



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice Timișoara  
Serviciul de Soluționare a Contestățiilor**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B  
300081, Timișoara  
Tel: +0256 499 334  
Fax: +0256 499 335  
E-mail: [info.adm@dgfptm.ro](mailto:info.adm@dgfptm.ro)  
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

### **D E C I Z I A nr. 107/2015**

privind modul de soluționare a contestației formulată de SC X SRL înregistrată la AJFP Hunedoara (fosta DGFP Hunedoara) sub nr....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de AJFP Hunedoara, prin adresa nr...., asupra reluării procedurii administrative de soluționare a contestației formulată de SC X SRL, cu sediul în Petrosani, ..., județul Hunedoara, CUI ..., împotriva Deciziei de impunere nr...., emisă de AJFP Hunedoara-Inspectie Fiscală, privind suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit;
- ... lei – accesorii aferente;
- ...lei - TVA;
- ...17 lei - majorări de întârziere;
- ... lei - penalități de întârziere.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Prin Încheierea penală nr...., definitivă, dată în Dosarul penal nr.... privind pe numitul ..., în calitate de administrator al SC X SRL, Tribunalul Hunedoara respinge plângerea formulată de DGRFP Timișoara împotriva Ordonanței de clasare din data de ... emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara în dosarul nr.....

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Prin contestația formulată petentul susține următoarele:**

Organele de inspectie fiscală au efectuat, în perioada ..., inspectia fiscală la societatea noastră.

**I.Aspecte de ordin procedural**

1.În ceea ce privește rolul activ al organelor fiscale, așa cum este acesta definit la art.7 din OG 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, se consideră că organele fiscale, dacă ar fi examinate în mod obiectiv întreaga stare de fapt, nu ar fi anulat forța probantă a documentelor justificative și evidentelor

contabile, așa cum aceasta este definită la art.64 din OG 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare:

Potrivit prevederilor art .65 din același act normativ, sarcina probei, în dovedirea situației de fapt fiscale, revine contribuabilului, iar organul fiscal este obligat să-și motiveze decizia de impunere pe baza de probe sau constatări proprii.

În susținerea afirmațiilor de mai sus se arată următoarele:

- la pag.... din raportul de inspecție fiscală contestat, se face vorbire despre procesul verbal nr.... încheiat de organe de inspecție fiscală din cadrul DGFP Hunedoara. Acest proces verbal se referă la controlul încrucișat efectuat la SC ... SRL în relația comercială cu SC ... SRL ... și nicidecum la relația SC ... SRL cu SC X SRL

- La pag.... din raportul de inspecție fiscală contestat, se face vorbire despre procesul verbal nr.... încheiat de organe de control din cadrul DGFP Timis, la SC ... SRL, ori acest proces verbal se referă la controlul încrucișat efectuat în legătură cu relația comercială a SC ... SRL cu ... SRL ,ca și a relațiilor comerciale dintre SC ... SRL și SC ... SRL Deva, fără a avea însă vreo legătură cu SC X SRL.

- în ce privește relația SC ... SRL cu SC ... SRL se arată că, la acesta din urmă, DGFP Mehedinți a comunicat către Garda Financiară Secția județeană Mehedinți duplicatul declarației 394, întocmită de SC ... SRL, document din care reiese faptul că acesta a declarat livrări de bunuri/prestări de servicii către SC ... SRL, în sumă de ... lei (baza impozabilă) și TVA aferent în sumă de ...lei. În același timp, organele Garzii Financiare Mehedinți, au comunicat și:

- fișa clientului SC ... SRL, întocmită de SC ... SRL, document în care sunt înregistrate, rulaje totale, în sumă de ... lei.

- jurnal pentru livrări taxabile de bunuri și servicii, în țară.

La aceeși societate, ... SRL, a fost încheiat de către DGFP Timis, Activitatea de Inspecție Fiscală, procesul verbal nr...., comunicat la DGFP Hunedoara și înregistrat la acesta sub nr...., proces verbal în care se confirmă că, SC ... SRL este în funcțiune, nu este în evidență ca inactivă/reactivată.

- Referitor la relația SC ... SRL cu SC ... SRL , din anexele la procesul verbal nr.... . încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Hunedoara, rezultă că, în perioada ianuarie 2010- martie 2010, SC ... SRL a facturat către SC ... SRL, servicii de închiriat wolla în valoare totală ... lei.

- Cu privire la relația SC ... SRL cu SC ... SRL Turda, în același proces verbal, s-a reținut că, aceasta din urmă a facturat către SC ... SRL, servicii de închiriat wolla în valoare totală de ... lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală, ar fi trebuit ca înainte de a afirma că, în timpul inspecției fiscale nu au fost prezentate documente justificative în susținerea prestațiilor efectuate de SC ... SRL către SC X SRL, să efectueze un control încrucișat la acesta.

Mai mult decât atât, nu există vreo prevedere legală, prin care, beneficiarul unei prestații să fie obligat să ceară prestatorului documente de proprietate asupra utilajelor, mijloacelor de transport, obiectelor de inventar precum și a materiilor

prime si a materialelor folosite pentru efectuarea prestatiiilor evidentiata in situatiile de plata (acceptate la plata de catre beneficiar). Simplul fapt ca prestatorul nu detine in patrimoniul active immobilizate nu poate conduce in mod automat la concluzia ca, prestatiiile nu au fost efectuate.

2. In ceea ce priveste provenienta unor materiale, furnizate de catre SC ... SRL, se anexeaza prezentei contestatii, Contractul de vanzare-cumparare nr...., incheiat intre SC ... SRL, in calitate de vanzatoare si SC ... SRL, in calitate de cumparator, contract ce are ca obiect cantitatea de ... mc monobalast din iazul decantor/acumulator.

Intre SC ... SRL, in calitate de proprietar si SC ... SRL, in calitate de custode, s-a incheiat la data de ..., procesul verbal de custodie a cantitatii de ...mc monobalast, din care, prin adresa nr...., SC ... SRL a solicitat custodelui sa livreze cantitatea de ... mc, catre SC X SRL.

3. In acelasi timp, se depun in probatiune si facturile emise de SC ... SRL catre SC ... SRL Deva, documente prin care se justifica realitatea prestatiiilor efectuate pentru SC X SRL de catre acesta din urma, respectiv factura:

- nr.... - inchiriere wolla tip Volvo;
- nr.... - inchiriere wolla tip Volvo;
- nr.... - transport si sorturi;
- nr.... - transport si sorturi;
- nr.... - inchiriat autobasculanta;
- nr.... - inchiriat autobasculanta;
- nr.... - transport si sorturi.

4. Intreaga constructie a raportului de inspectie fiscala, porneste de la unele asa zise neregularitati, care ar fi fost constatate la SC ... SRL, inasa asa zisa constatare a acestora, nu a fost probata in niciun fel, in conditiile in care, procesul verbal nr...., nu vizeaza in niciun fel relatiile SC X SRL cu SC ... SRL. Mai mult decat atat, toate documentele financiar-contabile ale SC ... SRL, au fost preluate si s-au aflat la organele fiscale din cadrul DGFP Hunedoara, ori in aceste conditii inspectorii fiscali aveau posibilitatea sa verifice achizitiile efectuate de SC ...SRL si de la alte societati decat cele indicate la pag.5 din raportul de inspectie fiscala contestat.

## II.Referitor la TVA

Prin raportul de inspectie fiscala contestat, a fost stabilit TVA suplimentara in suma de ... lei, aferenta serviciilor si bunurilor facturate de catre SC ... SRL.

Toate bunurile si serviciile sus mentionate, au fost utilizate de societatea petenta in vederea realizarii de operatiuni taxabile, respectiv la urmatoarele lucrari:

- canalizarea apelor menajere ... si refacere drum acces, lucrari executate in baza Contractului de lucrari nr...., incheiat intre SC X SRL si Consiliul Local al orasului ... Pretul initial al lucrarilor contractate a fost de ... lei, din care TVA ... lei.

Pentru toate lucrarile executate, in perioada ..., societatea noastra a emis facturi catre Primaria oras ..., in suma de ...lei, inclusiv TVA.

In dovedirea realitatii celor sustinute , se depune pentru lucrarile in cauza, un dosar ce contine un nr. de ...file, care se refera in principal la adrese ale Primariei orasului ... prin care aceasta solicita refacerea traseului afectat in urma unor sapaturi, centralizatorul productiei realizate si decontate, facturi si borderouri de productie realizata, procese verbale de receptie la terminarea lucrarilor, procese verbale pentru verificarea calitatii lucrarilor, liste cu cantitatile de lucrari, borderou note lucrari suplimentare, centralizator financiar al obiectelor si al categoriilor de lucrari.

- Lucrari executate in vederea aducerii carosabilului la starea initiala, cat si realizare alimentare cu apa, canalizare pluviala si menajera in coloniile din Municipiul ..., dosar ce contine un nr. de ...file, care se refera in principal la categorii de lucrari executate in vederea aducerii carosabilului la starea initiala, centralizatorul cheltuielilor pe categorii de lucrari, lista cu cantitatile de lucrari si consumurile de resurse materiale.

- Realizare alimentare cu apa, canalizare pluviala si menajera in coloniile din Municipiul ..., lucrari executate in baza Contractului de lucrari nr.... din ..., incheiat intre SC X SRL si Primaria Municipiului ...

Pretul initial al lucrarilor contractate a fost ...lei, la care se adauga TVA in suma de ... lei.

Pentru toate lucrarile executate, in perioada ..., societatea petenta a emis facturi catre Primaria Municipiului ..., in suma de ... lei, inclusiv TVA.

In dovedirea realitatii celor sustinute , se depune pentru lucrarile in cauza, un dosar ce contine un nr. de ... file, care se refera in principal la centralizatorul productiei realizate si decontate conform situatiilor de lucrari si facturi, facturi si borderouri de productie realizata, borderou note lucrari suplimentare, liste cu cantitatile de lucrari, centralizator cheltuieli pe categorii de lucrari.

SC X SRL indeplineste conditiile prevazute de art.146 alin(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca detine facturi pentru justificarea TVA aferenta achizitiilor, operatiunea consemnata in factura este operatiune taxabila, iar achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Totodata facturile cuprind toate informatiile prevazute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la temeiul de drept invocat de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... respectiv art.134 alin(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aratam ca potrivit dispozitiilor acestuia: " Faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute in prezentul articol "

In conditiile in care bunurile ne-au fost livrate, iar serviciile au fost prestate, rezulta cu claritate ca a avut loc faptul generator pentru fumizorul SC ...SRL Deva.

De altfel, faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

De asemenea, trebuie avuta in vedere jurisprudenta fiscala a Curtii de Justitie Europene care, in Hotararea din ..., cauzele reunite ..., a retinut:

" Dreptul de a deduce TVA platita in amonte a unei persoane impozabile care efectueaza asemenea tranzactii nu poate fi afectat de faptul ca in lantul de tranzactii din care aceste tranzactii fac parte o alta tranzactie anterioara sau subsecventa este afectata de frauda in materie de TVA, fara ca aceasta persoana impozabila sa stie sau sa aiba la dispozitie orice mijloace de afla despre aceasta."

In aceste conditii, SC X SRL avea dreptul de a deduce TVA intrucat:

- acesta a fost achitat in amonte, fapt constatat si confirmat de catre organele de inspectie fiscala;

- societatea petenta nu a stiut si nici nu stie si nici nu a avut la dispozitie vreun mijloc de a afla de vreo eventuala fraudă in materie de TVA.

De altfel, este de retinut si faptul ca la SC ... SRL au fost efectuate o serie de controlale incrucisate, care au vizat relatiile comerciale ale acesteia cu unii dintre clientii sai, fara ca urmare a acestora sa se fi sesizat organele de cercetare penala.

Deosebit de aceasta, in situatia in care organele fiscale nu au admis deducerea de catre SC X SRL a TVA inscrisa in facturile emise de SC ... SRL, si nici de catre societatile emitente, SC X SRL a colectat si virat TVA aferenta acestor operatiuni.

### III. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar

1. In ceea ce priveste inregistrarea pe costuri a prestarilor de servicii facturate de SC ... SRL Petrosani, respectiv a sumei de ... lei, in baza facturii nr...., se arata ca aceasta a fost reflectata in contul contabil 6458" Alte cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala", asa cum de altfel s-a si consemnat in raportul de inspectie fiscala contestat, motivat de faptul ca aceasta reprezinta o cheltuiala sociala si se incadreaza in limitele stabilite de art.21 alin.(3) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In mod concret, potrivit evidentelor contabile, in exercitiul financiar al anului 2008 societatea petenta a inregistrat cheltuieli cu salariile in suma de ...lei, iar potrivit dispozitiilor art.21 alin.(3), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cota de 2% aplicata asupra acestora reprezinta suma de ... lei.

In aceste conditii, suma de ... lei, inregistrata ca si o cheltuiala sociala, se incadreaza pe deplin, in limita de deductibilitate, prevazuta de actul normativ sus indicat, nefiind astfel aplicabile dispozitiile art.21 alin.( 4), lit e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cum in mod nelegal au retinut organele de inspectie fiscala.(se anexeaza prezentei contestatii, balanta de verificare incheiata la 31.12.2008)

2. Referitor la inregistrarea pe costuri a prestarilor de servicii facturate de SC ... SRL ... respectiv a sumei de ...lei, in baza facturii nr.... si ..., se arata ca aceasta a fost reflectata in contul contabil 6458" Alte cheltuieli privind asigurarile si protectia sociala", asa cum de altfel s-a si consemnat in raportul de inspectie fiscala

contestat, motivat de faptul ca aceasta reprezinta o cheltuiala sociala si se incadreaza in limitele stabilite de art.21 alin.(3), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In mod concret, potrivit evidentelor contabile, in exercitiul financiar al anului 2009 societatea petenta a inregistrat cheltuieli cu salariile in suma de ... lei, iar potrivit dispozitiilor art.21 alin.(3), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cota de 2% aplicata asupra acestora reprezinta suma de ... lei.

In aceste conditii, suma de ... lei, inregistrata ca si o cheltuiala sociala, se incadreaza pe deplin, in limita de deductibilitate, prevazuta de actul normativ sus indicat, nefiind astfel aplicabile dispozitiile art.21 alin.( 4), lit e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, cum in mod nelegal au retinut organele de inspectie fiscala (se anexeaza prezentei contestatii, balanta de verificare incheiata la 31.12.2009)

3. Cu privire la inregistrarea pe cheltuieli a contravalorii bunurilor/prestarilor de servicii facturate de SC ... SRL Deva, in exercitiul financiar 2010 ( in suma de ... lei) si 2011 (in suma de ... lei), toate achizitiile respective au fost efectuate in scopul realizarii de venituri, prestatiile au fost necesare activitatii desfasurate de SC X SRL, respectiv la urmatoarele lucrari:

- canalizarea apelor menajere ... si refacere drum acces, lucrari executate in baza Contractului de lucrari nr...., incheiat intre SC X SRL si Consiliul Local al orasului ... Pretul initial al lucrarilor contractate a fost de ... lei, din care TVA ... lei.

Pentru toate lucrarile executate, in perioada 26.09.2007-26.07.2011, societatea a emis facturi catre Primaria oras ..., in suma de ... lei, inclusiv TVA.

In dovedirea realitatii celor sustinute , se depune pentru lucrarile in cauza, un dosar ce contine un nr. de ... file, care se refera in principal la adrese ale Primariei orasului ... prin care aceasta solicita refacerea traseului afectat in urma unor sapaturi, centralizatorul productiei realizate si decontate, facturi si borderouri de productie realizata, procese verbale de receptie la terminarea lucrarilor, procese verbale pentru verificarea calitatii lucrarilor, liste cu cantitatile de lucrari, borderou note lucrari suplimentare, centralizator financiar al obiectelor si al categoriilor de lucrari.

- Lucrari executate in vederea aducerii carosabilului la starea initiala, cat si realizare alimentare cu apa, canalizare pluviala si menajera in coloniile din Municipiul ..., conform dosarului anexat ce contine un nr. de ...file, care se refera in principal la categorii de lucrari executate in vederea aducerii carosabilului la starea initiala, centralizatorul cheltuielilor pe categorii de lucrari, lista cu cantitatile de lucrari si consumurile de resurse materiale.

- Realizare alimentare cu apa, canalizare pluviala si menajera in coloniile din Municipiul ... lucrari executate in baza Contractului de lucrari nr...., incheiat intre SC X SRL si Primaria Municipiului ....

Pretul initial al lucrarilor contractate a fost de ... lei, la care se adauga TVA in suma de ... lei.

Pentru toate lucrarile executate, in perioada 28.12.2009-21.06.2012, societatea petenta a emis facturi catre Primaria Municipiului ... in suma de ... lei, inclusiv TVA.

In dovedirea realitatii celor sustinute, se depune pentru lucrarile in cauza, un dosar ce contine un nr. de ...file, care se refera in principal la cetralizatorul productiei realizate si decontate conform situatiilor de lucrari si facturi, facturi si borderouri de productie realizata, borderou note lucrari suplimentare, liste cu cantitatile de lucrari, centralizator cheltuieli pe categorii de lucrari.

Nu pot fi retinute sustinerile organelor de inspectie fiscala incrise la pag.9-10 din raportul de inspectie fiscala contestat, intrucat:

- procesul verbal nr.... incheiat de organe de inspectie fiscala din cadrul DGFP Hunedoara, se refera la controlul incrucisat efectuat la SC ...SRL in relatia comerciala cu SC ... SRL Deva si nicidecum la relatia SC ...SRL cu SC X SRL.

- in ce priveste relatia SC ... SRL cu SC ... SRL aratam ca, la acesta din urma, DGFP Mehedinti a comunicat catre Garda Financiara Sectia judeteana Mehedinti duplicatul declaratiei 394, intocmita de SC ... SRL, document din care reiese cu claritate faptul ca acesta a declarat livrari de bunuri/prestari de servicii catre SC ... SRL, in suma de ... lei (baza impozabila) si TVA aferent in suma de ... lei. In acelasi timp, organele Garzii Financiare Mehedinti, au comunicat si:

- fisa clientului SC ... SRL, intocmita de SC ... SRL, document in care sunt inregistrate, rulaje totale, in suma de ... lei.

- jurnal pentru livrari taxabile de bunuri si servicii, in tara.

La aceeasi societate, ... SRL, a fost incheiat de catre DGFP Timis, Activitatea de Inspectie Fiscala, procesul verbal nr...., comunicat la DGFP Hunedoara si inregistrat la aceasta sub nr...., proces verbal in care se confirma ca, SC ... SRL este in functiune, nu este in evidenta ca inactiva/reactivata.

3.1. In ceea ce priveste provenienta unor materiale, fumizate de catre SC ... SRL, se anexeaza prezentei contestatii, Contractul de vanzare-cumparare nr...., incheiat intre SC ... SRL, in calitate de vanzatoare si SC ... SRL, in calitate de cumparator, contract ce are ca obiect cantitatea de ... mc monobalast din iazul decantor/acumulator.

Se arata totodata ca intre SC ... SRL, in calitate de proprietar si SC ...SRL, in calitate de custode, s-a incheiat la data de ..., procesul verbal de custodie a cantitatii de ... mc monobalast, din care, prin adresa nr.... SC ... SRL a solicitat custodelui sa livreze cantitatea de 5.000 mc, catre SC X SRL.

3.2.Asa cum s-a aratat la punctul 1.3 din prezenta contestatie, SC ...SRL Deva a achizitionat de la SC ... SRL, conform facturilor indicate mai jos, bunuri si servicii astfel :

- nr.... - inchiriere vola tip Volvo;
- nr.... - inchiriere vola tip Volvo;
- nr.... - transport si sorturi;
- nr.... - transport si sorturi;
- nr.... - inchiriat autobasculanta;

-nr.... - inchiriat autobasculanta;

-nr.... - transport si sorturi.

In baza documentelor sus indicate, se justifica realitatea prestatiiilor efectuate pentru SC X SRL de catre SC ... SRL Deva.

Avand in vedere motivatiile si argumentele prezentate mai sus, potrivit principiului de drept "accesorium sequitur principale", SC X SRL nu datoreaza nici obligatiile fiscale accesorii aferente TVA in suma de ... lei.

Tinand cont de argumentele si motivatiile juridice prezentate, se solicita admiterea contestatia asa cum a fost formulata si desfiintarea Raportului de inspectie fiscala nr.... si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ....

**II.** Prin Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestate, organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP Hunedoara au constatat urmatoarele:

*a) Referitor la modul de determinare, declarare și virare a impozitului pe profit.*

1 . Cu privire la inregistrarea pe costuri a prestarilor de servicii facturate de SC ... SRL Petrosani in exercitiul financiar 2008 si 2009

In luna iulie 2008, unitatea verificata a inregistrat in evidenta contabila prin articolul contabil 6458 = 5311 contravaloare “...” in valoare de ... lei, in baza facturii nr.... emisa de SC ... SRL Petrosani.

Prin includerea pe costuri a acestei prestari de servicii nu au fost respectate prevederile art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii.”

Organele de inspectie fiscala au majorat masa profitului impozabil cu suma de ... lei, pentru care au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei (... lei x 16%).

In luna iunie 2009, unitatea verificata a inregistrat in evidenta contabila prin articolul contabil 6458 = 5311 contravaloare “...” in valoare de ... lei, in baza facturilor nr.... si ... emise de SC ... SRL Petrosani.

Prin includerea pe costuri a acestor prestari de servicii nu au fost respectate prevederile art.21 alin.(4), lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare

Organele de inspectie fiscala au majorat masa profitului impozabil cu suma de ... lei pentru care au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei (... lei x 16%)



2.Cu privire la cheltuielile inregistrate de societate si neaferente realizarii de venituri impozabile

In luna septembrie 2009 societatea verificata a inregistrat in evidenta contabila in contul 6028 „Cheltuieli cu alte materiale” contravaloare „...” in suma totala de ... lei lei in baza urmatoarelor facturi:

- Fact.nr.... reprezentand „...” in suma de ... lei emisa de SC ... Bucuresti , Mag. Petrosani;
- Fact nr.... reprezentand „...” in suma de ... lei emisa de SC ... Bucuresti , Mag. Petrosani;
- Fact.nr.... reprezentand „...” in suma de ... lei emisa de SC ... Bucuresti , Mag. Petrosani;
- Fact.nr.... reprezentand mobilier ... in suma de ... lei emisa de SC ... SRL , P.L. Aninoasa-Costeni;

Prin inregistrarea pe cheltuieli a facturilor de mobilier nu au fost respectate prevederile art.21 alin (1) din Legea nr.571/2003 :

Organele de inspectie fiscala au majorat masa profitului impozabil cu suma de ... lei pentru care au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei (15.056 lei x 16%).

Mentionam ca pentru facturile mentionate mai sus societatea nu a dedus TVA, intreaga valoare fiind inregistrata pe cheltuieli.

3.Cu privire la inregistrarea pe costuri a unor prestari servicii facturate de SC ... SRL Deva in exercitiul financiar 2010

In perioada martie 2010 – decembrie 2010, unitatea verificata a inregistrat in conturile 612 “Cheltuieli cu redeventele si chirii”, respectiv 628 “Alte cheltuieli cu servicii prestate de terti” suma de ... lei reprezentind ”...” in baza a ... facturi emise de SC ... SRL Deva.

In vederea stabilirii deductibilitatii fiscale a cheltuielilor cu prestarile de servicii sus mentionate, urmare a procesului verbal nr.... incheiat de organe de control din cadrul DGFP Hunedoara, Activitate de inspectie fiscala, au fost solicitate conducerii unitatii explicatii scrise cu privire la natura serviciilor prestate, sa prezinte documentele justificative care sa ateste ca prestarile facturate au fost efective si urmare a efectuarii lor au fost obtinute venituri taxabile.

Din explicatiile date de dl. ... a rezultat ca atat “utilajele utilizate pentru prestarea serviciilor cat si personalul deservent pe utilajele respective sunt proprietatea SC ... SRL Deva”. De asemenea “transportul balastului si al sortului a fost asigurat cu mijloace de transport ale SC ... SRL Deva”.

In vederea stabilirii realitatii prestarilor de servicii facturate de SC .... SRL Deva, organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Hunedoara au incheiat procesul verbal nr...., in urma efectuarii unui control incrucisat la SC ...SRL Deva, din care rezulta ca:

- organele de inspectie fiscala au solicitat documente justificative care sa ateste daca a avut loc efectiv prestatia, neputand fi prezentat nici un fel de document,

respectiv: state de plata, pontaje, societatea nu a avut personal angajat, motiv pentru care au fost solicitate orice alte situatii justificative - in situatia in care lucrarile ar fi fost executate de diversi prestatori de servicii (sau subantreprenori). Nici in acest caz nu au fost prezentate documente in sustinerea realitatii prestatiei; - de asemenea au fost solicitate documente justificative din care sa rezulte existenta utilajelor, a mijloacelor de transport, a obiectelor de inventar, precum si a materiilor prime sau materialelor auxiliare folosite pentru efectuarea prestatiilor – evidentiata in Situatiile de plata (acceptate la plata de catre beneficiar). Nu au fost prezentate echipei de inspectie fiscala nici un document justificativ in acest sens, iar din balanta de verificare (prezentata la data de 30.11.2009) se constata ca societatea nu detine in patrimoniu active imobilizate si nici stocuri de materii prime si materiale auxiliare (sau bunuri de natura obiectelor de inventar).

Prin includerea pe costuri a acestei prestari de servicii nu au fost respectate prevederile :

- art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede : “Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare “
- punctului 22 din HG nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se precizeaza ca : “Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare “.
- art .21 alin (4) lit. m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:  
*m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul desfășurării activității proprii și pentru care nu sunt încheiate contracte;*
- ale punctului 48 din HG nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se precizeaza ca :  
“ *Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:*  
*- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;*

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

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

Urmare a celor arătate mai sus în conformitate cu prevederile art.19 alin 1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede ca :

“ Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile “ , organele de inspectie fiscala au majorat masa profitului impozabil cu suma de ... lei pentru care au calculat impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei (... lei x 16%).

4. Cu privire la înregistrarea pe costuri a unor prestari servicii facturate de SC ... SRL Deva în exercitiul financiar 2011

În perioada ianuarie - februarie 2011, unitatea verificata a înregistrat în contul 628 “Alte cheltuieli cu servicii prestate de terti“ suma de ... lei reprezentind ”...” în baza a ...facturi emise de SC ... SRL Deva.

În vederea stabilirii deductibilitatii fiscale a cheltuielilor cu prestarile de servicii sus mentionate, urmare a procesului verbal nr...., încheiat de organe de control din cadrul DGFP Hunedoara, Activitatea de inspectie fiscala la SC X SRL , au fost solicitate conducerii unitatii explicatii scrise cu privire la natura serviciilor prestate, sa prezinte documentele justificative care sa ateste ca prestarile facturate au fost efective si urmare a efectuarii lor au fost obtinute venituri taxabile.

În vederea stabilirii realitatii prestarilor de servicii facturate de SC ... SRL Deva, organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Hunedoara au încheiat procesul verbal nr.... la SC ... SRL Deva , din care rezulta urmatoarele:

- la solicitarea organelor de inspectie fiscala a documentelor justificative care sa ateste daca a avut loc efectiv prestatia, nu a putut fi prezentat nici un fel de document, respectiv: state de plata, pontaje, societatea nu a avut personal angajat, motiv pentru care au fost solicitate orice alte situatii justificative - în situatia în care lucrarile ar fi fost executate de diversi prestatori de servicii (sau subantreprenori). Nici în acest caz nu au fost prezentate documente în sustinerea realitatii prestatiei;

- de asemenea au fost solicitate documente justificative din care sa rezulte existenta utilajelor, a mijloacelor de transport, a obiectelor de inventar, precum si a materiilor prime sau materialelor auxiliare folosite pentru efectuarea prestatiiilor – evidentiata în Situatiile de plata (acceptate la plata de catre beneficiar). Nu a fost prezentat echipei de inspectie fiscala nici un document justificativ în acest sens, iar

din balanta de verificare (prezentata la data de 30.11.2009) se constata ca societatea nu detine in patrimoniu active imobilizate si nici stocuri de materii prime si materiale auxiliare (sau bunuri de natura obiectelor de inventar).

Prin includerea pe costuri a acestei prestari de servicii nu au fost respectate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si ale *punctului 22 din HG nr.44/2003* pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se precizeaza ca :

“Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare “,

precum si ale art .21 alin (4) lit. m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale punctului 48 din HG nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au majorat masa profitului impozabil cu suma de ... lei pentru care au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei (... lei x 16%).

Se face mentiunea ca prestarile de servicii facturate de SC ... SRL Deva in valoare totala ... lei au fost achitate de SC X SRL Petrosani in numerar prin caseria unitatii cu chitante de pana la 5.000 lei .

## 5.Cu privire la calculul cheltuielilor cu amortizarea imobilizarilor

In anul 2008 unitatea verificata a achizitionat in baza Contractului de leasing financiar nr.... un utilaj pentru constructii marca „... ..” in valoare totala de ... lei .

Din verificarea documentelor financiare si contabile, respectiv Fisa mijlocului fix, pentru utilajul sus mentionat, unitatea verificata a calculat si a inregistrat in evidenta contabila in contul 6811 ”Cheltuieli cu amortizarea imobilizarilor”- suma de ... lei, astfel:

- ... lei, pentru exercitiul financiar 2008;
- ... lei, pentru exercitiul financiar 2009;
- ... lei, pentru exercitiul financiar 2010;
- ...lei, pentru exercitiul financiar 2011.

Organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe, considerand conform HG nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe, durata de amortizare a utilajului mentionat de 48 luni fata de 36 luni durata utilizata de agentul economic (pe parcursul derularii contractului de leasing).

Avand in vedere cele de mai sus, se constata ca SC X SRL Petrosani a inregistrat cheltuieli cu amortizarea in plus in suma de ... lei

Au fost incalcate prevederile art.21 alin.(3) si art.24 , alin.(1), (6) si (7) din

Legea nr.571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

art.21:

„(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

i) amortizarea, în limita prevăzută la [art. 24](#);

art.24:

„(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.”

„(6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:

a) în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară;(…)

c) în cazul oricărui alt mijloc fix amortizabil, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară sau degresivă.

„(7) În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil.

Cota de amortizare liniară se calculează raportând numărul 100 la durata normală de utilizare a mijlocului fix.”

Urmare a celor aratate mai sus in conformitate cu prevederile art.19 alin (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au majorat masa profitului impozabil cu suma de ... lei pentru care au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei (... lei x 16%).

Pe total perioada verificata in conformitate cu prevederile art.94 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

Pentru nevirarea impozitului pe profit stabilit suplimentar pentru perioada 25.10.2008 – 19.07.2012, in conformitate cu prevederile art.119 – 121<sup>1</sup> din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in timpul inspectiei fiscale au fost calculate de catre organele de inspectie fiscala, accesorii fiscale in suma totala de ... lei, din care :

- ... lei dobinzi/majorari de intarziere
- ... lei penalitati de intarziere .

b) Cu privire la TVA aferenta prestarilor de servicii facturate de SC... SRL Deva

In fapt, in perioada martie 2010 – februarie 2011 unitatea verificata a dedus TVA in suma totala de ... lei in baza a ... facturi emise de SC ... SRL Deva reprezentind ”....”

Din aplicatiile ANAF- INFO PC s-au constatat neconcordante cu privire la tranzactiile comerciale dintre SC X SRL Petrosani si SC ... SRL Deva , in sensul ca in semestrul I si II 2010, respectiv semestrul I 2011, SC X SRL Petrosani prin

Declaratia 394 a declarat achizitii de bunuri si prestari servicii in valoare totala de ... lei, din care TVA de ... lei , iar SC ... SRL nu a declarat livrari catre SC X SRL.

In vederea stabilirii deductibilitatii fiscale a cheltuielilor cu prestarile de servicii sus mentionate, urmare a procesului verbal nr.... incheiat la SC X SRL de organe de control din cadrul DGFP Hunedoara, Activitate de inspectie fiscala, au fost solicitate conducerii unitatii explicatii scrise cu privire la natura serviciilor prestate, sa prezinte documentele justificative care sa ateste ca prestarile facturate au fost efective si urmare a efectuarii lor au fost obtinute venituri taxabile.

In vederea stabilirii realitatii prestarilor de servicii facturate de SC ... SRL Deva, organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP Hunedoara au incheiat procesul verbal nr.... la SC ... SRL, din care rezulta urmatoarele:

- la solicitarea documentelor justificative care sa ateste daca a avut loc efectiv prestatia, nu a putut fi prezentat nici un fel de document, respectiv: state de plata, pontaje, societatea nu a avut personal angajat, motiv pentru care au fost solicitate orice alte situatii justificative - in situatia in care lucrarile ar fi fost executate de diversi prestatori de servicii (sau subantreprenori). Nici in acest caz nu au fost prezentate documente in sustinerea realitatii prestatiei;

- de asemenea au fost solicitate documente justificative din care sa rezulte existenta utilajelor, a mijloacelor de transport, a obiectelor de inventar, precum si a materiilor prime sau materialelor auxiliare folosite pentru efectuarea prestatiilor – evidentiate in Situatiile de plata (acceptate la plata de catre beneficiar). Nu a fost prezentat echipei de inspectie fiscala nici un document justificativ in acest sens, iar din balanta de verificare (prezentata la data de 30.11.2009) se constata ca societatea nu detine in patrimoniu active imobilizate si nici stocuri de materii prime si materiale auxiliare (sau bunuri de natura obiectelor de inventar).

- pe toata perioada verificata, SC ... SRL a inregistrat TVA de recuperat, aceasta provenind din inregistrarea TVA deductibila aferenta achizitiilor de bunuri si servicii (inchiriere utilaje, in speta wolla) de la societati comerciale care nu au confirmat tranzactiile derulate cu SC ... SRL .

In concluzie, avand in vedere cele prezentate, in timpul inspectiei fiscale nu au fost prezentate documente justificative in sustinerea prestatiilor efectuate pentru SC X SRL, asa incat echipa de inspectie fiscala nu va lua in considerare operatiunile economice derulate intre cele doua societati, iar taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei - aferenta serviciilor tranzactionate - constituie TVA pentru care societatea nu are drept de deducere.

Pentru TVA stabilita suplimentar pentru perioada martie 2010 – februarie 2011, in conformitate cu prevederile art.115 - 121 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in timpul inspectiei fiscale au fost calculate de catre organele de inspectie fiscala, accesorii fiscale in suma totala de ... lei, din care ... lei dobinzi/majorari de intarziere si ... lei penalitati de intarziere.

**III.** Având în vedere susținerile contestatorului, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate, se rețin următoarele:

SC X SRL are sediul in Petrosani, str.... judetul Hunedoara, CUI ..., inmatriculata la ORC Hunedoara sub nr.J20/...

Prin Decizia fostei DGFP Hunedoara nr.... s-a dispus suspendarea solutionarii contestatiei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedură administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii.

Prin Incheierea penala nr...., definitiva, data in Dosarul penal nr.... privind pe numitul ..., in calitate de administrator al SC X SRL, Tribunalul Hunedoara respinge plangerea formulata de DGRFP Timisoara impotriva Ordonantei de clasare din data de ... emisa de Parchetul de pe langa Tribunalul Hunedoara in dosarul ....

Astfel, motivul care a determinat suspendarea a incetat, drept pentru care organul de solutionare este investit a relua procedura administrativa.

a) *Cu privire la impozitul pe profit contestat in suma de ... lei si accesorii aferente in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea neacordarii, de catre organele de control, a deductibilitatii cheltuielilor efectuate de petenta cu unele servicii pentru care fie nu s-a justificat , cu documente, realitatea prestarii lor, fie s-a constatat ca au fost efectuate in interesul asociatilor, în condițiile în care din documentele existente la dosarul cauzei rezultă aspecte contradictorii din punct de vedere al bazei de impozitare și a situației de fapt.*

a.1 ) **In fapt**, in lunile iulie 2008 si iunie 2009 petenta a inregistrat pe cheltuieli suma de ... lei reprezentand c/v facturilor nr.... si ... emise de SC ... SRL Petrosani, reprezentand sejururi turistice, suma pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere.Prin contestatie, petenta considera ca aceasta suma reprezinta o cheltuiala sociala, care se incadreaza, din punct de vedere fiscal, in limitele stabilite de art.21 alin.(3) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv 2% aplicat la fondul de salarii.

**In drept**, art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

*“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile*

*e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii.”*

Cheltuielile aferente achizițiilor de servicii de la SC ... SRL Petrosani nu pot fi considerate deductibile, asa cum sustine contestatoarea, in limita a 2% din fondul de salarii, intrucat prin natura lor acestea nu se incadreaza in prevederile art. 21 alin. (3) lit c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

*„c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare. Intră sub incidența acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru naștere, ajutoarele pentru înmormântare, ajutoarele pentru boli grave sau incurabile și protezele, precum și cheltuielile pentru funcționarea corespunzătoare a unor activități ori unități aflate în administrarea*

*contribuabililor: grădinițe, creșe, servicii de sănătate acordate în cazul bolilor profesionale și al accidentelor de muncă până la internarea într-o unitate sanitară, muzee, biblioteci, cantine, baze sportive, cluburi, cămine de nefamiliști, pentru școlile pe care le au sub patronaj, precum și alte cheltuieli efectuate în baza contractului colectiv de muncă. ...”*

Din analiza conținutului facturilor emise de prestatorul SC ... SRL Petrosani, organul de soluționare constată ca acestea nu corespund ca și destinație niciunei din categoriile enumerate în textul de lege de mai sus, ci reprezintă o cheltuială efectuată în interesul asociaților sau acționarilor, astfel ca în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat ca și nedeductibilă cheltuială în suma de ... lei .

a.2) Cu privire la înregistrarea pe cheltuieli a contravalorii bunurilor/prestarilor de servicii facturate de SC ... SRL Deva, în exercitiul financiar 2010 ( în suma de ... lei) și 2011 (în suma de ... lei).

**In fapt**, în perioada martie 2010 – decembrie 2010, petenta a înregistrat în conturile 612 “Cheltuieli cu redevențele și chirii”, respectiv 628 “Alte cheltuieli cu servicii prestate de terți” suma de ... lei reprezentând ”...” în baza a ... facturi emise de SC ... SRL Deva.

Urmare demersurilor întreprinse în vederea stabilirii realității prestarilor facturate și dacă, urmare a efectuării lor, au fost obținute venituri taxabile, organele de inspecție fiscală au constatat că nu a putut fi prezentat nici un fel de document, respectiv: state de plată, pontaje, societatea nu a avut personal angajat, motiv pentru care au fost solicitate orice alte situații justificative, în situația în care lucrările ar fi fost executate de diverși prestatori de servicii (sau subantreprenori). Nici în acest caz nu au fost prezentate documente în susținerea realității prestației. Astfel, s-a considerat că societatea petenta a încălcat prevederile art.21 alin.(1) și alin (4) lit. m) din Codul fiscal, completate de prevederile punctului 22 și 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, motiv pentru care suma de ... lei și respectiv suma de ... lei, au fost considerate nedeductibile.

Prin contestație, petenta susține că nu există vreo prevedere legală, prin care, beneficiarul unei prestații să fie obligat să ceară prestatorului documente de proprietate asupra utilajelor, mijloacelor de transport, obiectelor de inventar precum și a materiilor prime și a materialelor folosite pentru efectuarea prestațiilor evidențiate în situațiile de plată (acceptate la plată de către beneficiar). Simplul fapt că prestatorul nu deține în patrimoniu active imobilizate nu poate conduce în mod automat la concluzia că, prestațiile nu au fost efectuate.

De asemenea, petenta prezintă documente din care rezultă că prestațiile au fost necesare activității desfășurate de SC X SRL pentru realizarea următoarelor lucrări:

- canalizarea apelor menajere ... și refacere drum acces, lucrări executate în baza Contractului de lucrări nr...., încheiat între SC X SRL și Consiliul Local al orașului ...;
- aducerea carosabilului la starea inițială, cât și realizare alimentare cu apă, canalizare pluvială și menajeră în coloniile din Municipiul ... ;

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se desprind următoarele:



Intre Consiliul local al orasului ... si SC X SRL s-a incheiat un Contract de executie lucrari nr.... privind obiectivul de investitii „....” ,pe o durata de 48 luni, respectiv 21.08.2007-21.08.2011.

Pe perioada de realizare a acestei lucrari au fost efectuate controale de catre Inspectoratul Judetean de Stat in Constructii, care au avut ca obiectiv verificarea stadiului fizic si intocmirea Documentelor de atestare a calitatii lucrarilor la investitia mai sus numita, in acest sens fiind incheiate Note de control.

De asemenea, au fost incheiate Procese-verbale pentru verificarea calitatii lucrarilor ce devin ascunse, intre petenta in calitate de prestator si reprezentantul beneficiarului, Consiliul local al orasului ....

Prin Procesul-verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr...., comisia de receptie formata din reprezentanti ai beneficiarului, precum si invitati din partea Administratiei Nationale Apele Romane, din partea proiectantului si din partea Inspectoratului Judetean de Stat in Constructii, a propus „*admiterea receptiei la terminarea lucrarilor*”, propunerea fiind facuta prin „*calitatea lucrarilor executate cantitativ si calitativ respectand documentatia de executie si legislatia in vigoare*”.

Ulterior executarii acestei lucrari, Primaria ... solicita refacerea carosabilului afectat datorita sapaturilor, in sustinere petenta depunand la dosarul contestatiei adresele Primariei prin care s-au adresat aceste solicitari.

Din constatările organelor de inspectie fiscala cuprinse in Raportul de inspectie fiscala, nu rezulta informatii privind modul in care s-au desfasurat lucrarile pentru realizarea carora s-au achizitionat bunurile si serviciile pentru care nu s-a acordat deductibilitate, daca aceste lucrari au fost inregistrate in contabilitatea petentei, daca au fost finalizate si receptionate de beneficiar.

Organele de inspectie au solicitat conducerii petentei explicatii scrise cu privire la natura serviciilor prestate, sa prezinte documentele justificative care sa ateste ca prestarile facturate au fost efective si urmare a efectuării lor au fost obtinute venituri taxabile, fara a analiza inasa, prin mijloacele specifice, daca aceste venituri au fost sau nu realizate.

Invocand, in speta, un act incheiat ca urmare a efectuării unui control incrucisat la SC ... SRL - furnizor de bunuri si servicii al petentei - pe relatia contractuală cu SC ... SRL (procesul verbal nr....), organele de inspectie constata ca acest furnizor nu ar fi avut baza materiala necesara pentru a realiza lucrarile care au fost facturate catre SC X SRL, motiv pentru care nu au acordat drept de deducere cheltuielilor in suma de ... lei.

In acest sens, cu referire la acest act mentionat mai sus, trebuie precizat faptul că, prin Rezoluția din ... dată în dosarul nr...., pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, s-a dispus neînceperea urmăririi penale față de numitul ..., administrator al SC ... SRL, iar prin referatul cu propunerea de neîncepere a urmăririi penale s-au reținut următoarele:

*“Din cercetările efectuate a rezultat următoarele:*

*Cu ocazia audierii numitului ..., administrator al SC ... SRL DEVA, acesta a arătat că a executat lucrările mai sus menționate pentru SC ... SRL DEVA, în toate cazurile au existat contracte, oferte de preț, situații de lucrări, că a emis... facturi de plată pentru SC ... SRL DEVA, ..., sumele fiind plătite după recepționarea lucrărilor de către SC ... SRL prin bancă. A arătat, de asemenea, că este adevărat că în acea perioadă nu a deținut utilaje și personal angajat necesare executării acestor lucrări, dar a închiriat utilaje necesare efectuării lucrărilor cu operatorul aferent pe ele și a lucrat cu zilieri, iar în unele lucrări le-a făcut prin contractarea unor societăți, exemplificând lucrările de la autostrada Timișoara, unde a încheiat contract cu SC ... SRL. A arătat că a închiriat utilaje de la SC ... SA, SC ... SRL și alte societăți, documentele contabile ale societății sale fiind ridicate de către DGFP Hunedoara care efectuează verificarea societății. A prezentat, totodată, ... facturi de închiriere utilaje de la SC ... SRL, SC ... SRL. De asemenea, a depus o copie a jurnalului pentru livrări taxabile de bunuri și servicii în țară a SC ... SRL Mehedinți... în care se regăsesc declarații de livrări servicii pentru SC ...SRL DEVA ...”*

**În drept**, în speță sunt incidente prevederile art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*„ART. 19 Reguli generale*

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

*“Art. 21*

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

Asa dupa cum se poate observa, profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, iar caracterul deductibil al unei cheltuieli este dat de participarea la realizarea venitului in scopul caruia a fost efectuata.

De asemenea trebuie avute în vedere și prevederile OG92 / 2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Normelor metodologice de aplicare aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050 / 2004, care precizează:

*„Art.6 Exercitarea dreptului de apreciere*

*Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.*

*Art.49 Mijloace de probă*

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la fața locului.

(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.

Art.64 Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

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

Art.65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

Față de textele de lege invocate și de cele prezentate, se reține că prin Codul de procedură fiscală se reglementează un principiu de bază din activitatea organelor fiscale și anume *principiul aplicării unitare a legislației, urmărind stabilirea corectă a impozitelor și taxelor datorate bugetului general consolidat*, contribuabilul având sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

De asemenea trebuie precizat faptul ca, prin Incheierea penala nr....., definitiva, data in Dosarul penal nr.... privind pe numitul ..., in calitate de administrator al SC X SRL, Tribunalul Hunedoara respinge plangerea formulata de DGRFP Timisoara impotriva Ordonantei de clasare din data de ... emisa de Parchetul de pe langa Tribunalul Hunedoara in dosarul nr....., motivandu-se ca :

„ Probele administrate in cauza nu confirma existenta infractiunii de evaziune fiscala...S-a retinut in mod corect ca SC X SRL Petrosani a inregistrat in contabilitate doar operatiuni comerciale reale, confirmate de documentele intocmite cu prilejul executarii acestora, chiar pe faza de executie, de persoanele care au participat la executie, de catre administratorii societatilor partenere de afacere si de beneficiare”.

Fata de situatia de fapt care reiese din documentele existente la dosarul cauzei, tinand cont de constatarile organelor de cercetare penala si judecatoreasca inscrise in actele intocmite pe parcursul solutionarii dosarelor penale intocmite pe numele administratorilor SC X SRL si SC ... SRL, pe de o parte, si constatarile organelor de inspectie fiscala care nu recunosc realitatea tranzactiilor dintre petenta si SC ... SRL, pe de alta parte, organul de solutionare nu se poate pronunta asupra corectitudinii masurii organelor de inspectie fiscala privind neacordarea dreptului de deducere pentru suma de ... lei reprezentand cheltuiala cu bunurile si serviciile facturate de SC ... SRL, datorita contradictorialitatii acestor informatii.

Pe cale de consecință, pentru impozitul pe profit contestat în suma de ... lei rezultat ca urmare a neadmiterii, ca și deductibile, a cheltuielilor care au fost analizate în cadrul celor prezentate la litera a), se vor aplica prevederile art. 216 alin.(3) și (3<sup>1</sup>) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*“ART. 216 Soluții asupra contestației*

*(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.*

*(3<sup>1</sup>) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”*,

urmând a se desființa parțial Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru capătul de cerere privind impozitul pe profit suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au încheiat actul de control contestat, procedând la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozit.

În ceea ce privește accesoriile în suma de ... lei, înscrise în Decizia de impunere contestată, precizăm că acestea au fost în totalitate contestate de petentă. Având în vedere principiul de drept “accesoriul urmează principalul”, întrucât pentru debitul contestat care a generat o parte din aceste accesorii s-a pronunțat o soluție de desființare și deoarece organele de soluționare a contestațiilor nu sunt abilitate, potrivit legii, să stabilească impozite și taxe în sarcina contribuabililor, se va desființa Decizia de impunere nr. ... pentru capătul de cerere privind accesorii în suma de ... lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de inspecția fiscală, urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au încheiat actul de control contestat, să procedeze la recalcularea accesoriilor, funcție de cuantumul debitului care va fi stabilit.

**b) Cu privire la TVA** în suma de ... lei și accesorii aferente în suma de ... lei, cauza supusă soluționării o reprezintă legalitatea stabilirii ca suplimentară a TVA în suma de ... lei, în condițiile în care din actele dosarului supus judecării rezultă aspecte contradictorii din punct de vedere al bazei de impozitare și a situației de fapt și de drept.

**In fapt**, în perioada martie 2010 – februarie 2011, petenta a dedus TVA în suma totală de ... lei în baza a ... facturi emise de SC ... SRL Deva reprezentând ”....”

Urmare consultării aplicațiilor informatice ale ANAF, organele de inspecție fiscală au constatat neconcordanțe cu privire la tranzacțiile comerciale dintre SC X SRL Petrosani și SC ... SRL Deva, în sensul că în semestrul I și II 2010, respectiv semestrul I 2011, SC X SRL Petrosani, prin Declarația 394, a declarat achiziții de bunuri și prestări servicii în valoare totală de ... lei, din care TVA de ... lei, iar SC ... SRL nu a declarat livrări către SC X SRL.

De asemenea, organele de inspectie fiscala invoca procesul verbal nr.... incheiat la SC ... SRL pe relatia cu SC ... SRL, din care rezulta ca pe toata perioada verificata, SC ... SRL a inregistrat TVA de recuperat, aceasta provenind din inregistrarea TVA deductibila aferenta achizitiilor de bunuri si servicii (inchiriere utilaje, in speta wolla) de la societati comerciale care nu au confirmat tranzactiile derulate cu SC ... SRL .

In concluzie, in timpul inspectiei fiscale nu au fost prezentate documente justificative in sustinerea prestatiilor efectuate pentru SC X SRL, asa incat echipa de inspectie fiscala nu a luat in considerare operatiunile economice derulate intre cele doua societati, iar TVA in suma de ... lei - aferenta serviciilor tranzactionate - constituie TVA pentru care societatea nu are drept de deducere.

Prin contestatie, petenta sustine ca toate bunurile si serviciile sus mentionate, au fost utilizate de societate in vederea realizarii de operatiuni taxabile, respectiv la realizarea lucrarilor "...", lucrari executate in baza Contractului de lucrari nr...., incheiat intre SC X SRL si Consiliul Local al orasului ... si "Realizare alimentare cu apa, canalizare pluviala si menajera in coloniile din Municipiul ...", lucrari executate in baza Contractului de lucrari nr...., incheiat intre SC X SRL si Primaria Municipiului ....

Petenta indeplineste conditiile prevazute de art.146 alin(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca detine facturi pentru justificarea TVA aferenta achizitiilor, operatiunea consemnata in factura este operatiune taxabila, iar achizitiile sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Totodata, facturile cuprind toate informatiile prevazute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

**In drept,** sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(1) si (2), art. 134<sup>1</sup> si art.146 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 145

*Sfera de aplicare a dreptului de deducere*

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

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

*a) operațiuni taxabile;...*

ART. 134<sup>1</sup>

*Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

*(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor (...)*

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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5);...*”

Prin urmare, organele de inspecție fiscală trebuiau să aibă în vedere faptul că potrivit acestor prevederi legale, cumpărătorul avea obligația de a înregistra în contabilitate facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care să conțină toate datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu și de a verifica întocmirea corectă a acestora, iar pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată SC X SRL avea obligația să justifice dreptul de deducere cu factura fiscală întocmită potrivit prevederilor legale și că serviciile prestate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Citând din jurisprudența fiscală a Curții de Justiție Europene ,în Hotărârea din ..., cauzele reunite ... se retine ca:

*“Dreptul de a deduce TVA plătită în amonte a unei persoane impozabile care efectuează asemenea tranzacții nu poate fi afectat de faptul că în lanțul de tranzacții din care aceste tranzacții fac parte, o altă tranzacție anterioară sau subsecventă este afectată de fraudă în materie de TVA, fără ca această persoană impozabilă să știe sau să aibă la dispoziție orice mijloace de afla despre aceasta.”*

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se retine ca organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru TVA aferenta facturilor emise de SC ... SRL pentru bunurile livrate si serviciile prestate, intrucat prin procesul verbal incheiat la acest contribuabil pe relatia sa cu SC ... SRL s-a constatat ca nu avea dotarile materiale necesare realizarii lucrarilor contractate cu acesta, concluzionand astfel ca nu puteau realiza nici lucrarile facturate catre SC X SRL.De asemenea, s-a constatat nedepunerea declaratiilor 394 la nivelul SC ... SRL prin care sa fie declarate livrarile catre SC X SRL, in timp ce acest contribuabil a declarat achizitiile, deducandu-si astfel TVA.

Fata de documentele depuse in sustinerea contestatiei constand in centralizatorul productiei realizate si decontate conform situatiilor de lucrari si facturi, facturi si borderouri de productie realizata, borderou note lucrari suplimentare, liste cu cantitatile de lucrari, centralizator cheltuieli pe categorii de lucrari, procese verbale de receptie a lucrarilor, note de control etc., organele de inspecție fiscala mentioneaza in referatul cu propuneri de solutionare ca *“nici de aceasta data societatea nu prezinta documente justificative in sustinerea prestatiilor inregistrate de SC X SRL, asa incat operatiunile economice derulate intre cele doua societati nu pot fi luate in considerare, iar taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei - aferenta serviciilor tranzactionate - constituie TVA pentru care societatea nu are drept de deducere.*

*In drept au fost incalcate prevederile art. 145 alin.(1), art.134 alin. (1) si alin. (2), art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare”, fara a face nicio referire la destinatia prestatiilor efectuate si facturate de SC ... SRL , daca au fost sau nu destinate realizarii de operatiuni taxabile de catre petenta.*

Prin Incheierea penala nr...., definitiva, data in Dosarul penal nr.... privind pe numitul ..., in calitate de administrator al SC X SRL, Tribunalul Hunedoara respinge plangerea formulata de DGRFP Timisoara impotriva Ordonantei de clasare din data de ... emisa de Parchetul de pe langa Tribunalul Hunedoara in dosarul nr...., motivandu-se ca :

*„ Probele administrate in cauza nu confirma existenta infractiunii de evaziune fiscala...S-a retinut in mod corect ca SC X SRL Petrosani a inregistrat in contabilitate doar operatiuni comerciale reale, confirmate de documentele intocmite cu prilejul executarii acestora, chiar pe faza de executie, de persoanele care au participat la executie, de catre administratorii societatilor partenere de afacere si de beneficiare”.*

Avand in vedere cele retinute, organul de solutionare constata ca pe relatia SC ... SRL –SC X SRL au fost emise facturi pentru servicii prestate si bunuri livrate , care au fost utilizate de petenta in scopul realizarii lucrarilor contractate cu primariile ... si ..., lucrari finalizate si receptionate de beneficiari.Aceste prestatii facturate de SC ... SRL nu au fost declarate de contribuabil ca si livrari in declaratia 394, dar au fost declarate de petenta ca si achizitii.In acelasi timp, organele de control considera ca prestatiile nu au fost realizate in concret, din documentele existente insa la dosarul cauzei, respectiv constatarile organelor de cercetare penala si judecatoreasca si dovezile depuse de petenta nerezultand aceeasi concluzie.

Prin urmare, din analiza efectuata, rezultă aspecte contradictorii din punct de vedere al bazei de impozitare și a situației de fapt și de drept, pe de o parte organele de cercetare penala constatand, pe baza documentelor din dosarul penal,existenta faptica a lucrarilor contractate de petenta cu societatile partenere de afacere si beneficiare, iar pe de alta parte constatarile organelor de inspectie fiscala care nu recunosc realitatea tranzactiilor dintre petenta si SC ...SRL.Astfel, organul de solutionare nu poate sa-si formeze o parere corecta, bazata pe documente clare si fundamentata pe temeieri de drept aplicabile spetei , motiv pentru care se vor aplica prevederile art. 216 alin.(3) și (3<sup>1</sup>) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*“ART. 216 Soluții asupra contestației*

*(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.*

*(3<sup>1</sup>) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”.*

urmând a se desființa partial Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, pentru capătul de cerere privind TVA în sumă ... lei, organele de inspectie fiscală, altele decât cele care au încheiat

actul de control contestat, procedând la reanalizarea situației de fapt pentru aceeași perioadă și același tip de impozit.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente TVA în sumă de ... lei, pentru care s-au pronunțat o soluție de desființare parțială, se va desființa parțial Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală, referitoare la capătul de cerere în sumă de ...lei reprezentând accesorii.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală in baza referatului nr. ..., se

### **D E C I D E :**

1. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr...., emisa de AJFP Hunedoara-Inspectie Fiscala, privind suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei – impozit pe profit;
- ... lei – accesorii aferente;
- ... - TVA;
- ... lei - majorari de intarziere;
- ... lei - penalitati de intarziere,

urmand să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

2. Prezenta decizie se comunica la:

- SC XSRL, cu sediul in Petrosani, str....judetul Hunedoara;
- DGRFP Timisoara-AJFP Hunedoara-Inspectia Fiscala, cu aplicarea prevederilor pct.7.6 din OPANAF 2906/2014;

3. Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR GENERAL,**

...