



MINISTERUL FINANTELOR
PUBLICE
Administrația Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Str. Apolodor nr.17
Sector 5 , București,
CP 050741
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336.85.48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 207/ 30.06.2015
privind soluționarea contestației formulate
de **S.C. .X. S.A.**, în insolvență,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.A_SLP 794/21.04.2015

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr..X./15.04.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. A_SLP 794/21.04.2015, asupra contestației formulate de **S.C. .X. S.A.**, în insolvență, înregistrată la ORC sub nr..X., CUI .X., cu sediul social în .X., prin Cabinet de avocat .X., conform Împuternicirii avocațiale Seria .X. nr..X./23.03.2015 aflată în original la dosar, contestație însoțită de lichidator judiciar CII .X. numit prin Încheierea de ședință nr..X./12.02.2015 a Tribunalul Specializat .X., în Dosarul nr..X./X./2015.

Contestația a fost formulată parțial împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-MS .X./16.02.2015* emisă în baza *Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .X./16.02.2015* de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., respectiv pentru suma totală **.X. lei** reprezentând:

- **.X. lei** impozit pe profit;
- **.X. lei** accesorii aferente impozit pe profit;
- **.X. lei** TVA;
- **.X. lei** accesorii aferente TVA;
- **.X. lei** impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- **.X. lei** accesorii aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, precum și pentru suma de **.X. lei** reprezentând TVA, pe care societatea o menționează în cuprinsul contestației și pentru care aduce argumente pe fondul cauzei, dar care nu se regăsește în preambulul contestației.

Față de data comunicării deciziei de impunere contestate, respectiv 25.02.2015, așa cum rezultă din confirmarea de primire anexată în copie la dosar, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind transmisă prin e-mail și înregistrată sub nr.A_SLP 603/23.03.2015 la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, ulterior înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. .X./31.03.2015, conform ștampilei registraturii generale, aplicată pe contestația aflată în original la dosar.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. .X. S.A.**, în insolvență.

I. Prin contestația formulată, **S.C. .X. S.A.** contestă *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-MS .X./16.02.2015*, emisă în baza *Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .X./16.02.2015*, solicitând anularea în parte a acesteia pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând impozit pe profit, TVA și impozit pe dividende, precum și accesoriile aferente acestora, pentru următoarele motive:

Impozitul pe profit

1. În ceea ce privește relația sa comercială cu **SC .X. SRL** (persoană afiliată), contestatara arată că, în calitate de proprietar, a încheiat cu aceasta un contract de închiriere ce a avut ca obiect un imobil situat în .X.. Referitor la contravaloarea chiriei și a utilităților pentru perioada octombrie 2008 – octombrie 2013, aferente contractului încheiat, societatea arată că respectivele venituri au fost înregistrate în evidența contabilă a SC .X. SA în luna iulie și octombrie 2014, fapt pentru care solicită anularea impozitului pe profit stabilit suplimentar deoarece acesta ar conduce la dublarea sarcinii sale fiscale pentru aceeași bază impozabilă. Totodată, contestatara susține și faptul că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de faptul că respectivul contract de închiriere a fost cesionat în favoarea .X., drepturile și obligațiile fiind preluate de către aceasta, precum și de faptul că SC .X. SA nu a beneficiat de nicio sumă de bani aferent contractului de închiriere încheiat cu SC .X. SRL(societate aflată în procedura insolvenței din data de 18.11.2014).

De asemenea, referitor la contractul de închiriere pe care contestatara la încheiat, în calitate de proprietar, cu **SC .X. SRL** pentru un imobil din .X., contract ce prevedea că plata utilităților este inclusă în prețul chiriei, contestatara arată că și veniturile aferente acestui contract au fost înregistrate în evidența sa contabilă, fapt pentru care solicită anularea impozitului pe profit stabilit suplimentar aferent respectivului contract de închiriere.

2. În ceea ce privește relația comercială cu **SC .X. SRL**, contestatara arată că această societatea a fost antreprenorul general prin care s-au derulat, conform contractului dintre cele două societăți, toate operațiunile de amenajare și dotare a hotelului din proprietatea SC .X. SA, fără de care acesta nu putea funcționa.

Contestatara arată că, la data derulării operațiunilor cu SC .X. SRL aceasta nu era declarată inactivă, operațiunile au înregistrate conform prevederilor legale în contabilitate, pe bază de factură, precum și faptul că nu i se poate refuza dreptul de deducere a cheltuielilor fără ca autoritatea fiscală să dovedească că știa sau ar fi trebuit să știe că era implicată într-o fraudă comisă de emitentul facturii.

3. Referitor la cele 5 facturi emise de **SC .X. SRL** și înregistrate în evidența SC .X. SA, contestatara solicită anularea debitului suplimentar reprezentând impozit pe profit, în sumă de .X. lei, având în vedere aceleași considerente menționate în cazul relațiilor comerciale cu SC .X. SRL.

4. În ceea ce privește facturile emise de **SC .X. SRL**, conform contractului de prestări servicii încheiat între părți, înregistrate în evidența contabilă a SC .X. SRL, contestatara arată că acestea privesc lucrări de pregătire șantier în vederea efectuării unei investiții și constituie documente justificative ale prestării, operațiunea având deci scop economic, fapt pentru care consideră ca neîntemeiată stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei, solicitând anularea acestuia.

5. Cu privire la suma de .X. lei înregistrată în contul 658.03 "*Cheltuieli privind activele cedate*", reprezentând ajustări pentru deprecierea construcțiilor stabilite în urma reevaluării acestora, contestatara menționează că a procedat din proprie inițiativă la corectarea registrului de evidență fiscală pentru trimestrul III 2014, reconsiderând suma ca fiind nedeductibilă fiscal, înregistrându-se cu impozitul pe profit aferent, motiv pentru care solicită anularea impozitului pe profit în sumă de .X. lei stabilit de organele de inspecție fiscală, deoarece ar duce la dublarea în sarcina societății a impozitului pe profit stabilit suplimentar pentru aceeași bază impozabilă.

6. Referitor la contractul de colaborare nr. .X./18.05.2010 (contract nesemnat de colaborator), în baza căruia SC .X. SA a plătit suma de .X. către "*colaborator antrenor .X.*", în schimbul dreptului de a folosi numele și imaginea acestuia, pentru a promova produsele și activitatea societății, contestatara susține că invocarea de către organul fiscal a lipsei convenției scrise dintre prestator și beneficiar nu poate duce la stabilirea unor impozite suplimentare atâta timp cât dispozițiile art.1178 și art.1179 din Codul civil nu impun forma scrisă pentru convențiile dintre părți, iar confirmarea convenției este făcută de documente fiscale, respectiv facturi.

7. În ceea ce privește achiziția de clădiri și echipamente tehnologice efectuată de SC .X. SA de la **SC .X. SRL**, contestatara arată că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod greșit impozit pe profit suplimentar, motivat pe faptul că bunurile nu ar fi intrat în patrimoniul societății. Astfel, societatea menționează că o parte din bunuri sunt mobile și se află în patrimoniul său, fiind integrate în construcția specială pentru desfășurarea unei activități economice a societății, respectiv carmangerie. Faptul că

SC .X. SA nu apare în extrasul de carte funciară, este datorat de împrejurarea că terenul pe care a fost edificată respectiva construcție demontabilă nu îi aparține, fiind la latitudinea sa dacă acea construcție demontabilă va fi menținută pe teren sau va fi montată într-o altă locație.

8. Referitor la relația sa comercială cu **SC .X. SRL** (servicii audit), contestatara arată că, în opinia sa, nu s-au încălcat prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece serviciile aferente contractului încheiat și facturilor emise s-au executat, fapt pentru care solicită anularea impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de .X. lei.

9. Cu privire la veniturile din dobânzi suplimentare în sumă de .X. lei, stabilite de organele de inspecție fiscală, aferente Contractului de împrumut nr..X./18.05.2011 încheiat de contestatară cu Asociația Fotbal Club Municipal .X., societatea menționează că respectivul împrumut este absolut ocazional, întocmit în conformitate cu prevederile legale și fără dobândă și care nu poate genera venituri din dobânzi. În acest sens contestatara invocă și prevederile art.5 alin.(1) din OUG nr.99/2006 privind instituțiile de credit și adecvarea capitalului, normă corespunzătoare Directivei 2006/48/CE și a celorlalte dispoziții prin care se sancționează ca infracțiune obținerea de dobânzi în urma unor activități de împrumut.

Taxa pe valoarea adăugată

1. În ceea ce privește TVA stabilită suplimentar de plată, aferentă relațiilor sale comerciale cu SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL, contestatara, având în vedere motivele prezentate la capitolul referitor la impozitul pe profit, și considerând că sunt îndeplinite condițiile legale de deducere a TVA, solicită anularea acestei obligații suplimentare.

2. Referitor la plățile efectuate de SC .X. SA în baza unei facturi proforme, în vederea achiziționării de la firma **.X. din Germania** a unui "*cort de evenimente*", contestatara arată că plățile au fost făcute cu titlul de avansuri, neexistând o altă factură definitivă aferentă bunului care nu a fost niciodată recepționat în patrimoniul societății, neexistând procese verbale de punere în funcțiune, în acest sens fiind luate măsuri de recuperare a sumelor, fapt pentru care se solicită anularea TVA stabilită suplimentar, în sumă de .X. lei

3. Cu privire la neîndeplinirea măsurilor dispuse de DGFP .X. potrivit Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .X./20.03.2009, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală cu același număr și dată, referitoare la stornarea TVA deductibilă aferentă unor facturi emise de **SC .X. SA** și **SC .X. SRL** și înregistrării acesteia la rândul de regularizări corespunzător din decontul de TVA aferent lunii martie 2009, contestatara arată că și-a îndeplinit aceste obligații, fapt pentru care solicită anularea TVA stabilită suplimentar în sumă de .X. lei.

4. În ceea ce privește obiectivul "*.X. situată în loc..X., f.n.*", SC .X. SA arată că scopul urmărit de societate a fost unul economic, pentru desfășurarea unor activități hoteliere și de turism în asociere cu SC .X. SA (societate împotriva căreia a inițiat o

acțiune în instanță), fapt pentru care consideră că organele de inspecție fiscală nu puteau să stabilească obligații fiscale suplimentare de plată.

De asemenea, situația este similară și pentru investițiile efectuate de societate la obiectivul "Hotel centru", pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA aferentă deoarece au considerat că nu are legătură cu activitatea economică a contestatarii, imobilul nefiind în proprietatea acesteia. Astfel, la imobilul respectiv societatea urma să desfășoare activitate hoteliere în baza unui contract de asociere în participațiune.

Impozit pe dividende

În ceea ce privește suma .X. lei, despre care organele de inspecție fiscală au considerat că nu a fost utilizată în interesul societății, stabilind un impozit pe dividende suplimentar în cuantum de .X. lei și accesorii aferente, contestatara solicită anularea acestora, nefiind de acord cu reconsiderarea tranzacțiilor sale economice, deoarece au fost respectate toate prevederile legale, avându-se în vedere prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate respectivelor operațiuni.

În susținerea celor menționate, societatea invocă și prevederile art.67 și art.111 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, referitoare la noțiunea de dividend, precum și la stabilirea și repartizarea acestuia.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .X./16.02.2015 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-MS .X./16.02.2015, constatându-se următoarele:

Perioada verificată 01.10.2008 – 30.09.2014

Impozit pe profit

1. SC .X. SA, în calitate de proprietar, a încheiat Contractul de închiriere nr..X./02.05.2007 cu SC .X. SRL (persoană juridică afiliată), în calitate de locator, ce a avut ca obiect un imobil în suprafață de 11.078 mp situat în .X.. Chiria lunară stipulată a fost de 5 euro/mp/lună, iar plata utilităților urma să se efectueze de către locator în baza facturilor emise de locator, funcție de valoarea acestora.

Din verificările efectuate a reieșit faptul că SC .X. SA nu a facturat, în perioada octombrie 2008 – octombrie 2013, contravaloarea chiriei către SC .X. SRL și nici nu a înregistrat în evidențele contabile venituri realizate din chirii, aferente contractului menționat. De asemenea, în perioada verificată, SC .X. SA nu a facturat în totalitate contravaloarea utilităților către SC .X. SRL, pe care ar fi trebuit să le refactureze conform clauzelor contractuale.

Totodată, SC .X. SA, în calitate de locatar, a încheiat Contractul de închiriere nr..X./05.11.2013 cu SC .X. SRL, în calitate de locatar, ce a avut ca obiect un imobil în suprafață de 11.078 mp situat în .X.. Conform contractului prețul chiriei a fost de .X. euro/lună, iar plata utilităților era inclusă în prețul chiriei. Din verificările efectuate a reieșit faptul că SC .X. SA a facturat, în perioada noiembrie 2013 – septembrie 2014, doar o parte din contravaloarea chiriei către SC .X. SRL.

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea bazei impozabile aferente perioadei octombrie 2008 – septembrie 2014, cu suma totală de .X. lei, fiind stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

2. SC .X. SA a înregistrat în evidența contabilă în luna septembrie 2011, facturi de achiziții bunuri și servicii în valoare de .X. lei, emise de SC .X. SRL, în perioada ianuarie-martie 2008. Potrivit bazei de date a ANAF, începând cu anul 2008, SC .X. SRL nu a depus declarațiile 100 și deconturile de TVA, obligațiile de plată aferente livrărilor către SC .X. SA nefiind astfel declarate. Din declarația dată de domnul .X., care a deținut calitatea de administrator la SC .X. SRL, a rezultat faptul că: *“Facturile respective emise către SC .X. SA nu au fost înregistrate la SC .X. SRL în evidența contabilă și fiscală. Precizez faptul că toate documentele firmelor mele SC .X. SRL și SC .X. SRL mi-au fost sustrase de la sediul firmei de pe strada .X. de niște apropiați ai dlui .X. care au locuit temporar la acea adresă...Nu aveam cunoștință de faptul că la SC .X. SA sunt înregistrate facturile din anexă emise de SC .X. SRL și nici nu le-am predat eu reprezentanților societății .X.”*

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea unei baze impozabile suplimentare în suma de .X. lei, fiind stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

3. Societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă un număr de cinci facturi emise în luna septembrie 2010 de SC .X. SRL în valoare de .X. lei, reprezentând prestări servicii și livrări de bunuri (utilaje). Potrivit bazei de date a ANAF, SC .X. SRL nu a depus declarația informativă cod .X. aferentă sem.II 2010 și deconturile de TVA, iar în decontul de TVA aferent lunii septembrie 2010 a declarat o taxă colectată cu mult mai mică față de TVA înscrisă în cele cinci facturi emise către SC .X. SA. Prin declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat cod 100, SC .X. SRL a declarat pentru trimestrul III 2010 un impozit minim în sumă de .X. lei.

De asemenea, din verificările efectuate, s-a constatat că utilajele înscrise în factura emisă de SC .X. SRL nu mai erau în proprietatea acesteia la data emiterii facturii nr. .X./17.09.2010, ele fiind deja ieșite și din gestiunea SC .X. SA, la data respectivă.

În condițiile prezentate, în timpul controlului s-a procedat la stabilirea unei baze impozabile suplimentare aferente trimestrului III 2010, în sumă de .X. lei, fiind stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

4. În perioada verificată, SC .X. SA a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de SC .X. SRL, în valoare de .X. lei, din care suma de .X. lei a fost înregistrată

în contul 231.9 *“Investiții în curs –București”*, iar suma de .X. lei direct pe conturile de cheltuieli de exploatare. Din informațiile obținute de la furnizor, facturile respective reprezintă lucrări de pregătire șantier la două locații din comuna .X., județul .X.. Potrivit extraselor de carte funciară și din baza de date a ANAF, SC .X. SA nu deține imobile în localitatea .X., județul .X..

Astfel, în timpul controlului s-a procedat la stabilirea unei baze impozabile suplimentare în sumă de .X. lei, fiind stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

5. În luna septembrie 2014, SC .X. SA a înregistrat în contul *“Cheltuieli privind activele cedate”* suma de .X. lei, reprezentând ajustări pentru deprecierea construcțiilor, stabilite în urma reevaluării acestora. Pentru cheltuielile în cauză societatea verificată a aplicat în mod eronat un regim de deductibilitate fiscală, fiind încălcate prevederile art.21, alin.(4) lit.ș) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele menționate, în timpul controlului organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

6. În baza Contractului de colaborare nr..X./18.05.2010, societatea verificată a plătit către dl..X. suma de .X. lei, în schimbul dreptului de a se folosi de numele și imaginea acestuia, pentru a promova produsele și activitatea desfășurată de societate. Se precizează faptul că acest contract nu este semnat de către *“colaborator antrenor .X.”*, precum și faptul că suma plătită a fost înregistrată în contul 632.2 *“Cheltuieli cu reclama și publicitatea”*.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

7. SC .X. SA a înregistrat în luna iunie 2011, în contabilitate, facturi emise de SC .X. SRL reprezentând hală de producție carmangerie și utilaje. Urmare verificărilor efectuate s-a constatat că bunurile în cauză figurau la data controlului înregistrate în gestiunea SC .X. SRL, fiind cuprinse și în raportul de evaluare înregistrat la Tribunalul Specializat .X. în cadrul procedurii simplificate de faliment, dechise pentru această societate. De asemenea, conform extrasului de carte funciară emis la data de 16.10.2014, proprietar al imobilului în cauză este SC .X. SRL.

Astfel, a rezultat faptul că SC .X. SA a înregistrat nejustificat cheltuieli cu amortizarea aferente bunurilor în cauză, în perioada iulie 2011 – septembrie 2014, fiind stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

8. Societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de SC .X. SRL în baza Contractului nr..X./13.03.2013 ce a avut ca obiect auditarea financiar contabilă a SC .X. SA. Se precizează faptul că la solicitarea organelor de inspecție fiscală nu a fost pus la dispoziție raportul de audit întocmit conform contractului și nici alte situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzătoare din care să rezulte serviciile prestate, precum și tarifele percepute. Totodată, urmare verificărilor efectuate, a rezultat faptul că reprezentanții

SC .X. SA au blocat accesul echipelor de auditori din cadrul SC .X. SRL la sediul societății, nefiind finalizat raportul de audit.

Având în vedere cele menționate, a rezultat faptul că aceste cheltuieli nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal, fiind stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

9. În luna mai 2011, societatea verificată a încheiat cu Asociația Fotbal Club Municipal .X. Contractul de împrumut nr..X./18.05.2011, având ca obiect acordarea de către SC .X. SA a unui împrumut în sumă de .X. lei, pentru perioada 18.05.2011-18.08.2011, contract care la pct. 2.3 prevedea că *“nu se acordă dobândă având în vedere perioada scurtă pentru care s-a acordat împrumutul”*. Din verificările efectuate s-a constatat faptul că la nici la data finalizării inspecție fiscale (februarie 2015) Asociația Fotbal Club Municipal .X. nu a restituit împrumutul acordat de către SC .X. SA. Prin această modalitate, din patrimoniul SC .X. SA, a ieșit suma de .X. lei și aceasta nu a mai putut fi utilizată la desfășurarea activității economice a acesteia.

Consecința fiscală a fost diminuarea nejustificată a bazei impozabile la calculul profitului impozabil cu suma de .X. lei, reprezentând venituri din dobânzi stabilite la control, aferente împrumutului acordat și nerestituit la scadență, fiind stabilit în sarcina societății un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

Taxa pe valoarea adăugată

1. Organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară de plată, în sumă de **.X. lei**, aferentă relațiilor comerciale ale SC .X. SA cu SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL, constatările referitoare la acestea fiind cuprinse la capitolul referitor la impozitul pe profit, respectiv la pct.1,2,3,4,7 și 8.

2. În perioada 29.08.2011 – 02.07.2013, SC .X. SA a efectuat plăți în valoare de .X. lei, în baza facturii proforme nr..X./23.08.2011, în vederea achiziționării de la firma .X. din Germania a unui cort de evenimente, bun care nu a fost regăsit faptic în gestiunea societății.

Se precizează faptul că, în urma verificărilor efectuate, a fost identificat contractul de vânzare cumpărare din data de 08.08.2013, încheiat între .X. (acționar majoritar la SC .X. SA) și .X., în calitate de cumpărător persoană fizică, ce a avut ca obiect cortul de evenimente și accesoriile acestuia, contra sumei de .X. euro. Totodată, .X. din Germania a emis către SC .X. SRL o factură reprezentând contravaloare instalare cort de evenimente, factură pe care era înscris și proprietarul cortului, respectiv Complex .X. aparținând SC .X. SA.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății verificate TVA suplimentară în sumă de **.X. lei**, aferentă vânzării unui bun care în fapt aparținea SC .X. SA.

3. Potrivit Dispoziției nr..X./20.03.2009 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X., SC .X. avea obligația stornării în luna martie 2009 a TVA înscrisă în facturi emise de SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL.

Urmare verificărilor efectuate s-a constatat că SC .X. SA nu a dus la îndeplinire măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală, fapt pentru care s-a stabilit în sarcina societății TVA suplimentară de plată în sumă de **.X. lei**.

4. Din bilanța de verificare aferentă lunii septembrie 2014, a rezultat faptul că societatea verificată a înregistrat investiții în curs cont 231.8 aferente obiectivului “.X. situată în loc. .X., str. .X., f.n.”. Prin contractul de cesiune drepturi și obligații din data de 08.04.2013, SC .X. SA cesionează cu titlu gratuit în favoarea SC .X. SRL autorizațiile de construcție și avizele emise în acest sens, precum și dreptul de proprietate asupra construcției edificate pe terenul situat în loc. .X., str. .X., f.n. constând în cabană de vânătoare (hotel, restaurant, sală de conferințe și piscină).

Având în vedere faptul că TVA aferentă investițiilor efectuate în vederea construirii imobilului din .X. a fost dedusă de societate, iar din verificări s-a constatat faptul că imobilul în cauză nu s-a utilizat pentru activitatea economică a SC .X. SA (fiind cesionat cu titlu gratuit în luna aprilie 2013), s-a stabilit în sarcina societății TVA suplimentară în sumă de **.X. lei**.

5. În luna septembrie 2014, societatea verificată înregistra suma de .X. lei în contul 231.7 “*Investiții în curs – Hotel centru*”, aferente unui imobil situat în .X., .X., nr. .X., județul .X..

Potrivit extraselor de carte funciară și informațiilor din baza de date a ANAF, SC .X. SA nu deține imobile în locația mai sus menționată, fapt pentru care societatea nu are drept de deducere a TVA în sumă de **.X. lei**, aferentă investițiilor efectuate la un imobil care nu este în proprietatea acesteia și nu are legătură cu activitatea sa economică.

Impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice

Urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe dividende suplimentar în cuantum de **.X. lei**, aferent următoarelor operațiuni:

- achizițiile înregistrate de SC .X. SA în luna septembrie 2011 în baza unor facturi emise de SC .X. SRL în perioada ianuarie – martie 2008;

- achiziția unui cort de evenimente efectuate de societatea verificată de la firma .X. din Germania;

- investițiile efectuate de SC .X. SA la “.X. situată în loc. .X., str. .X., f.n.”, imobil ce a fost înstrăinat cu titlu gratuit și intabulat de SC .X. SRL;

- investițiile înregistrate de societatea verificată în contul 231.10 “*Investiții în curs –spital*” și contul 231.9 “*Investiții în curs – București*”, aferente unor imobile care nu sunt în proprietatea SC .X. SA și nu au legătură cu activitatea sa economică;

- achiziția de bunuri (hală de producție și utilaje carmangerie) de la SC .X. SRL, acestea regăsindu-se în continuare în gestiune vânzătorului, fiind ulterior supuse vânzării în cadrul procedurii simplificate a falimentului declarat împotriva SC .X. SRL;

- investiții efectuate la obiectivul “*Investiții în curs – casă Turcia*”, în condițiile în care imobilul respectiv nu este în proprietatea SC .X. SA;

- plăți efectuate de societatea verificată către diverse persoane fizice, fără ca acestea să aibe o finalitate sau legătură cu activitatea economică a acesteia;
- înregistrarea unor achiziții de prestări servicii (proiecte de arhitectură) în baza unor facturi emise de SC .X. SRL fără să existe documente justificative și fără a se cunoaște pentru ce obiective au fost efectuate;
- înregistrarea unor cheltuieli cu deplasări, detașări și transportul personalului fără să existe documente justificative, despre care reprezentanții societății au afirmat că reprezintă sume ridicate din caserie de fostul administrator și nerestituite până la data controlului;
- înregistrarea în contul 231.7 *“Investiții în curs – Hotel Centru”* a unor sume aferente unor bunuri și servicii achiziționate pentru un imobil care nu se află în proprietatea SC .X. SA și nu are legătură cu activitatea economică a acesteia;
- achizițiile de bunuri declarate de SC .X. SA de la SC .X. SRL, societate care nu declară livrările și care nu avea în proprietate bunurile comercializate.

Pentru unele faptele constatate pe parcursul inspecției fiscale efectuate la SC .X. SA, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., în temeiul art.108 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au întocmit și transmis Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală nr .X./18.02.2015, împreună cu Procesul verbal nr .X./12.02.2015, solicitând începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.9, alin.(1), lit.a) - c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

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

1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar, în sumă de .X. lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei, respectiv la TVA stabilită suplimentar, în sumă de .X. lei, accesorii aferente TVA în sumă de .X. lei, precum și la impozitul pe dividende în sumă de .X. lei, cu accesoriile aferente în sumă de .X. lei, contestate, *cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .X./16.02.2015, care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-MS .X./16.02.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, contestată, fac obiectul Sesizării penale nr .X./18.02.2015 transmise*

Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.9 alin.(1) lit.a) - c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale efectuate la SC .X. SA, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au stabilit că **societatea nu poate justifica realitatea operațiunilor declarate, a înregistrărilor efectuate, respectiv a ascuns sursa impozabilă**, fapte care au generat diminuarea obligațiilor datorate bugetului de stat, fiind stabilită suplimentar suma de **.X. lei** reprezentând impozit pe profit, TVA, impozit pe veniturile din dividende și accesoriile aferente acestora.

Urmare controlului efectuat, deficiențele constatate la societatea verificată se referă la următoarele fapte:

- neînregistrarea unor venituri din chirii în sumă de .X. lei cu TVA în sumă de de .X. lei potrivit Contractului de închiriere nr. .X./02.05.2007 încheiat cu SC .X. SRL, respectiv Contractul de închiriere nr..X./05.11.2013 încheiat cu SC .X. SRL;

- neînregistrarea unor venituri din dobânzi aferente unui împrumut acordat și nerestituit la scadență, în valoare de .X. lei, încheiat de SC .X. SA cu Asociația Fotbal Club Municipal .X.;

- înregistrarea unor achiziții de bunuri și servicii de la SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL fără a se putea face dovada realității operațiunilor;

- înregistrarea în contul 231.3 *“Imobilizări corporale în curs – cort”* în baza plății efectuate conform unei facturi proforme emise de firma .X. Germania, reprezentând contravaloare cort de evenimente, bun care la data controlului nu se afla în patrimoniul societății verificate, neavând legătură cu activitatea economică a acesteia;

- înregistrarea de investiții în curs efectuate la imobile care nu sunt în proprietatea SC .X. SA și nu au legătură cu activitatea economică a acesteia (imobile din localitatea .X., .X., .X. și din .X.);

- înregistrarea în contabilitate a unor cheltuieli cu deplasări, detașări și transportul personalului, reprezentând plăți efectuate din caseria societății, fără ca acestea să fie acoperite cu documente justificative;

- efectuarea de plăți către persoane fizice în valoare totală de .X. lei, fără ca acestea să aibă o finalitate sau să aibă o legătură cu activitatea economică a SC .X. SA.

Astfel, pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **.X. lei**, TVA suplimentară de plată în sumă de **.X. lei** și impozit pe veniturile din dividende în sumă de **.X. lei**, pentru care au fost calculate accesorii aferente în sumă totală de **.X. lei**, **.X. lei**, respectiv de **.X. lei**.

Pentru faptele constatate pe parcursul inspecției fiscale efectuate la SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., au întocmit și transmis Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală nr.X./18.02.2015, împreună cu Procesul verbal nr .X./12.02.2015, solicitând începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.9, alin.(1), lit.a) - c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Sesizarea penală transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. vizează un prejudiciu adus bugetului de stat în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, TVA și impozit pe veniturile din dividende, valoare ce se regăsește integral în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.F-MS .X./16.02.2015, contestată.

În drept, potrivit prevederilor art.214 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

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

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

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni care are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .X./16.02.2015, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.F-MS .X./16.02.2015, contestate și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Aceasta interdependență constă în faptul că în urma verificărilor în speță **se pune problema realității operațiunilor declarate, a înregistrărilor efectuate, respectiv ascunderea sursei impozabile**, având drept consecință diminuarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

Organele de inspecție fiscală au considerat că nu se probează realitatea tranzacțiilor înregistrate de societate și nu au fost înregistrate toate veniturile, în fapt

majorându-se nejustificat cheltuielile deductibile și TVA deductibilă, cu consecința diminuării impozitului pe profit, TVA de plată și impozitului pe veniturile din dividende.

Urmare verificărilor efectuate, SC .X. SA a înregistrat în evidențele contabile cheltuieli cu achiziția de bunuri și servicii fără documente justificative sau neconfirmate de furnizori, cheltuieli cu deplasări, detașări și transportul personalului reprezentând plăți din caseria societății care nu au fost justificate, imobilizări în curs efectuate la imobile care nu aparțin societății și nu au legătură cu activitatea societății, plăți către diverse persoane fizice fără finalitate, precum și neînregistrarea unor venituri din chirii și din dobânzi, fapte care au generat diminuarea obligațiilor datorate bugetului de stat, fiind stabilită suplimentar suma de **.X. lei** reprezentând impozit pe profit, TVA și impozit pe veniturile din dividende.

Se reține că, referitor la tranzacțiile comerciale reprezentând achiziții de bunuri și servicii efectuate de SC .X. SA de la SC .X. SRL, SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL nu s-a putut face dovada realității operațiunilor, deoarece fie furnizorii nu au declarat sau recunoscut tranzacțiile, fie bunurile nu erau în proprietatea acestora sau transferul proprietății nu a avut loc.

Totodată, referitor la investițiile în curs înregistrate în contabilitate, aferente unor imobile care nu erau în proprietatea societății și nu aveau legătură cu activitatea acesteia, reprezentanții societății verificate au declarat că parte din investiții au fost înregistrate la explicațiile date de dl. .X., fost administrator, acesta fiind persoana care cunoștea destinația bunurilor și serviciilor și de existența documentelor justificative.

De asemenea, sumele de bani ridicate din caseria societății și înregistrate pe cheltuieli de deplasare, detașare și transport personal, au fost ridicate de același fost administrator, nefiind restituite până la data controlului.

Astfel, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., au întocmit și transmis către Parchetul de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală nr.X./18.02.2015, împreună cu Procesul verbal nr.X./12.02.2015, **în vederea verificării realității tranzacțiilor declarate de societate, a înregistrărilor contabile, precum și corecta declarare a veniturilor, reținând un prejudiciu adus în dauna bugetului de stat reprezentând impozit pe profit, TVA și impozit pe veniturile din dividende, care face atât obiectul Deciziei de impunere nr.F-MS .X./16.02.2015, cât și al contestației formulate împotriva acesteia de SC .X. SA.**

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale având în vedere faptul că organele

de inspecție fiscală au considerat că operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care **se ridică problema realității operațiunilor declarate, a înregistrărilor efectuate, respectiv ascunderea sursei impozabile**, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

Totodată, practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care: *“constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să conștie, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documente legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documente legale a documentului justificativ întocmit, care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documente legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există un document justificativ”*, astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nr.X. din 28 ianuarie 2013, pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

Se reține că orice artificio care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația anterioară artificioului respectiv va fi restabilită (**CEJ - Cauza 255/2002 Halifax & alții**).

Afirmațiile societății, privind existența documentelor justificative pentru operațiunile desfășurate, nu sunt de natură să conducă la pronunțarea unei soluții favorabile contribuabilului, întrucât numai organele de cercetare și urmărire penală, în cadrul competențelor de care dispun, pot stabili dacă operațiunile comerciale au fost derulate conform documentelor prezentate de societate, respectiv dacă documentele justificative evidențiate în contabilitatea contestată reflectă realitatea operațiunilor.

Prin Decizia nr. .X./28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, devenit art.28 alin.(1) din Legea 135/2010 privind Codul de Procedura Penală, potrivit cărora *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o”*.

Totodată, se reține că prin Decizia nr..X./2011, Curtea Constituțională apreciază că *„în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrăurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*.

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală nr..X./18.02.2015, împreună cu Procesul verbal nr..X./12.02.2015 ce cuprinde constatările efectuate la SC .X. SRL, unde se consemnează obligații suplimentare de plată la bugetul de stat în sumă de .X. lei, reprezentând impozit pe profit, TVA și impozit pe veniturile din dividende, sumă ce face obiect atât al Deciziei de impunere nr.F-MS .X./16.02.2015, cât și al contestației societății împotriva acesteia.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii.

A proceda altfel, **per a contrario**, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art.108 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni.

Având în vedere cele de mai sus, până la definitivarea laturii penale, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora: “**(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.**”

De asemenea, pct.10.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, statuează 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 [...]”.

Având în vedere cele precizate mai sus, până la finalizarea laturii penale, **se va suspenda soluționarea contestației pentru suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și impozit pe veniturile din dividende, precum și pentru suma de**

.X. lei reprezentând accesorii aferente acestora, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principalem*”, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2. În ceea ce privește impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu reclama și publicitatea înregistrate în baza Contractului de colaborare nr. .X./18.05.2010 încheiat cu dl. .X. și serviciile facturate de SC .X. SRL reprezentând auditarea financiar-contabilă a SC .X. SA, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor facturate, Direcția Generală de Solutionare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu prestările de servicii și cu privire la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă, **în condițiile în care documentele prezentate de societate nu justifică în condițiile legii prestarea efectivă a serviciilor în scopul obținerii de venituri impozabile, respectiv în scopul operațiunilor sale taxabile.**

Perioada verificată: 2010-2013.

În fapt, societatea a înregistrat cheltuieli cu reclama și publicitatea, precum și cu prestări servicii audit și a dedus taxa pe valoarea adăugată în baza unor facturi emise de societățile prestatoare, astfel:

În baza Contractului de colaborare nr. .X./18.05.2010, societatea verificată a achitat către dl..X. suma de .X. lei, în schimbul dreptului de a se folosi de numele și imaginea acestuia pentru a promova produsele și activitatea desfășurată de societate. Acest contract nu este semnat de către “*colaborator antrenor .X.*”, iar suma plătită a fost înregistrată în contul 632.2 “*Cheltuieli cu reclama și publicitatea*”, fără a se proba cu documentele justificative cerute de lege realizarea celor stipulate în contract. Astfel, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere aceste cheltuieli și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

Societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de SC .X. SRL în baza Contractului nr..X./13.03.2013 ce a avut ca obiect auditarea financiar contabilă a SC .X. SA. La solicitarea organelor de inspecție fiscală nu a fost pus la dispoziție raportul de audit întocmit conform contractului și nici alte situații, rapoarte de activitate sau orice alte materiale corespunzătoare din care să rezulte serviciile prestate, precum și tarifele percepute. Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere aceste cheltuieli și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

De asemenea, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, din aceleași considerente ca și cele de la impozitul pe profit.

În drept, în materia impozitului pe profit sunt incidente prevederile art.21 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă de la 01.01.2008, prevede:

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

Conform textului de lege sus citat, se reține că deductibilitatea cheltuielilor cu prestările de servicii este condiționată de necesitatea prestării acestora în scopul realizării de venituri impozabile, necesitate pe care contribuabilul este dator să o justifice.

Prevederile art.21 alin.2 lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

„(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:

d) cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor;”

Așadar, cheltuielile de reclama și publicitate sunt cheltuielile care se efectuează în scopul popularizării societății, produselor sau serviciilor, respectiv în scopul realizării de venituri impozabile,

De asemenea, conform prevederilor art.21 alin.4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

Totodată, potrivit prevederilor pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“ Punctul 48 se modifică și va avea următorul cuprins:

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

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

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

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile se analizează în funcție de datele cuprinse în contractul/contractele de prestări servicii referitoare la prestatori, termene, tarife, valoarea totală a contractului și pe baza documentelor justificative care atestă îndeplinirea cumulativă a celor două condiții, respectiv prestarea efectivă și necesitatea acestora a serviciilor achiziționate.

În materia taxei pe valoarea adăugată sunt incidente prevederile art.145 alin.2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

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

1. operațiuni taxabile;”.

Totodată, art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“1) 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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

[...]

(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin.(1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei”.

În aplicarea prevederilor art.146 din Codul fiscal, precizate mai sus, pct.46 alin.1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“46. (1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct.73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct.78. [...]”.

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar justificarea serviciilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat serviciile respective.

Din constatările consemnate în raportul de inspecție fiscală, se reține că societatea a înregistrat cheltuieli cu serviciile de reclamă și publicitate, respectiv cheltuieli cu servicii de audit financiar contabil, pentru care nu a prezentat documente din care să rezulte prestarea serviciilor în scopul realizării de operațiuni impozabile.

Referitor la serviciile contractate cu „Colaborator antrenor .X.” la dosarul cauzei este anexat Contractul nr. .X./18.05.2010 ce are ca obiect dreptul de a se folosi de numele și imaginea acestuia pentru a promova produsele și activitatea desfășurată de societate.

Potrivit prevederilor art.2 din contract părțile au stabilit că orice acțiunea sau activitate de promovare și care implică utilizarea numelui sau imaginii colaboratorului .X. se poate realiza numai după ce în prealabil a fost notificată și detaliată colaboratorului .X., iar acesta a dat scris acordul expres pentru derularea acesteia.

Având în vedere clauza contractuală mai sus prezentată organul de soluționare a contestației reține că societatea nu a prezentat, nici la inspecția fiscală și, nici la contestație astfel de notificări, acceptate/refuzate de colaboratorul .X. care să justifice prestarea efectivă a serviciilor de reclamă și publicitate.

Mai mult, contractul nu este semnat de către „Colaborator Antrenor .X.”, fapt recunoscut și de societate prin contestație.

Față de cele de mai sus se reține că nu s-au prezentat documente din care să rezulte concret în ce au constat serviciile de reclamă și publicitate și nici nu s-a justificat prestarea efectivă a acestora în scopul realizării de venituri impozabile.

Simpla prezentare a unui contract de reclamă și publicitate (care nu este semnat de colaborator) nu este suficientă pentru a demonstra caracterul deductibil al acestora la calculul profitului impozabil. Din punct de vedere fiscal, nu orice cheltuială este deductibilă la calculul profitului impozabil ci, numai cele efectuate în scopul realizării de venituri impozabile or, în cazul în speță societatea nu face dovada cu documente a

prestării efective a serviciilor de reclamă și publicitate.

Totodată, nu se reține nici argumentul contestatarii referitor la faptul că serviciile sunt confirmate de documentele fiscale, respectiv facturile emise întrucât în cazul în speță contractul este încheiat cu o persoană fizică care nu emite facturi.

Ca urmare, în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere la calculul profitului impozabil, cheltuielile în sumă de .X. lei și au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

În ceea ce privește serviciile de audit financiar contabil, potrivit documentelor anexate la dosarul contestației, respectiv Contractul nr. .X./13.03.2013 ce are ca obiect auditarea financiar-contabilă a SC .X. SA și facturile emise în baza acestuia fiind facturile cu nr..X./18.03.2013 și nr..X./22.08.2013.

Față de acestea rezultă că societatea a prezentat în susținere doar contractul și facturile emise în baza contractului, fără a prezenta alte documente din care să rezulte prestarea efectivă a acestor servicii, precum și necesitatea contractării acestora, respectiv: raport de audit sau orice alte materiale corespunzătoare din care să rezulte serviciile prestate, precum și tarifele percepute.

Mai mult, din adresa nr..X./16.12.2014 a SC .X. SR către SC .X. SA reiese că prestarea serviciilor a fost întreruptă de conducerea societății la data de 10.09.2013, nefiind finalizat raportul de audit.

Referitor la susținerea contestatarii conform căreia urmează ca acest raport de audit să fie finalizat până la depunerea situațiilor financiare, aceasta nu se poate reține în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere că depunerea situațiilor financiare pe anul 2013, a avut loc în anul 2014, iar inspecția fiscală s-a efectuat în anul 2015. Astfel, deși raportul de audit pentru depunerea situațiilor financiare pe anul 2013 nu a fost prezentat la inspecția fiscală, societatea avea posibilitatea să-l prezinte în susținerea contestației.

Prin neprezentarea acestui document societatea nu justifică prestarea serviciilor de audit contractate.

Ca urmare, în mod legal nu au fost acceptate la deducere aceste cheltuieli și s-a stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă serviciilor de audit, așa cum s-a prezentat mai sus, societatea nu a prezentat nici la inspecția fiscală și nici în susținerea contestației raportul de audit, din documentele aflate la dosarul cauzei și analizate de organul de soluționare a contestației rezultă că acesta nu a fost finalizat.

Conform prevederilor legale incidente taxei pe valoarea adăugată, pentru ca o persoană înregistrată în scopuri de TVA să-și exercite dreptul de deducere a taxei, are obligația de a respecta îndeplinirea cumulativă a celor două condiții prevăzute de lege,

respectiv să dețină o factură în original și să justifice cu documente că achizițiile au fost efectuate în scopul operațiunilor sale taxabile.

Astfel, justificarea serviciilor achiziționate ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat serviciile respective.

În același sens este și Decizia nr..X./09.03.2012 a Înaltei Curți de Casație și Justiție prin care se stipulează că efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată cu documente având în vedere că legiuitorul a conceput dreptul de deducere a taxei nu ca pe o ficțiune ci, în sensul că serviciul prestat trebuie dovedit ca fiind efectuat în conformitate cu necesitățile contribuabilului pentru realizarea operațiunilor sale taxabile.

De asemenea, prin Sentința civilă nr. .X./2014 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție s-a reținut că:

„[...] pentru a admite deductibilitate costului acestor servicii dar și a TVA se impune prezentarea de probe care să facă dovada prestării efective a serviciilor dar și a legăturii cheltuielilor la care se referă cu activitatea curentă a contribuabilului.

Având în vedere mare diversitate serviciilor de management, asistență sau alte servicii legea română inclusiv normele metodologice nu fixează o listă exhaustivă de mijloace de probă admisibile pentru a dovedi faptul că serviciile au fost efectiv prestate.

La pct.48 din norme sunt prevăzute cu titlu exemplificativ câteva mijloace de probe admisibile pentru a dovedi că serviciile au fost efectiv prestate cum ar fi situații de lucrări procese verbale de recepție, rapoarte de lucrări, studiu de fezabilitate, de piață, însă pot fi produse de către contribuabil și alte probe în funcție de specificul activității desfășurate.

În privința legăturii cheltuielilor cu activitatea curentă a contribuabilului trebuie să se aibă în vedere posibilitățile interne ale societății față de care nu se poate realiza activitatea la standardele impuse de acționariatul acesteia”.

Ca urmare, întrucât nici în susținerea contestației și nici la data întocmirii raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, SC .X. SA nu a prezentat documente din care rezulte că serviciile în cauză au fost prestate în scopul realizării de operațiuni taxabile se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

În consecință, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și

completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-MS .X./16.02.2015 pentru **impozitul pe profit în sumă de .X. lei** aferent cheltuielilor cu reclama și publicitatea și cheltuielilor cu serviciile audit și pentru **taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei** aferentă serviciilor de audit.

Ca o consecință, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul și atâta timp cât societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioadele de calcul și cota aplicată, **se va respinge contestația ca neîntemeiată și pentru accesoriile în sumă de .X. lei**, reprezentând:

- .X. lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- .X. lei accesorii aferente TVA.

3. În ceea ce privește cheltuielile privind activele cedate în sumă de .X. lei, reprezentând ajustări pentru deprecierea construcțiilor ca urmare a reevaluării acestora, Direcția Generală de Solutionare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu activele cedate reprezentând ajustări pentru deprecierea construcțiilor la calculul profitului impozabil în condițiile în care, în urma efectuării reevaluării s-a înregistrat o descreștere a valorii mijloacelor fixe.

În fapt, în luna septembrie 2014, SC .X. SA a înregistrat în contul *“Cheltuieli privind activele cedate”* suma de .X. lei, reprezentând ajustări pentru deprecierea construcțiilor, stabilite în urma reevaluării acestora.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus eronat aceste cheltuieli, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.ș) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **.X. lei**.

În drept, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.ș) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

ș) cheltuielile reprezentând valoarea depreciilor mijloacelor fixe, în cazul în care, ca urmare a efectuării unei reevaluări, se înregistrează o descreștere a valorii acestora;”

Față de prevederile legale de mai sus rezultă că nu sunt deductibile cheltuielile cu valoarea depreciilor mijloacelor fixe în condițiile în care ca urmare a efectuării unei reevaluări se înregistrează o descreștere a valorii acestora.

Ca urmare, în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de .X. lei, înregistrate de societate ca ajustări pentru deprecierea construcțiilor.

În ceea ce privește argumentul contestatarii conform căruia a procedat din proprie inițiativă la corectarea registrului de evidență fiscală pe trim.III 2014 reconsiderând suma de .X. lei ca fiind nedeductibilă astfel că stabilirea acesteia ca nedeductibilă ar conduce la dubla impunere, nu se poate reține în soluționarea favorabilă a contestației din următoarele motive:

Prin adresa nr..X./15.04.2015 organele de inspecție fiscală precizează că din fișa registrului de evidență fiscală, anexată în copie la dosarul contestației, nu rezultă că s-a refăcut calculul impozitului pe profit aferent trim.III 2014, iar contestatara nu a prezentat documente din care să rezulte o situație contrară celei reținute de organele de inspecție fiscală.

Societatea, deși susține că a refăcut, din punct de vedere contabil, calculul impozitului pe profit pe trim.III 2014 prin înregistrarea ca nedeductibile fiscal a acestor cheltuieli, nu a prezentat la contestație declarație rectificativă înregistrată la organele fiscale prin care să corecteze, cu sume în plus, impozitul pe profit declarat inițial pe trim.III 2014. Ca urmare, invocarea dublei impuneri nu este susținută de documente care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.

Aceasta întrucât în conformitate cu art.110 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, impozitele, taxele și contribuțiile se stabilesc prin declarații fiscale sau prin decizie de impunere emisă de organele fiscale care reprezintă titluri de creanță.

Astfel, având în vedere prevederile legale de mai sus și întrucât nici la contestație și nici la data întocmirii raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, SC .X. SA nu a prezentat documente din care rezulte rectificarea impozitului pe profit pe trim.III 2014 datorat bugetului de stat, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar impozit pe profit.

Ca urmare, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-MS .X./16.02.2015 pentru **impozitul pe profit în sumă de .X. lei.**

Ca o consecință, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, **se va respinge contestația ca neîntemeiată și pentru accesoriile în sumă de .X. lei**, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

4. În ceea ce privește suma de .X. lei reprezentând TVA și accesoriile aferente în sumă totală de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează TVA în condițiile în care nu a dus la îndeplinire măsurile dispuse prin titlul de creanță încheiat anterior, respectiv prin Dispoziția de măsuri nr..X./20.03.2009.

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-MS .X./16.02.2015 ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-MS .X./16.02.2015, contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP .X. au constatat că SC .X. SA nu a dus la îndeplinire măsurile stabilite prin Dispoziția nr..X./20.03.2009 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X., fapt pentru care au stabilit în sarcina societății TVA suplimentară de plată în sumă de .X. lei, pentru care au calculat și accesoriile aferente în sumă de .X. lei.

În drept, potrivit art.160¹ alin.(1), alin.(2) lit.b) și c), alin.(3) și alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, forma în vigoare în luna mai 2005:

“ ART. 160¹

Măsuri de simplificare

(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

(2) Bunurile pentru care se aplică măsurile simplificate sunt:

b) terenurile de orice fel;

c) clădirile de orice fel sau părți de clădire. Este considerată clădire orice construcție legată nemijlocit de sol;...

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin. (2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă". Furnizorii și beneficiarii evidențiază taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor livrări, respectiv achiziții, în jurnalele de vânzări și de cumpărări concomitent și o înscriu în decontul de taxă pe valoarea adăugată, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, fără a avea loc plăți efective între cele două unități în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul nu a menționat "taxare inversă" în facturile fiscale emise pentru bunurile care se încadrează la alin. (2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, respectiv să nu facă plata taxei pe valoarea adăugată

către furnizor, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea "taxare inversă" în factura fiscală și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3)".

Totodată, conform prevederilor art.160 alin.(1) și alin.(2) lit.b) și c) din același act normativ, forma în vigoare în perioada anului 2007: _

“ART. 160

Măsuri de simplificare

(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform [art. 153](#).

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

b) clădirile, părțile de clădire și terenurile de orice fel, pentru a căror livrare se aplică regimul de taxare;

c) lucrările de construcții-montaj;

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./20.03.2009 organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna mai 2005, SC .X. SA a achiziționat de la SC .X. SA în baza contractului de vânzare cumpărare f.n din data de 13.05.2005 bunuri imobile (clădire și terenuri), cu factura nr..X./15.05.2005, în care la rubrica „valoare TVA „ figurează suma de .X. lei, fără a fi înscrisă mențiunea „taxarea inversă”.

De asemenea, în perioada februarie – august 2007, SC .X. SA a achiziționat servicii de natura lucrărilor de construcții montaj de la SC .X. SRL și SC .X. SRL, fără a aplica măsurile de simplificare prevăzute de art.160 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, neefectuând autolichidarea TVA în sumă totală de .X. lei înscrisă în facturile fiscale emise de furnizori.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au emis Dispoziția de măsuri nr..X./20.03.2009.

Prin Dispoziția nr..X./20.03.2009 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP .X., întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./20.03.2009, s-a dispus măsura stornării în luna martie 2009 a TVA deductibilă în cuantum de .X. lei, înscrisă în facturi emise de SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL și înregistrării acesteia la rândul de regularizări corespunzător din decontul de TVA aferent lunii martie 2009 și efectuarea înregistrării contabile .X. = .X..

De asemenea, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că în urma verificărilor organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a dus la îndeplinire măsurile dispuse prin titlul de creanță încheiat anterior, respectiv prin Dispoziția de măsuri nr..X./20.03.2009, beneficiind astfel de un avantaj fiscal.

Prin neefectuarea înregistrării contabile .X. = .X., societatea a denaturat obligația de plată la bugetul general consolidat al statului, întrucât a beneficiat necuvenit de dreptul de deducere a TVA având în vedere că pentru a beneficia de acest drept trebuie concomitent să și colecteze taxa aferentă.

În ceea ce privește afirmația contestatarii cu privire la faptul că a dus la îndeplinire măsurile dispuse prin Dispoziția de măsuri nr. .X./20.03.2009, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât din documentele anexate nu rezultă că stornarea operațiunii a fost efectuată și din punct de vedere fiscal prin înscrierea în decontul de TVA, ci numai contabil, ceea ce nu este relevant în speță.

Astfel, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-MS .X./16.02.2015 pentru **TVA în sumă de .X. lei**, cu accesorii aferente în sumă de **.X. lei**, stabilită ca urmare a neaducerii la îndeplinire a măsurilor dispuse prin Dispoziția de măsuri nr. .X./20.03.2009.

5. În ceea ce privește impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă acest impozit poate face obiectul contestației în condițiile în care acesta nu a fost inclus în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-MS .X./16.02.2015.

În fapt, prin Decizia de impunere nr.F-MS .X./16.02.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-MS .X./16.02.2015 a fost stabilit în sarcina societății un impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de **.X. lei**.

Prin contestație societatea precizează că înțelege să conteste suma de **.X. lei** reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

În drept, conform prevederilor art.206 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

Față de prevederile de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală nu au stabilit suplimentar **impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .X. lei** prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-MS .X./16.02.2015 contestată,

reprezentand titlu de creanță, potrivit prevederilor art.107.1 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

„Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;[...]”

Pe cale de consecință, contestația se va respinge ca fiind fără obiect pentru impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de **.X. lei**, in conformitate cu prevederile pct.11.1 lit.c) din OPANF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“ Contestația poate fi respinsă ca:

[...] c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect; [...]”.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art.214 alin.(1) lit.a) și alin.(3), art.216 alin.(1) și alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.10.1, pct.11.1 lit.a) și pct.11.6 din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de S.C. .X. S.A., în insolventă, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr.F-MS .X./16.02.2015 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., respectiv pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- **.X. lei** impozit pe profit;
- **.X. lei** accesorii aferente impozit pe profit;
- **.X. lei** TVA;
- **.X. lei** accesorii aferente TVA;
- **.X. lei** impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;

- **.X. lei** accesorii aferente impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care contestatarul sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative prezentate în motivarea prezentei decizii.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. .X. S.A., în insolvență, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr.F-MS .X./16.02.2015* emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., respectiv pentru suma totală de .X. lei, reprezentând:

- **.X. lei** impozit pe profit;
- **.X. lei** TVA;
- **.X. lei** accesorii aferente impozit pe profit;
- **.X. lei** accesorii aferente TVA.

3. Respingerea ca fiind fără obiect a contestației formulată de S.C. .X. S.A., în insolvență, pentru impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .X. lei.

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

DIRECTOR GENERAL

.X.