vedere faptul că, pe de o parte, achizițiile efectuate de societate în baza facturilor emise de S.C. ... S.R.L., cuprinse în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală, după declararea acesteia ca inactivă, nu mai produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, totodată tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nefiind luate în considerare de autoritățile fiscale, iar pe de altă parte, la data emiterii (02.10.2009 -15.12.2009) facturile în cauză conțin un cod de T.V.A. anulat de către organele fiscale, societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi.

În consecință, nu este relevantă în soluționarea contestației susținerea petentei potrivit căreia, de la S.C. ... S.R.L. a fost cumpărat mobilier care există în cafenea.

Față de susținerea petentei potrivit căreia nu este responsabilitatea S.C. ... S.R.L. dacă furnizorul de mobilier a prezentat documente emanând de la o firmă declarată inactivă, se reține că, în speță, sunt incidente și prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Din aceste prevederi legale se reține că documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea atât a persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat cât și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

Totodată, având în vedere principiul de drept potrivit căruia necunoașterea legii nu disculpă, nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației nici susținerea petentei potrivit căreia nu a avut posibilități tehnice pentru a verifica faptul că S.C. ... S.R.L. a fost declarată inactivă, pe motiv că au fost probleme cu accesul la internet, la sediul firmei furnizarea serviciului fiind suspendată, iar la punctul de lucru a fost instalat doar în decembrie 2010, conform procesului-verbal de predare-primire și punere în funcțiune.

În ceea ce privește susținerea petentei potrivit căreia nu este posibil să fie declarate ca fiind nereale cheltuielile înregistrate de societatea verificată întrucât pentru furnizorul societății aceste sume au reprezentat venit care a fost supus impozitării corespunzătoare, iar prin această metodă se ajunge practic la o dublă impozitare (cu cota de impozit pe profit) a aceleiași sume, având în vedere faptul că, această sumă a fost impozitată pe de o parte la cel care a încasat-o, iar pe de altă parte de cel care ca efect al declarării ca nedeductibilă fiscal a cheltuielii respective reîntregește profitul supus impozitării, se reține că ceasta nu este relevantă în cauză întrucât, cu ocazia controlului, organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu poate justifica dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. ... S.R.L. (cuprinse în situația redată în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală), care la data emiterii facturilor era declarată inactivă - și nu dreptul de deducere a cheltuielilor înscrise în acestea.

Oricum, nici în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată nu poate fi vorba de o dublă impunere, întrucât aceasta are loc atunci când același contribuabil plătește taxa pe valoarea adăugată de două ori pentru aceeași operațiune, ceea ce nu este cazul în speță.

Având în vedere dispozițiile legale sus menționate se reține că facturile cuprinse în anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală, emise de S.C. ... S.R.L. în perioada 02.10.2009 - 15.12.2009, în care era declarată inactivă, nu constituie documente legale cu care societatea verificată poate justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, fapt pentru care ***contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control în sumă de ... lei.***

Ținând cont de faptul că stabilirea accesoriilor în sarcina unității reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația petentei urmează a fi **respinsă ca neîntemeiată și pentru accesoriile aferente**, care potrivit adresei nr.../09.03.2012 transmisă de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș, înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../09.03.2012, sunt **în sumă totală de ... lei** (... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere + ... lei reprezentând penalități de întârziere).

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

D E C I D E

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C. ... S.R.L. din ...**, în ceea ce privește suma totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată,

până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației, pentru suma totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,