



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Caraș-Severin
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Valea Domanului II, nr.17
Localitatea Reșița
Județul Caraș-Severin
Tel : 0255/214197
Fax : 0255/220103

DECIZIA NR. 78

privind soluționarea contestației formulate de **SC x SRL**
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin
sub nr.x/25.05.2012 și reînregistrată la
D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.x/21.03.2013

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, a fost sesizat de SC x SRL prin adresa nr.x/20.03.2013, înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.x/21.03.2013 în vederea reluării procedurii de soluționare a contestației formulate de SC x SRL, cu sediul în x, str. x, nr.x, jud. x.

Prin Rechizitoriul (extras) din data de 27.04.2012 emis de Parchetul de pe lângă Tribunalul Timiș în dosarul nr.x/P/2010 s-a dispus "Încetarea urmăririi penale și aplicarea unei sancțiuni cu caracter administrativ ce urmează a se înregistra în cazierul judiciar, respectiv amenda în quantum de 1.000 lei față de învinuitul x [...] pentru săvârșirea infracțiunii prev. de art.9 lit.c) din Legea nr.241/2005 cu aplic. art.41 alin.(2) C.p., având în vedere că sunt incidente dispozițiile art.10 alin.(1) teza 2 din Legea 241/2005".

Obiectul contestației îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/27.04.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x/27.04.2012, prin care au fost stabilite în sarcina SC x SRL obligații fiscale în suma totală de **x lei** reprezentând:

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

Prin Decizia nr.x/29.06.2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin s-a dispus:

- suspendarea soluționării cauzei pentru suma totală de **x lei** reprezentând:
- x lei - taxa pe valoarea adăugată;
- x lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/27.04.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-x/27.04.2012, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

- respingerea ca nemotivată a contestației formulată de SC x SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.x/27.04.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x/27.04.2012, pentru suma totală de **x lei** reprezentând :

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

În vederea reluării soluționării contestației, organele de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.F.P. Caraș-Severin au solicitat comunicarea faptului, dacă împotriva Rechizitorului (extras) pct.1 din data de 27.04.2012 emis de Parchetul de pe lângă Tribunalul Timiș în dosul x/2010 a fost formulată plângere, în condițiile legii, prin adresa nr.x/29.03.2013 - Gărzii Financiare Secția Caraș-Severin, prin adresa nr.x/03.04.2013 - D.G.F.P. Timiș - Serviciul Juridic, prin adresa nr.x/23.04.2013 - Parchetului de pe lângă Tribunalul Timiș, prin adresa nr.x/27.03.2013 - Serviciului de Inspecție Fiscală Persoane Juridice 2.

D.G.F.P. Timiș - Serviciul Juridic prin adresa nr.x/11.04.2013 înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.x/15.04.2013, comunică faptul că Rechizitorul (extras) din data de 27.04.2012 emis de Parchetul de pe lângă Tribunalul Timiș în dosul x/P/2010 nu a fost comunicat instituției, ca urmare nu s-a formulat plângere.

Parchetul de pe lângă Tribunalul Timiș prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.x/16.05.2013, comunică faptul că împotriva soluției de netrimitere în judecată dispusă prin rechizitoriul procurorului nr.x/P/2012 din data de 27.04.2012 a fost formulată plângere de către petenta x, plângere care a fost respinsă de Judecătoria Timișoara prin Sentința pronunțată la data de 14.09.2012 în dosarul nr.x/P/2012.

Garda Financiară Secția Caraș-Severin prin adresa nr.x/14.05.2013 înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.x/14.05.2013, comunică faptul că Rechizitorul (extras) din data de 27.04.2012 emis de Parchetul de pe lângă Tribunalul Timiș în dosul x/P/2010, cu parte civilă D.G.F.P. Timiș și A.N.A.F. București nu le-a fost comunicat.

Prin adresa nr.x/05.06.2013 înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.x/05.06.2013, Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Juridice 2 se precizează că nu pot comunica dacă motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv și irevocabil.

Astfel, se reține că motivul care a determinat suspendarea soluționării contestației formulate de SC x SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.x/27.04.2012, pentru suma de **x lei** reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată;
- x lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

nu mai subzistă.

Ca urmare, constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art.214 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.10.1 din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de SC x SRL pentru obligațiile fiscale sus menționate.

I. SC x SRL formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x x/27.04.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x/27.04.2012, Fișei privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală - din care sume stabilite prin estimare nr.x/27.04.2012 și a Deciziei privind nemodificare bazei de impunere nr. x/27.04.2012, acte emise de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin care s-a stabilit în sarcina sa obligații suplimentare de plată, după cum urmează:

- x lei - T.V.A. lunar;
- x lei - penalități de întârziere;
- x lei - dobânzi/majorări de întârziere;
- x lei - profit agenți economic;
- x lei - penalități de întârziere;
- x lei - dobânzi/majorări de întârziere.

Prin contestația formulată, SC x SRL solicită anularea actelor sus menționate și pe cale de consecință anularea obligațiilor fiscale suplimentare și a tuturor accesoriilor care decurg din acestea, invocând următoarele:

Contestatoarea arată că, prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/27.04.2012 au fost stabilite în sarcina sa obligații suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit în sumă de x lei, majorări de întârziere aferente în sumă de x lei și penalități de întârziere aferente în sumă de x lei; contestând analiza efectuată de către organele de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală și în decizia de impunere pentru următoarele considerente.

Contestatoarea arată că, potrivit celor două acte atacate, în luna iulie 2011, în baza facturilor nr.x/06.07.2011, nr.x/14.07.2011 și nr.x/18.07.2011 a înregistrat cheltuieli cu servicii în sumă totală de x lei.

De asemenea, arată că organele de inspecție fiscală că, în baza facturii nr.x/18.07.2011 au fost înregistrate cheltuieli de consultanță în sumă de x lei.

Totodată, SC x SRL arată că organele de inspecție fiscală precizează: "La baza acestor servicii, așa cum rezultă și din PV nr. x/26.01.2012 încheiat de comisarii Gărzii Financiare, nu a putut fi prezentat decât contractul de consultanță încheiat în 01.07.2010. Deși serviciile au fost achitate prin virament bancar, neprezentând nici o situație de lucrare, raport de lucru, studiu de fezabilitate, de piața sau orice alte materiale corespunzătoare, societatea nu a făcut dovada că aceste servicii au fost efectiv prestate și nici că ar fi fost necesare activității desfășurate."; concluzionând faptul că în baza prevederilor art.21 alin.(4) din Codul Fiscal, suma de x lei este cheltuială nedeductibilă fiscal.

SC x SRL contestă concluziile "Deciziei și a Raportului de inspecție fiscală cu privire la aceste cheltuieli „declarate” de către D.G.F.P. Caraș-Severin că ar fi cheltuieli nedeductibile, pentru următoarele motive:

1. În primul rând, organele de inspecție fiscală, așa cum rezultă din cuprinsul deciziei și al raportului de inspecție fiscală atacate, nu dau dovada faptului că au examinat cu exactitate situația de fapt a actelor contabile întocmite de către societate, a actelor contabile și juridice care sunt în posesia societății, a situației contractelor încheiate cu terții, contracte finalizate sau în curs de execuție.

Din cuprinsul actelor contestate, contestatoarea arată că nu rezultă în mod cert o analiză a prevederilor contractului de consultanță, a obiectului contractului și a întregului cuprins al acestei convenții intervenite între cele două părți, respectiv SC x SRL, în calitate de beneficiar și SC x SRL, în calitate de consultant.

Contestatoarea învederează faptul că obiectul contractului, neanalizat de către inspectorii fiscali este următorul:

"Art. 2.1 Consultantul va asigura beneficiarului/clientului următoarele servicii de consultanță:

- consultanță la încheierea contractelor de orice fel."

SC x SRL susține că, din cuprinsul contractului nu rezultă faptul că ar fi trebuit, așa cum face mențiunea organelor de inspecție fiscală, să efectueze situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale. Contractul prevede clar faptul că „S.C. xS.R.L.” va efectua consultanță la încheierea contractelor de orice fel.

Astfel, contestatoarea susține că, nu vede care este relevanța și necesitatea unui studiu de fezabilitate - studii specifice contractării de fonduri europene, a situațiilor de lucrări, a rapoartelor de lucru, acte specifice care în mod normal se încheie de către prestatorii de servicii în construcții. De asemenea, arată că, colaborarea dintre SC x SRL și consultant nu a prevăzut, conform contractului încheierea unor astfel de acte, acte care oricum nu sunt specifice unui contract de consultanță.

Contestatoarea precizează faptul că, nu a accesat fonduri europene (pentru a avea nevoie de studii de fezabilitate), iar cu privire la lipsa situațiilor de lucrări sau a rapoartelor de lucru reamintește faptul că, societatea prestatoare nu a prestat alte servicii în afară celor de consultanță, pentru a fi nevoie de situații de lucrări și alte acte nespecifice acestui serviciu.

Astfel, contestatoarea arată faptul că, în baza prevederilor contractuale a fost emisă în mod corect factura fiscală nr.x/18.07.2011, pentru orele efectiv lucrate de către reprezentanții societății prestatoare, în cuantum de x lei, la care s-a calculat TVA aferent de x lei.

SC x SRL susține că, în baza celor mai sus menționate cheltuielile efectuate în cuantum de x lei au fost perfect justificate, societatea a încheiat foarte multe contracte în perioada desfășurării contractului de consultanță, cele mai multe fiind contracte de achiziții publice. De asemenea, susține că, pentru aceste contracte care au un caracter special și documentația care necesită a fi întocmită și depusă în licitațiile pentru aceste contracte este o documentație specifică și greoaie, iar pentru întocmirea tuturor actelor a fost nevoie de consultanță din partea unei societăți specializate.

Contestatoarea mai învederează faptul că, reprezentanții legali ai SC x SRL nu au studii juridice sau economice, fiind vorba de o societate prestatoare de servicii de

construcții, care are angajați ingineri constructori și angajați specializați în construcții și nicidecum economiști, juriști etc., motiv pentru care a recurs la angajarea serviciilor unei societăți specializate care a oferit consultanță completă la încheierea tuturor contractelor încheiate de către aceasta.

2. Contestatoarea susține că, tot în cuprinsul celor două acte atacate, inspectorii fiscali au constatat faptul că, în baza facturilor nr.x/06.07.2011 și nr. x/14.07.2011 au fost înregistrate cheltuieli în sumă totală de x lei reprezentând săpături manuale executate în localitățile x și x

SC x SRL arată că organele de inspecție fiscală menționează faptul că, așa cum rezultă din constatările comisarilor Gărzii Financiare au existat elemente care au condus la concluzia că operațiunile au fost fictive. Motivarea comisarilor Gărzii Financiare a fost aceea că, deși factura nr. x/06.07.2011 a fost emisă pentru lucrări executate în luna iulie, recepția ar fi fost efectuată în data de 03.06.2011. De asemenea, contestatoarea arată că, comisarii Gărzii Financiare au constatat, potrivit celor inserate în cuprinsul deciziei și a raportului de control atacate, faptul că săpăturile manuale facturate către SC x SRL nu au fost executate de către SC x SRL, iar contractul din data de 01.10.2010 a fost de fapt semnat în luna septembrie 2011.

Contestatoarea menționează faptul că, comisarii Gărzii Financiare au înserat în cuprinsul PV nr.x/26.01.2012 faptul că, SC x SRL nu figurează în evidentele ITM cu angajați și prin urmare presupun că societatea nu putea efectua serviciile facturate.

Totodată, contestatoarea arată că, având în vedere constatările Gărzii Financiare și prevederile art. 21 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, coroborate cu prevederile art.11 alin.(1) ale aceluiași act normativ, organele de inspecție fiscală au constatat caracterul nedeductibil al cheltuielilor în sumă de x lei înregistrate în contabilitatea SC x SRL în trim. III 2011.

SC x SRL „critică decizia” D.G.F.P. Caraș-Severin pentru mai multe considerente:

În primul rând, susține că această „decizie”, la fel ca și precedenta nu are la bază o analiză minuțioasă a organelor de inspecție fiscală, care nu demonstrează în nici un fel faptul că, s-au deplasat la sediul societății, au analizat actele contabile, au analizat acte juridice, au discutat cu reprezentanții societății noastre, au intrat în posesia evidențelor contabile, etc.

Contestatoarea susține că, din cuprinsul raportului de control și al deciziei atacate rezultă un singur fapt, și anume acela că, reprezentanții D.G.F.P. Caraș-Severin nu fac altceva decât să pună în practică constatările Gărzii Financiare fără a mai efectua o analiză a actelor contabile întocmite de către SC x SRL.

De asemenea, contestatoarea susține că, din analiza celor două acte atacate nu poate concluziona decât faptul că D.G.F.P. Caraș-Severin a dorit să constituie un debit născut în sarcina sa în baza constatărilor Gărzii Financiare, deoarece conform prevederilor legale prin procesul verbal de constatare al Gărzii Financiare nu se pot naște creanțe.

Contestatoarea arată că, contestând actele întocmite de către D.G.F.P. Caraș-Severin are impresia că, în fapt nu contestă altceva decât Procesul verbal al Gărzii Financiare nr.x/26.01.2012.

De asemenea, contestatoarea precizează că la pagina 3 din „Decizie”, respectiv pag.5 din Raportul de control se face referire la încă o factură cu același caracter, respectiv factura x/20.09.2011 reprezentând lucrări de săpături în x, în sumă de x lei.

SC x SRL arată că, în speță, având în vedere faptul că D.G.F.P. Caraș-Severin nu dă dovada faptului că ar fi realizat o analiză proprie, nu a respectat prevederile art. 94 din Codul de procedură fiscală.

Contestatoarea susține că, inspectorii fiscali nu au pus în aplicare prevederile articolului sus menționat, exceptând sancționarea acestora în sensul stabilirii de obligații fiscale suplimentare pentru operațiuni considerate de către Garda Financiară, și nu de către propriile organe, ca fiind operațiuni fictive.

Totodată, contestatoarea susține că, modul în care organele de inspecție fiscală au ajuns la concluziile din decizia atacată este total defectuos în sensul că:

Se face precizarea faptului că, deși factura nr.x/06.07.2011 a fost emisă pentru lucrări executate în luna iulie, recepția obiectivului se realizase în 03.06.2011.

Astfel, contestatoarea susține că, în primul rând, afirmațiile nu sunt dovedite, iar în al doilea rând, intrând în regulile specifice ale unei lucrări de construcție, indiferent de ce fel de construcție este vorba, se are în vedere mai multe feluri de recepții a lucrărilor executate: recepție la sfârșitul unei părți a lucrării, recepție finală la sfârșitul lucrării când participă la recepție toate părțile implicate în procesul de construcție și așa mai departe.

De asemenea, contestatoarea susține că, în procesul de recepție, părțile constată dacă este nevoie de efectuarea unor lucrări suplimentare sau de remedierea unor deficiente. Totodată contestatoarea susține că, așa cum rezultă din cuprinsul Contractului de prestări servicii încheiat la 01.10.2010, contractul este încheiat pentru o perioadă de 12 luni cu începere de la data de 01.10.2010 și până în data de 30.08.2011, prin urmare, factura este emisă pentru lucrări suplimentare/remedieri în interiorul contractului.

În ceea ce privește faptul că nu SC x SRL ar fi executat lucrările de săpături, contestatoarea susține că acest fapt nu îi este imputabil, învedereând faptul că prevederile contractului de prestări servicii nu impune că aceasta societate să efectueze lucrările prin personal propriu, iar contractul nu interzice subînchirierea lucrării.

SC SPEED PROD SRL menționează faptul că, din cuprinsul raportului și a deciziei atacate rezultă faptul că acest lucru s-a și realizat, SC x SRL înregistrând facturi de la subconcesionarii a lucrării. Totodată, arată că, aceleași concluzii sunt valabile și pentru lucrările efectuate de către SC x SRL în baza Contractului de prestări servicii din data de 01.10.2010, pentru care s-a emis factura nr. x/20.09.2011 reprezentând contravaloarea serviciilor efectuate de către prestator în x.

Contestatoarea precizează că, comisarii Gărzii Financiare arată că administratorul prestatorului declară faptul că săpăturile nu au fost executate de către societatea sa, iar contractul a fost în fapt semnat în luna septembrie 2011 și nu în 01.10.2010.

SC x SRL, în legătură cu înserarea acestor „presupuse declarații” în cuprinsul raportului și a deciziei atacate, precizează următoarele:

În primul rând „așa zisele declarații” sunt nedovedite, D.G.F.P. Caraș-Severin nu prezintă în timpul controlului sau ulterior declarații scrise și semnate de către administratorul prestatorului cu privire la cele două aspecte menționate mai sus.

În al doilea rând, contestatoarea susține că, contractul este semnat și însoțit de ambele părți contractante din data de 01.10.2010, iar faptul că acest contract nu ar fi fost semnat la aceasta dată, este o simplă supoziție a Gărzii Financiare, supoziție însoțită de către D.G.F.P. Caraș-Severin în mod nejustificat.

În al treilea rând, contestatoarea susține că, referitor la faptul că săpăturile nu au fost realizate de către SC x SRL, această este o altă supoziție nejustificată.

Contestatoarea arată încă o dată faptul că, acest aspect nu o privește, iar prin contractul de prestări servicii nu a obligat societatea să efectueze lucrările cu personal propriu și nu a interzis subînchirierea lucrărilor, și, mai mult decât atât, societatea prestatoare chiar are, conform declarațiilor „Gărzii”, înregistrate în contabilitate un număr de 3 facturi, din care rezultă că alte două societăți ar fi efectuat lucrările în numele SC PUBLIART SRL.

Mai mult decât atât, contestatoarea susține că beneficiarii lucrărilor nu au obiectat asupra faptului că lucrările de săpături manuale nu ar fi fost executate. De asemenea, arată că, Codul fiscal susține concluziile sale, iar prin încheierea contractului de prestări servicii din data de 01.10.2010, SC x SRL a "achiziționat" un serviciu, conform articolului 125 din Codul fiscal.

Prin urmare, prin semnarea contractului contestatoarea precizează că, nu a făcut altceva decât să cumpere serviciile unei alte societăți, deoarece nu deține personal care să efectueze săpăturile. Iar, atâta timp cât lucrarea a fost efectuată conform termenilor, condițiilor, dimensiunilor impuse de contractul de prestări servicii nu era dator să verifice dacă lucrarea s-a efectuat sau nu cu personalul propriu al prestatorului, SC x SRL.

Totodată, contestatoarea susține că, în conformitate cu prevederile art.129 din Codul fiscal subînchirierea serviciilor nu este interzisă. Mai mult decât atât, susține faptul că lucrările prestate de către SC x SRL fac parte din operațiunile declarate de Codul Fiscal a fi operațiuni impozabile.

În concluzie, în ceea ce privește nivelul impozitului pe profit, SC SPEED PROD SRL consideră cheltuielile înregistrate a fi legal efectuate și legal înregistrate în evidențele contabile ale societății.

În ceea ce privește stabilirea obligațiilor suplimentare de plată a T.V.A., contestatoarea susține că, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin a avut în vedere aceleași operațiuni analizate în vederea stabilirii impozitului pe profit.

Contestatoarea „critică” modul în care au fost stabilite cheltuielile nedeductibile, în speță nedeductibilitatea T.V.A. - ului aferent următoarelor operațiuni:

- prestarea de servicii de consultanță de către SC x SRL conform Contractului de consultanță din 01.07.2010, contract în baza căruia a fost emisă factura fiscală nr.x/18.07.2011 în cuantum de x lei și TVA aferentă de x lei;

- prestarea de servicii de săpături manuale executate de SC x SRL în x și în x în baza Contractului din data de 01.10.2010, în baza căruia au fost emise următoarele

facturi: nr.x/06.07.2011 și nr.x9/14.07.2011, facturi în cuantum total de x lei, din care TVA aferent de x lei pentru prima factură, respectiv x lei, pentru cea de-a doua factură;

- prestarea de săpături manuale de SC x SRL în „x” în baza Contractului de prestări servicii din data de 01.07.2010 în baza căruia a fost emisă factura nr.x/20.09.2011 în sumă de x lei și TVA aferent de x lei.

Contestatoarea susține că, toate cele trei servicii de consultanță, respectiv de săpături manuale au fost executate de către prestatorul x SRL, consultanța a fost realizată de către societatea prestatoare. Iar, în ceea ce privește săpăturile, contestatoarea menționează că, așa cum a arătat anterior, contractul de prestări servicii din data de 01.07.2010 nu prevede faptul că săpăturile ar fi trebuit efectuate în mod obligatoriu de către contractantul SC x SRL prin personalul propriu și nici faptul că acestei societăți, iar fi interzisă subînchirierea serviciilor.

Prin urmare, contestatoarea arată că, dacă societatea contractantă SC x SRL a contractat, la rândul ei serviciile unor altor societăți care să efectueze săpăturile nu contravine prevederilor contractuale și, mai mult decât atât nu o privește în mod direct, atâta timp cât săpăturile au fost efectuate.

Contestatoarea susține că, și în cazul stabilirii de obligații suplimentare pentru T.V.A., la fel ca și în cazul impozitului pe profit, inspectorii D.G.F.P. Caraș-Severin nu au dat dovada faptului că au analizat acte, că au solicitat acte, că au controlat documente puse la dispoziție de către societatea supusă controlului, nerespectând în acest fel, așa cum a mai invocat, prevederile art. 94 din Codul de procedură fiscală.

Totodată, contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală nu au făcut altceva decât să însereze în cuprinsul raportului de inspecție fiscală constatările Gărzii Financiare, pe care nu le demonstrează sub nici o formă că le-ar fi verificat, și să o sancționeze în sensul stabilirii de obligații fiscale suplimentare.

Contestatoarea învederează faptul că, atâta timp cât toate lucrările au fost efectuate, contractele de consultanță, respectiv de prestări servicii există, facturile au fost emise de către societatea prestatoare care și-a și îndeplinit atribuțiile contractuale, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă, potrivit prevederilor art.134 și art.134, indice 1 și art.134, indice 2 din Codul fiscal. Astfel, contestatoarea susține că, prin prestarea serviciului și emiterea facturilor fiscale, taxa devine exigibilă pentru organele fiscale îndreptățite să solicite plata taxei, pentru emitentul furnizor al facturii în sarcina căruia se naște obligația de plată și pentru cumpărătorul client se naște obligația de plată a contravalorii prestației inclusiv a TVA-ului și, pe cale de consecință dreptul de a deduce această taxă.

Totodată, SC x SRL susține că, articolul 145 prevede în mod clar și neechivoc, data și modul în care se naște dreptul de deducere a T.V.A. - ului, precum și care sunt operațiunile nedeductibile.

Astfel, contestatoarea susține că operațiunile înregistrate ca și cheltuieli nu fac parte din categoria operațiunilor nedeductibile prevăzute de Codul fiscal. De asemenea, susține că, atâta timp cât în contabilitatea SC x SRL au fost înscrise „actele” prevăzute

de către Codul fiscal în cuprinsul articolelor 146 și 147, indice 1, consideră total abuzivă și nejustificată decizia D.G.F.P. Caraș-Severin de a considera aceste cheltuieli nedeductibile.

Contestatoarea susține că deține și are înregistrate în contabilitate facturi pentru toate serviciile care i-au fost prestate, iar „acest drept de deducere i-a fost în mod cu totul abuziv încălcat de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin”.

SC x SRL menționează că, un alt motiv pentru care are în vedere contestarea “formelor de control și a deciziei, actelor succesive controlului” este faptul că, inspectorii nu au respectat “prevederile art.97 din Codul de procedură fiscală”. Nerespectând aceste prevederi imperative ale legii fiscale, contestatoarea arată că, organele de inspecție fiscală au verificat perioada 01.01.2007 - 30.12.2011, iar verificarea s-a efectuat așa cum rezultă din actele contestate în luna aprilie 2012.

Prin urmare, contestatoarea susține că, inspectorii fiscali nu au respectat prevederile art.98 alin.(1) și alin.(3) din Codul de procedură fiscală, în sensul că pe lângă faptul că nu au respectat regula celor 3 ani prevăzută de art.98 alin.(3), au depășit și termenul de prescripție specială prevăzut de art. 91 din Codul de procedură fiscală.

Având în vedere prevederile celor două articole, contestatoarea invocă nulitatea controlului fiscal efectuat pentru o perioada mai mare decât legea fiscală permite.

În concluzie, contestatoarea solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.x/27.04.2012, a Raportului de inspecție fiscală nr. x/27.04.2012, a Fișei privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală - din care sume stabilite prin estimare nr.x/27.04.2012 și a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. x x/27.04.2012 și pe cale de consecință anularea obligațiilor fiscale suplimentare, și a tuturor accesoriilor care decurg.

La contestația formulată contestatoarea a anexat în copie:

- Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr.x/07.05.2012;
- Extras CF nr.x;
- Factura fiscală nr.x/28.01.2008;
- Contract de vânzare - cumpărare autentificat sub nr.x/19.01.2012;
- Registrul imobilizărilor la data de 31.12.2011;
- Fișa privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală;
- Decizia privind modificarea bazei de impunere;
- Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/27.04.2012;
- Raportul de inspecție fiscală nr. x/27.04.2012;
- Adresa Gărzii Financiare către D.G.F.P. Caraș-Severin nr.x4/02.02.2012;
- Procesul - verbal de constatare nr.x/26.01.2012;
- Contractul de consultanță din 01.07.2010;
- Contractul de prestări servicii din 01.10.2010;
- Contractul nr.x/11.01.2011;
- Factura fiscală nr. x/18.07.2011;
- O.P. nr.x/06.09.2011;

- Factura nr.x/14.07.2011;
- Factura nr.x/20.09.2011;
- Factura nr. x/06.07.2011.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr.x/27.04.2012 emisă de organele de inspecție fiscală au fost stabilite în sarcina SC x SRL obligații fiscale suplimentare în sumă totală de 235.468 lei.

Verificarea a fost dispusă ca urmare a cuprinderii în programul de activitate aferent lunii martie 2012, în baza adresei nr.x/31.01.2012 emisă de Garda Financiară Comisariatul General Secția Caraș-Severin și înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin - Activitatea de inspecție fiscală sub nr.x/02.02.2012.

Obiectul inspecției fiscale îl reprezintă stabilirea obligațiilor bugetare datorate ca urmare a aspectelor semnalate de Garda Financiară cu ocazia inițierii unui control asupra activității desfășurate de SC x SRL în intervalul 01.07.2010 - 31.12.2010. La baza declanșării inspecției fiscale au stat aspectele consemnate de comisarii Gărzii Financiare în Procesul verbal de constatare nr.x/26.01.2012, respectiv faptul că SC x SRL a înregistrat cheltuieli de consultanță și prestări servicii în baza unui număr de 4 facturi emise de „SC x SRL”, în condițiile în care din cercetările efectuate a rezultat faptul că aceste servicii sunt fictive.

Prejudiciul stabilit de Garda Financiară în urma constatărilor menționate prin Procesul verbal este în sumă totală de x lei, din care:

- x lei reprezentând impozit pe profit;
- x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

A. Taxa pe valoarea adăugată.

Perioada verificată este 01.01.2009 - 31.12.2011

Organele de inspecție fiscală în vederea determinării obligațiilor de plată privind TVA au avut în vedere documentele puse la dispoziție de către societate, dar și constatările comisarilor Gărzii Financiare.

În ceea ce privește deducerea taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe:

- în luna septembrie 2010, în baza facturii nr.x/30.09.2010 societatea a dedus TVA aferent cheltuielilor cu servicii în sumă de x lei, deși factura era emisă pe numele altei persoane juridice. Având în vedere că factura menționată nu este emisă pe numele SC x SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că, nu sunt îndeplinite prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, și prin urmare societatea nu are drept de deducere a TVA în sumă de x lei.

- în intervalul 01.12.2010-30.11.2011, societatea și-a exercitat dreptul de deducere a TVA-ului în sumă totală de x lei, în baza unor facturi emise de un neplătitor de TVA. Organele de inspecție fiscală au consemnat faptul că este vorba de achizițiile efectuate de la SC x SRL, societate înființată din anul 2004, dar care nu este înregistrată ca plătitoare de TVA, deși eronat emite facturi cu TVA. Potrivit prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

- în luna iulie 2011, în baza facturilor nr.x/06.07.2011, nr.x/14.07.2011 și nr.x/18.07.2011, societatea a înregistrat cheltuieli cu servicii în sumă totală de x lei și TVA aferent în sumă de x lei. Organele de inspecție fiscală precizează că, facturile menționate au fost emise de către SC x SRL x și au făcut obiectul constatărilor Gărzii Financiare.

Totodată, organele de inspecție fiscală consemnează faptul că, în baza facturii nr. x/18.07.2011 au fost înregistrate cheltuieli cu serviciile de consultanță în sumă de x lei și TVA aferentă în sumă de x lei. La baza acestor servicii, așa cum rezultă și din Procesul verbal nr.x/26.01.2012 încheiat de comisarii Gărzii Financiare, societatea nu a putut prezenta decât contractul de consultanță încheiat în data de 01.07.2010. Organele de inspecție fiscală menționează că, deși serviciile au fost achitate prin virament bancar, neprezentând nici o situație de lucrări, raport de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice materiale corespunzătoare, societatea nu a făcut dovada că aceste servicii au fost efectiv prestate și nici că ar fi fost necesare activității desfășurate.

Astfel, potrivit prevederilor art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală consemnează faptul că în baza facturilor nr.x/06.07.2011 și nr.x/14.07.2011 au fost înregistrate cheltuieli în sumă totală de x lei reprezentând săpături manuale executate în xși în x, taxa pe valoarea adăugată dedusă conform facturilor menționate este în sumă de x2 lei (conform facturii nr.x/14.07.2011), respectiv x lei (conform facturii nr.x/14.07.2011).

Organele de inspecție fiscală consemnează faptul că, așa cum rezultă din constatările Gărzii Financiare au existat elemente ce au condus la concluzia că operațiunile menționate au fost fictive. Astfel, deși factura nr.x/06.07.2011 a fost emisă pentru lucrări executate în luna iulie, s-a constatat că în fapt recepția obiectivului de investiții se realizase în 03.06.2011. De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează că, așa cum rezultă din conținutul Procesului verbal nr.x26.01.2012 încheiat de comisarii Gărzii Financiare au fost luate declarații atât de la diriginții de șantiere, cât și de la primarii comunei x și x (localitățile în care au fost realizate investițiile ce au legătură cu facturile sus menționate), iar potrivit acestora nu se cunoștea faptul că altă societate decât SC x SRL ar fi participat la realizarea lucrărilor.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, mai mult, în cuprinsul Procesului verbal nr.x/26.01.2012 încheiat de comisarii Gărzii Financiare se face precizarea că administratorul SC x SRL a recunoscut faptul că săpăturile manuale facturate către SC x SRL nu au fost executate de firma sa (x SRL), dar și faptul că, contractul din data de 01.10.2010 a fost în realitate întocmit în luna septembrie 2011.

De asemenea, menționează că, comisarii Gărzii Financiare au constatat că în evidența ITM Timiș, SC x SRL nu figurează ca având angajați și prin urmare nu putea presta serviciile facturate. În evidența contabilă a SC x SRL s-a constatat faptul că, acoperirea veniturilor înregistrate din facturile emise către SC x SRL s-a realizat prin înregistrarea pe cheltuieli a unui număr de 3 facturi care însă nu au fost emise de cei doi presupuși prestatori de servicii, care de altfel nici ei nu aveau angajați. Astfel, se arată că, în aceste condiții, comisarii Gărzii Financiare și-au finalizat cercetările și au ajuns la concluzia că, serviciile de săpături manuale înregistrate pe cheltuieli în evidența SC x SRL sunt operațiuni fictive care au generat majorarea ilegală a cheltuielilor, dar și diminuarea obligației de plată a TVA.

Având în vedere cele menționate, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, deși între societățile implicate au circulat documente (contracte, facturi, ordine de plată) acestea nu au avut la bază operațiuni reale, cu scop economic, ci doar tranzacții

fictive al căror scop a fost acela de a diminua obligațiile de plată privind atât T.V.A., cât și impozitul pe profit.

Concluzionând, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.11 alin.(1) ale aceluiași act normativ, și având în vedere constatările comisarilor Gărzii Financiare, organele de inspecție fiscală au stabilit faptul că societatea nu are drept de deducere asupra taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei, taxa aferentă unor tranzacții fictive.

Organele de inspecție fiscală consemnează faptul că, așa cum s-a menționat în scris la semnarea Procesului verbal nr.x/26.01.2012, administratorul SC x SRL a dispus ca până la clarificarea litigiului cu privire la realitatea operațiunilor, să se procedeze la stornarea în luna decembrie 2011 a cheltuielilor menționate, dar și a taxei pe valoarea adăugată aferentă. Această decizie s-a reflectat în contabilitate în luna decembrie 2012 în baza notei contabile:

$473 = 628 \quad / \quad x \text{ lei cu suma înregistrată inițial pe cheltuieli}$
 $4428 = 4426 \quad / \quad x \text{ lei cu TVA dedusă}$

Organele de inspecție fiscală precizează că, deși prin nota contabilă menționată societatea a anulat TVA dedusă inițial, din punct de vedere fiscal, bugetul statului a fost afectat ca urmare a nedeclarării prin Decontul de TVA a acestei regularizări. În aceste condiții, calculul accesoriilor datorate s-a efectuat până la data de 25.04.2012, data finalizării inspecției fiscale.

- în luna octombrie 2011 în baza facturii nr.x/20.09.2011, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea a înregistrat cheltuieli cu servicii, reprezentând săpături manuale executate în x, în sumă de x lei și TVA deductibilă în sumă de x lei. Totodată, organele de inspecție fiscală precizează că, factura menționată a fost emisă de către SC x SRL x și a făcut obiectul constatărilor comisarilor Gărzii Financiare. Organele de inspecție fiscală menționează că, așa cum rezultă din conținutul Procesul verbal nr.x/26.01.2012, încheiat de comisarii Gărzii Financiare au existat elemente ce au condus la concluzia că operațiunile menționate au fost fictive. După cum rezultă din conținutul Procesului verbal nr.x/26.01.2012 încheiat de comisarii Gărzii Financiare au fost luate declarații atât de la diriginții de șantier, cât și de la primarii comunei x și x (localitățile în care au fost realizate investițiile ce au legătură cu facturile sus menționate), iar potrivit acestora nu se cunoștea faptul că altă societate decât SC x SRL ar fi participat la realizarea lucrărilor.

Mai mult, organele de inspecție fiscală arată că, în cuprinsul Procesului verbal nr.x/26.01.2012 încheiat de comisarii Gărzii Financiare se face precizarea că, administratorul SC x SRL a recunoscut faptul că săpăturile manuale facturate către SC x SRL nu au fost executate de firma sa (SC PUBLIART SRL), dar și faptul că, contractul din data de 01.10.2010 a fost în realitate întocmit în luna septembrie 2011. De asemenea, menționează că, mergând mai departe, comisarii Gărzii Financiare au constatat faptul că în evidența ITM Timiș, SC x SRL nu figurează ca având angajați și prin urmare nu putea presta serviciile facturate.

În evidența contabilă a SC x SRL s-a constatat faptul că, acoperirea veniturilor înregistrate din facturile emise către SC x SRL s-a realizat prin înregistrarea pe cheltuieli a unui număr de 3 facturi, care însă nu au fost emise de cei doi presupuși prestatori de servicii, care de altfel nici ei nu aveau angajați.

Organele de inspecție fiscală precizează că, în aceste condiții, comisarii Gărzii Financiare și-au finalizat cercetările și au ajuns la concluzia că serviciile de săpături manuale înregistrate pe cheltuieli în evidența SC x SRL sunt operațiuni fictive care au generat majorarea ilegală a cheltuielilor, dar și diminuarea obligației de plată a TVA.

Având în vedere cele menționate, organele de inspecție fiscală precizează că, deși între societățile implicate au circulat documente (contracte, facturi, ordine de plată) acestea nu au avut la bază operațiuni reale, cu scop economic, ci doar tranzacții fictive al căror scop a fost acela de a diminua obligațiile de plată privind atât TVA, cât și impozitul pe profit.

Concluzionând, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.11 alin.(11) ale aceluiași act normativ, și având în vedere constatările comisariilor Gărzii Financiare, au constatat că societatea nu are drept de deducere asupra taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei, taxa aferentă unor tranzacții fictive.

Organele de inspecție fiscală au consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr.x/27.04.2012 faptul că, așa cum a menționat în scris la semnarea Procesului verbal nr.120185/26.01.2012, administratorul SC x SRL a dispus ca până la clarificarea litigiului cu privire la realitatea operațiunilor, să se procedeze la stornarea în luna decembrie 2011 a cheltuielilor menționate și a taxei pe valoarea adăugată aferentă. Această decizie s-a reflectat în contabilitate în luna decembrie 2011, în baza notei contabile:

$473 = 628 \quad / \quad x \text{ lei cu suma înregistrată inițial pe cheltuieli}$

$4428 = 4426 \quad / \quad x \text{ lei cu TVA dedusă}$

Organele de inspecție fiscală precizează că deși prin nota contabilă societatea a anulat TVA dedusă inițial, din punct de vedere fiscal, bugetul statului a fost afectat ca urmare a nedeclarării prin Decontul de TVA a acestei regularizări, fapt pentru care calculul accesoriilor s-au efectuat până la data de 25.04.2012, data finalizării inspecției.

De asemenea, organele de inspecție fiscală consemnează faptul că ,chiar dacă în urma Procesului verbal nr.x/26.01.2012, societatea a achitat (chitanța nr.x/03.02.2012) prejudiciul în sumă totală de x lei stabilit de comisarii Gărzii Financiare, ca urmare a nedeclarării acestei sume ca debit, dar și ca urmare a faptului că înregistra și alte obligații restante în contul TVA (așa cum rezultă din fișa pe plătitor emisă de A.F.P. în data de 02.03.2012), plata efectuată a fost dirijată către aceste restante funcție de vechimea lor. Astfel, în aceste condiții, pentru diferențele constatate, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii până la data de 25.04.2012, data finalizării inspecției.

În ceea ce privește colectarea taxei pe valoarea adăugată, în perioada verificată s-au constatat următoarele deficiențe:

- organele de inspecție fiscală au constatat că, există o serie de facturi emise dar contabilizate cu întârziere (dintr-o lună în alta sau chiar mai târziu), iar acest fapt, având în vedere că societatea este plătitoare lunară de TVA, are implicații asupra obligației de plată privind TVA.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat nerespectarea prevederilor art.134¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora faptul generator al TVA intervine la data prestării serviciilor emiterea situației de lucrări, iar potrivit art.134² alin.(1) coroborate cu cele ale art.134 alin.(2) și alin.(3), societatea avea obligația plății taxei pe valoarea adăugată aferente acestor facturi la data emiterii lor. Astfel, organele de inspecție fiscală pentru nedeclararea și neachitarea în termen a TVA aferentă facturilor emise au calculat accesorii, după cum urmează:

- pentru factura nr.x/21.08.2009 contabilizată în luna septembrie 2010 și care conține o taxă pe valoarea adăugată în sumă de x lei:

$x \text{ lei} \times 30 \text{ zile} \times 0,1\% = x \text{ lei}$

- pentru factura nr.x/31.05.2010 contabilizată în luna iunie 2010 și care conține o taxă pe valoarea adăugată în sumă de x lei:

$x \text{ lei} \times 5 \text{ zile} \times 0,1 \% = x \text{ lei}$

$x \text{ lei} \times 25 \text{ zile} \times 0,05 \% = x \text{ lei}$

- pentru situațiile de lucrări executate pentru Primăria x în luna noiembrie 2010 și facturate în luna decembrie 2010 în baza facturilor nr.x și nr.x/04.12.2010 și care conține o taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei:

$x \text{ lei} \times 31 \text{ zile} \times 0,04 \% = x \text{ lei}$

- pentru situațiile de lucrări executate pentru Primăria x în luna mai 2011 și facturate în luna iunie 2011 în baza facturilor nr.x și nr.x/02.06.2011 și care conține o taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei:

$x \text{ lei} \times 31 \text{ zile} \times 0,04 \% = x \text{ lei}$

Prin urmare, au fost calculate majorări de întârzieri în sumă totală de x lei.

- în cursul anului 2011, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea a încasat de la SC x SRL avansuri în sumă totală de x lei (anexa nr.2) pentru care, în conformitate cu prevederile art.134² alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, avea obligația colectării TVA în sumă de x lei.

Organele de inspecție fiscală precizează că suma de x lei reprezintă obligație datorată la data de 31.12.2011, dată până la care s-a efectuat inspecția fiscală. Așa cum rezultă din fișa clientului (anexa nr.2), facturarea avansurilor menționate s-a efectuat în luna februarie 2012, lună în care s-a efectuat colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală consemnează că, în momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a finalizării verificării, societatea urmează să corecteze taxa care a fost declarată ulterior inspecției.

Având în vedere cele menționate, organele de inspecție fiscală precizează că, pentru diferențele constatate și pentru care calculul accesoriilor nu se regăsește în cuprinsul raportului, acesta se regăsește în anexa nr.3.

Organele de inspecție fiscală precizează că calculul debitului suplimentar s-a efectuat prin recalcularea debitelor declarate de societate cu sumele pentru care au fost constatate deficiențe.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală precizează că, în urma controlului rezultă următoarea situație:

- diferențe TVA - x lei
- majorări de întârziere - x lei
- penalități de întârziere - x lei

B. Impozit pe profit.

Din verificarea prin sondaj a modului de înregistrare și preluare în balanțele de verificare a documentelor puse la dispoziție de societate, dar și de comisarii Gărzii Financiare, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele aspecte:

În anul fiscal 2009.

Cu privire la înregistrarea contabilă și deductibilitatea fiscală a cheltuielilor, organele de inspecție fiscală nu au constatat deficiențe care să genereze modificarea rezultatului fiscal.

Cu privire la înregistrarea contabilă și impozitarea veniturilor, organele de inspecție fiscală nu au constatat deficiențe care să genereze denaturarea rezultatului

fiscal al exercițiului financiar 2009, deși în luna septembrie 2009 societatea înregistrează cu întârziere venituri în sumă de x lei, în baza facturii nr.x emisă în 21.08.2009, având în vedere că este vorba despre același trimestru, obligația privind impozitul pe profit nu a fost denaturată.

În anul fiscal 2010.

Cu privire la înregistrarea contabilă și deductibilitatea fiscală a cheltuielilor, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe:

În trimestrul III 2010, organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna septembrie 2010 în baza facturii nr.x5/30.09.2010 societatea a înregistrat cheltuieli cu servicii în sumă de x lei, deși factura era emisă pe numele altei persoane juridice. Având în vedere că factura sus menționată nu este emisă pe numele SC x SRL, organele de inspecție fiscală precizează că aceasta nu reprezintă document justificativ pentru înregistrarea cheltuielilor în sumă de x lei, iar potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal.

Având în vedere cele menționate, organele de inspecție fiscală au constatat că, înregistrarea pe cheltuieli a sumei de x lei, a generat diminuarea impozitului pe profit cu suma de x lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că, în trimestrul III 2010, societatea a înregistrat cheltuieli cu amenzi, dobânzi și penalități datorate autorităților publice, în sumă totală de x lei, sumă care potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare este nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit.

Având în vedere că, societatea a omis evidențierea acestor cheltuieli ca nedeductibile fiscal, organele de inspecție fiscală au constatat că a fost diminuată obligația privind impozitul pe profit cu suma de x lei.

Urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală precizează că, la data de 30.09.2010, societatea datorează un debit suplimentar în sumă de x lei, pentru neachitarea căruia au fost calculate majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

În trimestrul IV 2010, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea a înregistrat cheltuieli cu amenzi, dobânzi și penalități datorate autorităților publice, în sumă totală de x lei, sumă care potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare este nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit. Având în vedere că, societatea a omis evidențierea acestor cheltuieli ca nedeductibil fiscal, a fost diminuată obligația privind impozitul pe profit cu suma de x lei.

Concluzionând, organele de inspecție fiscală au stabilit că, la data de 31.12.2010, societatea datorează un debit suplimentar reprezentând impozit pe profit în sumă de x lei, pentru neachitarea căruia au fost calculate majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

Cu privire la înregistrarea contabilă și impozitarea veniturilor, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea înregistrează în principal venituri din servicii de construcții montaj și nu s-a constatat deficiențe care să genereze denaturarea rezultatului fiscal al exercițiului financiar 2010.

Totodată, organele de inspecție fiscală precizează faptul că, așa cum s-a prezentat la capitolul TVA, au fost constatate situații de lucrări care au fost facturate cu întârziere (dintr-o lună în alta), însă facturarea s-a realizat în același trimestru în care s-au emis situațiile de lucrări, din punct de vedere al impozitului pe profit această deficiență nu a avut efect fiscal.

În anul fiscal 2011

Cu privire la înregistrarea contabilă și deductibilitatea fiscală a cheltuielilor, organele de inspecție fiscală au constatat că, cea mai mare parte a cheltuielilor înregistrate o reprezintă cheltuielile materiale, precum și cele de natură salarială, financiară (dobânzi aferente contractelor de leasing, dar și creditelor pe termen scurt) și cele cu amortizarea mijloacelor fixe aflate în patrimoniu.

Urmare a analizării deductibilității cheltuielilor înregistrate în contabilitate și având în vedere constatările comisariilor Gărzii Financiare, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe:

În trimestrul III 2011

Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna iulie 2011, în baza facturilor nr.x/06.07.2011, nr.x/14.07.2011 și nr.x/18.07.2011, societatea a înregistrat cheltuieli cu servicii în sumă totală de x lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală precizează că, facturile menționate au fost emise de către SC x SRL x și au făcut obiectul constatărilor comisariilor Gărzii Financiare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în baza facturii nr.x/18.07.2011 au fost înregistrate cheltuieli cu servicii de consultanță, în sumă de x lei. La baza acestor servicii, așa cum rezultă și din Procesul verbal nr.x/26.01.2012, încheiat de comisarii Gărzii Financiare, societatea nu a putut prezenta decât contractul de consultanță încheiat în data de 01.07.2010; deși serviciile au fost achitate prin virament bancar, societatea nu a prezentat nicio situație de lucrare, raport de lucru, studiu de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, nu a făcut dovada că aceste servicii au fost efectiv prestate și nici că ar fi fost necesare activității desfășurate.

Astfel, potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.48 din H.G. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, organele de inspecție fiscală au considerat că suma de x lei este cheltuială nedeductibilă fiscal.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că, în baza facturilor nr.x/06.07.2011 și nr.x/14.07.2011 au fost înregistrate cheltuieli în sumă totală de x lei reprezentând săpături manuale executate în x și x.

Organele de inspecție fiscală consemnează în Raportul de inspecție fiscală nr.x/27.04.2012 faptul că, așa cum rezultă din constatările comisariilor Gărzii Financiare au existat elemente ce au condus la concluzia că operațiunile menționate au fost fictive. Astfel, deși factura nr.x/06.07.2011 a fost emisă pentru lucrări executate în luna iulie, s-a constatat că în fapt recepția obiectivului de investiții se realizase în data de 03.06.2011.

De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează că, din conținutul Procesului verbal nr.x/26.01.2012 încheiat de comisarii Gărzii Financiare au fost luate declarații atât de la diriginții de șantier, cât și de la primarii comunei xși x(localitățile în care au fost realizate investițiile ce au legătură cu facturile sus menționate), iar potrivit acestora nu se cunoștea faptul că altă societate decât SC x SRL ar fi participat la realizarea lucrărilor. Mai mult, organele de inspecție fiscală arată că, din cuprinsul Procesului verbal nr.x/26.01.2012 încheiat de comisarii Gărzii Financiare se face

precizarea că săpăturile manuale facturate către SC x SRL nu au fost executate de firma sa (SC x SRL), dar și faptul că, contractul din data de 01.10.2010 a fost în realitate întocmit în luna septembrie 2011. Mergând mai departe, comisarii Gărzii Financiare au constatat că în evidența ITM Timiș, SC xSRL nu figurează ca având angajați și prin urmare nu putea presta serviciile facturate.

Totodată, organele de inspecție fiscală consemnează faptul că, mergând mai departe, comisarii Gărzii Financiare au constatat că, în evidența contabilă a SC x SRL acoperirea veniturilor înregistrate din facturile emise către SC x SRL s-a realizat prin înregistrarea pe cheltuieli a unui număr de 3 facturi, care însă nu au emise de cei doi presupuși prestatori de servicii, care de altfel nici ei nu aveau angajați. În aceste condiții, comisarii Gărzii Financiare și-au finalizat cercetările și au ajuns la concluzia că, serviciile de săpături manuale înregistrate pe cheltuieli în evidența SC x SRL sunt operațiuni fictive, care au generat majorarea ilegală a cheltuielilor, dar și diminuarea obligației de plată a taxei pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală precizează că, deși între societățile implicate au circulat documente (contracte, facturi, ordine de plată) acestea nu au avut la bază operațiuni reale, cu scop economic, ci doar tranzacții fictive al căror scop a fost acela de a diminua obligațiile de plată privind atât TVA, cât și impozitul pe profit.

Concluzionând organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile art.11 alin.(1) ale aceluiași act normativ, și având în vedere constatările comisarilor Gărzii Financiare, au constatat caracterul nedeductibil al cheltuielilor în sumă totală de x lei, înregistrate în contabilitatea SC x SRL în trimestrul III 2011.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală precizează că, profitul impozabil înregistrat de către societate la data de 30.09.2011 în sumă de x lei a fost recalculat la nivelul sumei de x lei, rezultând un impozit pe profit în sumă de x lei, cu x lei mai mare decât cel declarat de către societate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală consemnează că, așa cum a menționat la semnarea Procesului verbal nr.x/26.01.2012, administratorul SC x SRL a dispus că până la clarificarea litigiului cu privire la realitatea operațiunilor, să se procedeze la stornarea în luna decembrie 2011 a cheltuielilor menționate. Această decizie s-a reflectat în contabilitate în luna decembrie 2011, în baza notei contabile:

473 = 628 /x lei - cu suma înregistrată inițial pe cheltuieli
4428 = 4426 / x lei - cu TVA dedus

Organele de inspecție fiscală precizează că, în aceste condiții pentru diferența în sumă de x lei, calculul accesoriilor datorate s-a efectuat până la data de 25.01.2012, fiind stabilite majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

În trim. IV 2011

- în luna octombrie 2011 în baza facturii nr.x/20.09.2011, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea a înregistrat cheltuieli cu servicii reprezentând săpături manuale executate în x, în sumă de x lei.

De asemenea, precizează că, factura menționată a fost emisă de către SC x SRL Timișoara și a făcut obiectul constatărilor comisarilor Gărzii Financiare. Astfel, așa cum rezultă din conținutul Procesului Verbal nr.x/26.01.2012, încheiat de comisarii Gărzii Financiare, au existat elemente ce au condus la concluzia că operațiunile menționate au fost fictive.

Organele de inspecție fiscală precizează că, după cum rezultă din conținutul Procesului Verbal nr.x/26.01.2012, încheiat de comisarii Gărzii Financiare, au fost luate declarații atât de la diriginții de șantiere cât și de la primarii comunei x și x(localitățile în care au fost realizate investițiile ce au legătură cu facturile sus menționate), iar potrivit acestora nu se cunoștea faptul că altă societate decât SC x SRL ar fi participat la realizarea lucrărilor. Mai mult, aceștea precizează că, în cuprinsul Procesului verbal nr.x/26.01.2012 încheiat de comisarii Gărzii Financiare se face mențiunea că administratorul SC xSRL a recunoscut faptul că săpăturile manuale facturate către SC x SRL nu au fost executate de firma sa (SC xSRL), dar și faptul că, contractul din data de 01.10.2010 a fost în realitate întocmit în luna septembrie 2011.

De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează faptul că, comisarii Gărzii Financiare au constatat faptul că în evidența ITM Timiș, SC x SRL nu figurează ca având angajați și prin urmare nu putea presta serviciile facturate. În evidența contabilă a SC x SRL s-a constatat faptul că, acoperirea veniturilor înregistrate din facturile emise către SC x SRL s-a realizat prin înregistrarea pe cheltuieli a unui număr de 3 facturi, care însă nu au fost emise de cei doi presupuși prestatori de servicii, care dealtfel nici ei nu aveau angajați.

Astfel, organele de inspecție fiscală precizează că, în aceste condiții, comisarii Gărzii Financiare și-au finalizat cercetările și au ajuns la concluzia că serviciile de săpături manuale înregistrate pe cheltuieli în evidența SC x SRL sunt operațiuni fictive care au generat majorarea ilegală a cheltuielilor, dar și diminuarea obligației de plată a TVA.

Având în vedere cele menționate, organele de inspecție fiscală precizează că, deși între societățile implicate au circulat documente (contracte, facturi, ordine de plată), acestea nu au avut la bază operațiuni reale, cu scop economic, ci doar tranzacții fictive, al căror scop a fost acela de a diminua obligațiile de plată privind atât TVA, cât și impozitul de impozitul pe profit.

Concluzionând, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările, coroborat cu prevederile art.11 alin.(1) ale aceluiași act normativ, și având în vedere constatările comisariilor Gărzii Financiare, organele de inspecție fiscală au constatat caracterul nedeductibil al cheltuielilor în sumă de x lei, înregistrate în contabilitatea SC x SRL în luna octombrie 2011. Așa cum a menționat în scris la semnarea Procesului verbal nr.x/26.01.2012, administratorul SC x SRL a dispus că până la clarificarea litigiului cu privire la realitatea operațiunilor, să se procedeze la stornarea în luna decembrie 2011 a cheltuielilor menționate. Această decizie s-a reflectat în evidența contabilă a societății în luna decembrie 2011, în baza următoarelor înregistrări:

473 = 628 / x lei - cu suma înregistrată inițial pe cheltuieli
4428 = 4426 / x lei - cu TVA dedus

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală precizează că s-a impus recalcularea profitului impozabil aferent trim. IV 2011, deoarece cheltuiala înregistrată în luna octombrie 2011 a fost stornată la data de 31.12.2011.

Totodată, organele de inspecție fiscală precizează că în conformitate cu prevederile art.34 alin.(10) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal aplicabil la data de 31.12.2011, pentru trim.IV 2010, societatea avea obligația declarării și achitării la data de 25.01.2012 a unui impozit pe profit echivalent cu cel datorat la nivelul trimestrului III 2011.

De asemenea, organele de inspecție fiscală consemnează că, așa cum s-a prezentat la modul de calcul al impozitului pe profit aferent trimestrului III, a rezultat o

diferență de impozit pe profit în sumă de x lei. Astfel, organele de inspecție fiscală arată că, potrivit prevederilor sus menționate, până la definitivarea exercițiului 2011, respectiv până la data de 23.03.2012 (data depunerii declarației 101 privind impozitul pe profit), societatea avea obligația declarării și achitării inclusiv a sumei de x lei. În aceste condiții, pentru suma de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

Cu privire la înregistrarea contabilă și impozitarea veniturilor, organele de inspecție fiscală nu au constatat deficiențe care să genereze denaturarea rezultatului fiscal al exercițiului financiar.

Organele de inspecție fiscală precizează faptul că așa cum s-a prezentat la capitolul TVA au fost constatate situații de lucrări care au fost facturate cu întârziere (dintr-o lună în alta), însă având în vedere că facturarea s-a realizat în același trimestru în care s-a emis situațiile de lucrări din punct de vedere al impozitului pe profit, această deficiență nu a avut efect fiscal.

Având în vedere cele menționate, organele de inspecție fiscală consemnează faptul că în urma controlului a rezultat următoare situație în contul obligațiilor privind impozitul pe profit:

- x lei reprezentând diferența de impozit pe profit;
- x lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Astfel, se reține că prin Decizia nr.x/29.06.2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin s-a dispus:

- suspendarea soluționării cauzei pentru suma totală de **x lei** reprezentând:
 - x lei - taxa pe valoarea adăugată;
 - x lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
 - x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
 - x lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
 - x lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/27.04.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x/27.04.2012, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.

- respingerea ca nemotivată a contestației formulată de x SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.x/27.04.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x/27.04.2012, pentru suma totală de **x lei** reprezentând :

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

Având în vedere că motivului care a determinat suspendarea nu mai subzistă, întrucât prin Rechizitoriul (extras) din data de 27.04.2012 emis de Parchetul de pe lângă Tribunalul Timiș în dosarul nr.x/P/2010 s-a dispus "Încetarea urmăririi penale și aplicarea unei sancțiuni cu caracter administrativ ce urmează a se înregistra în cazierul

judiciar, respectiv amenda în cuantum de 1.000 lei față de învinuitul x (...) pentru săvârșirea infracțiunii prev. de art.9 lit.c) din Legea nr.241/2005 cu aplic. art.41 alin.(2) C.p., având în vedere că sunt incidente dispozițiile art.10 alin.(1) teza 2 din Legea 241/2005”, organele de soluționare reiau procedura de soluționarea a contestației formulată de SC x SRL, potrivit art.214 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.x/27.04.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x x/27.04.2012, pentru suma totală de **x lei** reprezentând: taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de x lei, accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de x lei și accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar de plată în sumă de x lei.

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. În ceea ce privește suma totală de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă societatea contestatoare avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale nr.x/06.07.2011, nr.x/14.07.2011 și nr.x/20.09.2011, în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă că aceste servicii au fost efectiv prestate și că sunt destinate operațiunilor sale taxabile.

În fapt, prin adresa nr.x/31.01.2012, Garda Financiară Comisariatul General Secția Caraș-Severin au transmis către D.G.F.P. Caraș-Severin Procesul verbal de constatare nr.x/26.01.2012, în vederea determinării în întregime a obligațiilor de plată datorate bugetului de stat către SC x SRL.

Perioada verificată este 01.01.2009 - 31.12.2011

Taxa pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală în vederea determinării obligațiilor de plată privind TVA au avut în vedere documentele puse la dispoziție de către societate, dar și constatările comisarilor Gărzii Financiare.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea contestatoare în luna iulie 2011, deduce TVA aferentă facturilor fiscale: nr.x/06.07.2011 în sumă de x lei, nr.x/14.07.2011 în sumă de x lei, respectiv în luna octombrie 2011 TVA aferentă facturii nr.x/20.09.2011 în sumă de x lei, reprezentând săpături manuale executate în localitățile Padina x, x și x.

Organele de inspecție fiscală consemnează faptul că, așa cum rezultă din constatările Gărzii Financiare au existat elemente ce au condus la concluzia că operațiunile menționate au fost fictive. Astfel, deși factura nr.x/06.07.2011 a fost emisă pentru lucrări executate în luna iulie, s-a constatat că în fapt recepția obiectivului de investiții se realizase în 03.06.2011.

Totodată, organele de inspecție fiscală precizează că, așa cum rezultă din conținutul Procesului verbal nr.x/26.01.2012 încheiat de comisarii Gărzii Financiare, au fost luate declarații atât de la diriginții de șantier, cât și de la primarii comunei x și x (localitățile în care au fost realizate investițiile ce au legătură cu facturile sus

menționate), iar potrivit acestora nu se cunoștea faptul că altă societate decât SC x SRL ar fi participat la realizarea lucrărilor.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, în cuprinsul Procesului verbal nr.x/26.01.2012 încheiat de comisarii Gărzii Financiare se menționează că, administratorul SC xSRL a recunoscut faptul că săpăturile manuale facturate către SC x SRL nu au fost executate de firma sa (SC xSRL), dar și faptul că, contractul din data de 01.10.2010 a fost în realitate întocmit în luna septembrie 2011.

De asemenea, organele de inspecție fiscală precizează că, comisarii Gărzii Financiare au constatat că în evidența ITM Timiș, SC x SRL nu figurează ca având angajați și prin urmare nu putea presta serviciile facturate. În evidența contabilă SC x SRL s-a constatat faptul că acoperirea veniturilor înregistrate din facturile emise către SC x SRL s-a realizat prin înregistrarea pe cheltuieli a unui număr de 3 facturi care însă nu au fost emise de cei doi presupuși prestatori de servicii, care de altfel nici ei nu aveau angajați.

Astfel, în contextul celor de mai sus, organele de inspecție consemnează că, comisarii Gărzii Financiare și-au finalizat cercetările și au ajuns la concluzia că serviciile de săpături manuale înregistrate pe cheltuieli în evidența SC x SRL sunt operațiuni fictive care au generat majorarea ilegală a cheltuielilor, dar și diminuarea obligației de plată a TVA.

Având în vedere cele menționate, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, deși între societățile implicate au circulat documente (contracte, facturi, ordine de plată) acestea nu au avut la bază operațiuni reale, cu scop economic, ci doar tranzacții fictive al căror scop a fost acela de a diminua obligațiile de plată privind atât TVA, cât și impozitul pe profit.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.11 alin.(1) ale aceluiași act normativ, și având în vedere constatările comisarilor Gărzii Financiare, nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de 109.855 lei, taxa pe valoarea adăugată aferentă unor tranzacții fictive.

Organele de inspecție fiscală consemnează faptul că, așa cum a menționat în scris la semnarea Procesului verbal nr.x/26.01.2012, administratorul SC x SRL, a dispus ca până la clarificarea litigiului cu privire la realitatea operațiunilor, să se procedeze la stornarea în luna decembrie 2011 a cheltuielilor menționate, dar și a taxei pe valoarea adăugată aferentă. Această decizie s-a reflectat în evidența contabilă a societății în luna decembrie 2011, în baza următoarelor înregistrări:

$473 = 628 \quad / \quad x \text{ lei cu suma înregistrată inițial pe cheltuieli}$
 $4428 = 4426 \quad / \quad x \text{ lei cu TVA dedusă}$
 $473 = 628 \quad / \quad x \text{ lei cu suma înregistrată inițial pe cheltuieli}$
 $4428 = 4426 \quad / \quad x \text{ lei cu TVA dedusă}$

Organele de inspecție fiscală precizează că, deși prin înregistrările contabile mai sus menționate, societatea a anulat TVA dedusă inițial, din punct de vedere fiscal, bugetul statului a fost afectat ca urmare a nedeclarării prin Decontul de TVA a acestei regularizării.

De asemenea, organele de inspecție fiscală precizează că, deși în urma încheierii Procesului verbal nr.x/26.01.2012, societatea contestatoare a achitat cu chitanța nr.x/03.02.2012 prejudiciul în sumă totală de x lei stabilit de comisarii Gărzii Financiare, ca urmare a nedeclarării acestei sume ca debit, dar și datorită faptului că SC xSRL înregistra și alte obligații restante în contul TVA (așa cum rezultă din fișa pe plătitor

emisă de A.F.P. x în data de 02.03.2012), plata efectuată a fost dirijată către aceste restanțe funcție de vechimea lor.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii până la data de 25.04.2012, data finalizării inspecției fiscale.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art. 11

“(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Art. 145

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

a) operațiuni taxabile;”

Art. 146

“(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;”

Totodată, la art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(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. ”

Potrivit prevederilor legale sus menționate, se reține că, orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate și **pentru prestările de servicii care i-au fost prestate** sau urmează să-i fie prestate de o persoană impozabilă, dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, dacă fac dovada realității și necesității acestora pentru nevoile firmei.

În aceste condiții, exercitarea dreptului de deducere a TVA de către persoanele impozabile nu trebuie confundată cu justificarea acestui drept, organele de inspecție fiscală având dreptul de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective care să demonstreze că operațiunile au fost efectiv prestate și că sunt destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni impozabile care-i dau drept de deducere, deductibilitatea fiind condiționată de îndeplinirea cumulativă atât a condițiilor de fond cât și a celor de

formă pentru a dovedi că serviciile achiziționate au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile.

Astfel, simpla deținere unei facturi fiscale emise pe numele unei societăți comerciale, nu justifică dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceasta, atâta vreme cât nu se poate justifica că prestarea serviciilor consemnate în aceasta, în fapt și în drept s-a realizat.

Totodată, din textele de lege menționate mai sus se reține că taxa pe valoarea adăugată este deductibilă doar pentru operațiunile înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, care au la bază documente justificative, potrivit legii.

Prin urmare, se reține că legiuitorul a condiționat exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturile de achiziții care îndeplinesc calitatea de document justificativ, potrivit legii.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr.x/27.04.2012, se reține că, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei, aferentă facturilor fiscale nr.x/06.07.2011, nr.x/14.07.2011 și nr.x/20.09.2011 reprezentând săpături manuale executate în x, x și x, întrucât urmare controlului efectuat de Garda Financiară Caraș-Severin finalizat prin Procesului Verbal nr.x/26.01.2012, se precizează faptul că administratorul SC x SRL a recunoscut că săpăturile manuale facturate către SC x SRL nu au fost executate de firma sa, dar și faptul că contractul din data de 01.10.2010 a fost în realitate întocmit în luna septembrie 2011. Totodată, au constatat faptul că în evidența ITM Timiș, SC x SRL nu figurează cu angajați și prin urmare nu putea presta serviciile respective.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că deși între societățile implicate au circulat documente (contracte, facturi, ordine de plată) acestea nu au la bază operațiuni reale, cu scop economic, ci doar tranzacții fictive al căror scop a fost acela de a diminua obligațiile de plată.

În consecință, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în sumă de x lei, aferentă facturilor fiscale reprezentând servicii de săpături manuale emise de SC x SRL, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Referitor la argumentul contestatoarei potrivit căreia organele de inspecție fiscală nu au respectat prevederile art.94 din Codul de procedură fiscală, au inserat în cuprinsul raportului de inspecție fiscală constatările Gărzii Financiare, pe care nu demonstrează sub nici o formă că le-ar fi verificat, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, atât Decizia privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/27.04.2012, cât și Raportul de inspecție fiscală nr. x/27.04.2012 sunt fundamentate, atât din punct de vedere al stării de fapt, cât și din punct de vedere al prevederilor legale incidente pentru cauza, în speță.

Totodată, se reține că, verificarea s-a efectuat ca urmare adresei nr. x2/31.01.2012 emisă de Garda Financiară Comisariatul General Secția Caraș-Severin în vederea determinării în întregime a obligațiilor de plată datorate bugetului de stat, iar toate date și informațiile obținute de comisarii Gărzii Financiare (declarații luate de la diriginții de șantier, primarii din localitățile unde au fost executate săpăturile, administratorul SC x SRL), constituie mijloace de probă pentru determinarea stării de

fapt conform art.49, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult decât cele arătate mai sus, se reține că prin contestația formulată, contestatoarea nu argumentează și nu susține cu alte acte sau documente în plus față de cele în baza cărora s-a efectuat inspecția fiscală, care să conducă la modificarea stării fiscale prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr. x/27.04.2012 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. x/27.04.2012.

2. În ceea ce privește suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă societatea avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor reprezentând servicii de consultanță, în condițiile în care din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă că aceste servicii au fost efectiv prestate și că sunt destinate operațiunilor sale taxabile.

În fapt, societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă facturii fiscale nr.x/18.07.2011 emisă de SC x SRL reprezentând cheltuieli cu servicii de consultanță.

Organele de inspecție fiscală au consemnat faptul că la baza acestor servicii, așa cum rezultă din Procesul verbal nr.x/26.01.2012 încheiat de comisarii Gărzii Financiare, societatea nu a putut prezenta decât contractul de consultanță încheiat în data de 01.07.2010. Deși serviciile au fost achitate prin virament bancar, contestatoarea nu a prezentat nicio situație de lucrări, raport de lucru, studiu de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, societatea nu a justificat necesitatea serviciilor prestate, în scopul desfășurării activității și nici dacă au fost efectiv prestate.

Prin urmare organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

Organele de inspecție fiscală consemnează faptul că, așa cum s-a menționat în scris în Procesul verbal nr.x/26.01.2012, administratorul SC x SRL a dispus ca până la clarificarea litigiului cu privire la realitatea operațiunilor, să se procedeze la stornarea în luna decembrie 2011 a cheltuielilor menționate dar și a taxei pe valoarea adăugată aferentă. Această decizie s-a reflectat în contabilitate în luna decembrie 2012 în baza notelor contabile:

473 = 628 / x lei cu suma înregistrată inițial pe cheltuieli
4428 = 4426 / x lei cu TVA dedusă

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care prevede:

Art. 145

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

a) operațiuni taxabile;”

Având în vedere prevederile legale sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor/serviciilor care au fost livrate/prestate sau urmează să fie

livrate/prestate este deductibilă doar în situația în care bunurile sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Totodată, Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, la art. 6, precizează expres 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 orice operațiune economico-financiară care se efectuează trebuie consemnată în momentul în care a avut loc într-un document care va sta la baza înregistrărilor în contabilitate și care dobândește calitatea de document justificativ. Totodată, persoanele care le-au întocmit, vizat, aprobat și înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

Prin urmare, se reține că legiuitorul a condiționat exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturile de achiziții care îndeplinesc calitatea de document justificativ, potrivit legii.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii fiscale nr.x/18.07.2011 emisă de SC x SRL reprezentând „prestări servicii conform Contract nr.1/2010”, al cărui obiect îl reprezintă „Consultanță la încheierea contractelor de orice fel.”, deoarece nu a prezentat documente din care să rezulte că serviciile au fost efectiv prestate, respectiv studiu de fezabilitate, alte documente din care să rezulte cuantificarea acestor servicii, elemente care ar fi necesare pentru justa comensurare a serviciilor prestate, puncte de vedere sau orice alte materiale sau documente cu caracter specific activității de consiliere.

În speță fiind vorba de servicii de consultanță, societatea avea posibilitatea de a prezenta în justificare situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, din care să rezulte că serviciile de consultanță achiziționate sunt în conformitate cu contractul de consultanță.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și faptul că societatea contestatoare nici prin contestația formulată nu depune documente justificative, care să combată constatarea organelor de inspecție fiscală, iar prin argumentele aduse nu schimbă situația de fapt constatată, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

Referitor la accesoriile în sumă totală de x lei aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că, prin Decizia de soluționare a contestației nr.x/29.06.2012 s-a dispus suspendarea majorărilor de întârziere în sumă totală de x lei, întrucât din documentele anexate la dosarul cauzei nu s-a putut face o delimitare între accesoriile

aferente TVA pentru s-a pronunțat soluția de suspendare și cele pentru care s-a pronunțat soluția de respingere, iar prin prezenta decizie de soluționare s-a respins contestația ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, respectiv în sumă de x lei, conform principiului de drept accesoriul urmează principalului, se va **respinge contestația ca neîntemeiată și pentru suma de x lei**, reprezentând:

- x lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

3. Referitor la suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit și x lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,

cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș - Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au calculat majorările de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit ca urmare a neacceptării la deducere a cheltuielilor reprezentând săpături manuale, respectiv servicii de consultanță.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acceptat ca și deductibile cheltuielile înregistrate în luna iulie 2011, în sumă de x lei aferente facturilor nr.x/06.07.2011, nr.x/14.07.2011 reprezentând săpături manuale și facturi nr.x/18.07.2011 reprezentând serviciile de consultanță, respectiv înregistrate în luna octombrie în sumă de x lei, aferente facturii nr.x/20.09.2011, întrucât societatea nu a făcut dovada că aceste servicii au fost efectiv prestate și nici nu au fost efectuate în folosul operațiunilor sale taxabile, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din H.G. nr.44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, profitul impozabil înregistrat de către societate la data de 30.09.2011 în sumă de x lei a fost recalculat la nivelul sumei de x lei, rezultând un impozit pe profit în sumă de x lei, cu x lei mai mare decât cel declarat de societate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că, așa cum rezultă și din Procesul verbal nr.x/26.01.2012 încheiat de comisarii Gărzii Financiare Caraș-Severin, administratorul SC x SRL a dispus că până la clarificarea litigiului cu privire la realitatea operațiunilor, să se procedeze la stornarea cheltuielilor menționate.

Pentru diferența de impozit pe profit în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat până la data de 25.01.2012, majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că, în conformitate cu prevederile art.34 alin.(10) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal aplicabil la data de 31.12.2011, pentru trim.IV 2011, societatea contestatoare avea obligația declarării și achitării la data de 25.01.2012 a unui impozit pe profit echivalent cu cel datorat la nivelul trimestrul III 2011, respectiv în sumă de x lei.

Potrivit prevederilor sus menționate, până la definitivarea exercițiului 2011, respectiv până la data de 23.03.2012 (data depunerii declarației 101 privind impozitul pe profit), organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea avea obligația declarării și achitării inclusiv a sumei de x lei, motiv pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

În drept, potrivit Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

Art. 34

(1) Plata impozitului se face astfel:

b) contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la lit. a), au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul, dacă în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2012, acești contribuabili urmează să aplice sistemul plăților anticipate prevăzut pentru contribuabilii menționați la lit. a)**).

[...]

(10) Contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. b) plătesc pentru ultimul trimestru o sumă egală cu impozitul calculat și evidențiat pentru trimestrul III al aceluiași an fiscal, urmând ca plata finală a impozitului pe profit pentru anul fiscal să se facă până la termenul de depunere a declarației privind impozitul pe profit prevăzut la art.35 alin.(1).

De asemenea, potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art.119

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

Art.120

Dobânzi

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

Art. 120¹

Penalități de întârziere

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

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

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

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

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Potrivit prevederile legale sus menționate, se reține faptul că, contribuabilii au obligația de a declara și plăti impozitul pe profit trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare perioadei pentru care se datorează.

Totodată, se reține că pentru neplata la termen a obligațiilor fiscale se datorează majorări/dobânzi și penalități de întârziere începând cu ziua următoare scadenței obligației datorate și până la data stingerii acesteia.

În cazul în speță, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit că, cheltuielile cu serviciile de consultanță și săpături manuale executate în Padina Matei nu

sunt deductibile fiscal, întrucât contestatoarea nu a prezentat documente care să facă dovada utilizării acestuia în scopul obținerii de venituri impozabile, rezultând o diferență de impozit pe profit pentru trim.III și trim.IV 2011 în sumă de x lei.

De asemenea, se reține că organele de inspecție fiscală au calculat pentru neachitarea la scadență a diferenței de impozit pe profit pentru trim.III 2011 în sumă totală de x lei, majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, respectiv pentru trim.IV 2011 majorări de întârziere în sumă de .x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

Având în vedere cele prezentate, se reține că, organele de inspecție în mod legal și corect majorări de întârziere în sumă totală de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, aferente diferenței de impozit pe profit, fapt pentru care contestația pentru acest capăt de cerere va fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei de soluționare și în temeiul art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.11.1 lit.a) din Ordinul nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC x SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/27.04.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x x27.04.2012 pentru suma totală de **x lei** reprezentând:

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

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor de atac administrative și poate fi atacată la Tribunalul Caraș-Severin, în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,