

DECIZIE nr. 3096/05.03.2018

privind soluționarea contestației formulate de X SRL înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR/12.09.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 5 cu adresa nr. ARG_AIF/23.08.2017, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/12.09.2017, asupra contestației formulate de

X S.R.L.

CIF:,

cu sediul în Loc., nr...., jud. Arad

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ARG_AIF/18.08.2017 și la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR8/12.09.2017.

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR .../14.07.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../14.07.2017 emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de inspecție fiscală solicitând anularea acestora.

Suma totală contestată este în cuantum de **xxxxxx lei** reprezentând:

- xxxxx lei – impozit pe profit aferent perioadei 09.05.2012 – 31.12.2016

- xxxxx lei – taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 28.06.2012 – 31.12.2016.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, Dl. NC, în calitate de administrator, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere nr. F-AR .../14.07.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Activitatea de inspecție fiscală, respectiv 20.07.2017 contestația a

fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr. F-AR2/14.07.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/14.07.2017 pentru următoarele motive:

1. În ceea ce privește punctul 2 anul fiscal 2013 în legătura cu factura nr...../30.10.2013 emisă de A SRL reprezentând achiziție ulei în valoare de xxx lei TVA inclus, petenta arată că, autoturismul în discuție a fost utilizat în mod exclusiv în interesul societății, deplasarea în interes personal realizându-se cu auto cu nr. înmatriculare aflat în folosința administratorului și că organul fiscal nu a dorit audierea unor martori și deși nu a constatat personal nicio împrejurare că în perioada vizată, anul fiscal 2013, autoturismul Mazda ar fi fost utilizat în alte scopuri decât în interesul societății, au preferat ca din oficiu să stabilească incidența art.21 alin.4 lit.4 din Legea nr.571/2003 și obligația de plată aferentă.

În legătură cu factura nr...../06.10.2013 emisă de AR SA în valoare de xxx lei pentru ochelari 3D respectiv factura nr...../11.10.2013 emisă de AR SA în valoare de xxx lei pentru componente blue-ray player CD și contravaloarea facturii de achiziție a unui televizor LED Full HD în suma de xxxx lei cu o TVA în suma de xxx, petenta apreciază că fiind greșită concluzia organelor de inspecție fiscală ca aceste cheltuieli cu achiziționarea acestor produse sunt nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil, fiind abuzivă și nelegală, deoarece, în opinia sa, acestea au fost realizate în scopul organizării de prezentări, relaxarea în timpul pauzelor, ca mijloc de informare pentru eventuale situații de urgență, în scopul îndeplinirii obiectului de activitate.

2. În ceea ce privește punctul 4 anul fiscal 2013, petenta critică concluziile organului fiscal că, societatea UI SRL ar fi emis doar facturi fiscale iar „serviciile nu au fost prestate” arătând că, niciodată nici un angajat al MFP, agent constatator sau organ fiscal, nu a fost de acord cu deplasarea la fața locului și efectuarea unei expertize care să releve dacă lucrările pe care firma UI SRL le-a contractat conform contractului nr.../06.05.2013 în baza căruia au fost desfășurate raporturile comerciale dintre cele două părți sunt efectiv executate.

În acest sens petenta își exprimă disponibilitatea suportării costurilor de decopertare pentru a se constata dacă lucrările conform

Contractului de prestări servicii nr... din 06.03.2013, încheiat cu T SRL având ca obiect execuția lucrărilor, finalizarea și întreținerea acestora la investiția „ extindere rețea de apă în Curtici și reabilitarea și extindere rețele de canalizare în Curtici, Macea și Sântana” au fost executate. Prin urmare susține că realitatea acestor lucrari poate fi dovedita prin simpla deplasare la fața locului și chestionarea autorităților publice locale respectiv Primăriile implicate.

3. În ceea ce privește raporturile comerciale cu firma MEDuo SRL constând în diverse achiziții prestări servicii in valoare totala de xx lei din care suma de xxx lei reprezintă cheltuială nedeductibila și suma de xxx lei TVA pentru care s-a exercitat eronat dreptul de deducere, petenta arata ca apărările sale de la punctul 2 din contestație sunt pe deplin aplicabile.

4. În ceea ce privește punctul 2 si 3 anul fiscal 2014 referitoare la achiziționarea unor televizoare, petenta susține necesitatea achiziționării acestora in scopul dotării sediului de firmă pentru efectuarea de prezentări, rularea unor programe pentru documentare.

5. În ceea ce privește punctul 4 anul fiscal 2014 referitor la raporturile comerciale cu firma ME SRL constând în diverse achiziții prestari servicii in valoare totala de xxxxx lei din care suma de xxxxxx lei reprezintă cheltuială nedeductibila și suma de xxxx lei TVA pentru care si-a exercitat dreptul de deducere, petenta arata ca apărările sale de la punctul 3 din contestație sunt pe deplin aplicabile cu precizarea că între părți a fost încheiat contractul de prestări servicii nr..../04.12.2013 al cărui obiect este executarea de lucrări de montaj țeavă.

6. În ceea ce privește punctul 5 anul fiscal 2014 referitor la raporturile comerciale cu firma MD SRL constând în diverse achiziții prestări servicii in valoare totala de xxxxxxx lei din care suma de xxxxx lei reprezintă cheltuială nedeductibila și suma de xxxxx lei TVA pentru care si-a exercitat dreptul de deducere, petenta arata ca apărările sale de la punctul 3 din contestație sunt pe deplin aplicabile cu precizarea că între părți a fost încheiat contractul de prestări servicii nr...../18.11.2013 al cărui obiect este executarea de lucrări de montaj țeavă, contract prin care s-a stabilit un preț și urmare lucrurilor efectuate s-au întocmit zilnic situații de lucrări

7. În ceea ce privește punctul 2 anul fiscal 2015 referitor la înregistrarea in contabilitate a unor facturi in quantum de xxxxxx lei reprezentând achiziții de piese auto, petenta arata că autoturismul societății pentru care au fost folosite aceste piese auto a fost utilizat în mod exclusiv în interesul societății sale, deplasarea în interes personal realizându-se cu auto WP cu nr. de înmatriculare, astfel că, în opinia petentei, prevederile legale invocate de organul de control nu sunt incidente, iar masurile dispuse nelegale.

8. În ceea ce privește punctul 3 anul fiscal 2015 referitor la cheltuiala cu amortizarea unui televizor in suma de xxxxx lei, petenta susține necesitatea achiziționării acestuia in scopul dotării sediului de firmă pentru efectuarea de prezentări, rularea unor programe pentru documentare, plasarea acestuia fiind in sala de așteptare.

9. În ceea ce privește punctul 4 anul fiscal 2015 referitor la cheltuiala cu amortizarea unui sistem de curățenie R in suma de xxxxx lei, petenta susține că a fost utilizat la sediul societății în vederea întreținerii birourilor și a locurilor în care se prestează serviciile acesteia.

Petenta invocă practica abuzivă a ANAF de a impune în sarcina contribuabilului unele atribuții de a prevenii, descoperii contribuabilii cu comportamentul fiscal problematic, practica de a transforma contribuabilul într-un detectiv particular a fost sancționata si s-a constatat că ea contravine aquis-ului comunitar, sens în care petenta invoca Hotărârile Curtii Eupene de Justiție in cauze precum C-285/11, C-643/11, C-277/14 si altele.

În legătura cu prestările de servicii contractate cu societățile UI SRL, ME SRL, MD SRL, petenta susține că există posibilitatea efectuării unor verificări datorită naturii lucrărilor respectiv montarea de țevi de canalizare, cămine de scurgere care au o existență fizică continuă, prin simpla deplasare la fața locului.

Afirmă că, argumentele ANAF sunt contrazise de Ordonanța din 11.04.2017 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad prin care s-a dispus clasarea cauzei pentru faptele prevăzute la art. 8 alin.1 si 2, art. 9 alin.1 lit. c din Legea nr.241/2005.

Pentru aceste motive de fapt și de drept petenta solicită anularea Deciziei de impunere F-AR nr...../14.07.2017 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/14.07.2017.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata F-AR/14.07.2017 încheiată la X C.M S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat deficiente care au condus la modificarea bazei de impunere si au determinat diferențe suplimentare, astfel:

1. *În ceea ce privește impozitul pe profit*, perioada verificata fiind 09.05.2012 – 31.12.2016, organele de inspecție fiscală au stabilit un Impozit pe profit in suma de **xxxxxx lei**;

2. *În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată*, perioada verificata fiind 28.06.2012 – 31.12.2016, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxa pe valoarea adăugata in suma de **xxxxxx lei**;

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat ca în perioada verificată, X C.M S.R.L. a înregistrat în evidenta

contabila contravaloarea unor facturi de achiziții de la diverse firme, reprezentând contravaloarea unor prestări servicii și achiziții de bunuri, pe care le-a considerat cheltuieli deductibile la calculul masei profitului impozabil și pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi, astfel:

În anul 2013

- factura nr...../30.10.2013 emisă de AU 2000 SRL cu o baza impozabila în sumă de **xxx lei** și TVA în sumă de **xxx lei** reprezentând contravaloare ulei Mazda

- factura nr...../06.10.2013 emisă de AR SA cu o baza impozabila în sumă de **121 lei** și **TVA** în sumă de **xx lei** reprezentând subansamble periferice blue-ray, player CD, pentru un televizor LED Full HD Smart

- factura nr...../11.10.2013 emisă de AR SA cu o baza impozabila în sumă de **xxx lei** și o **TVA** în suma de **xx lei** reprezentând contravaloare componente blue-ray, player CD, contravaloare ochelari 3D

- cheltuieli în suma de xxx lei cu amortizarea unui televizor LED Full HD evidențiat în contul cu o baza impozabila în sumă de **xxxx lei** și o **TVA** în suma de **xxx lei**

În anul 2014

- factura nr./21.12.2014 emisa de Real Hypermarket SRL cu o baza impozabila în sumă de **xxxx lei** și **TVA** în sumă de **xxx lei** reprezentând contravaloarea unui televizor Samsung.

- cheltuieli în suma de **xxx lei** cu amortizarea unui televizor LED Full HD evidențiat în contul 214.1 LED TV HD

În anul 2015

- cheltuieli în sumă de **xxx lei** și **TVA** în sumă de **xxx lei** reprezentând contravaloare diverse piese, revizii auto etc.

- cheltuieli în suma de **xxxxx lei** cu amortizarea unui televizor LED Full HD evidențiat în contul 214.1 LED TV HD

- cheltuieli în suma de **xxxx lei** cu amortizarea unui Sistem de curățenie Rainbow evidențiat în contul 214.8 Sistem de curățenie Rainbow

Toate aceste cheltuieli au fost considerate de către organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil și nu a fost acordat petentei dreptul de deducere a TVA aferent, deoarece nu au fost destinate obținerii de venituri impozabile și efectuate în scopul operațiunilor sale taxabile neavând legătură cu obiectul de activitate fiind încălcate prevederile art. 21 alin1 din Legea nr.571/2003 și art. 145 alin.2 lit. a din Codul fiscal.

De asemenea, s-a constatat faptul că, în cursul anului 2013 petenta a înregistrat în evidența contabilă în cadrul cheltuielilor deductibile operațiuni comerciale (achiziționarea unor prestări servicii de construcții)

derulate cu societățile U SRL, MD SRL și respectiv MD SRL în urma verificării realității și legalității acestor tranzacții constatându-se că operațiunile economice înscrise în facturile emise de către aceste trei firme ar putea reprezenta operațiuni fictive, astfel:

a) În ceea ce privește tranzacțiile derulate cu UI S.R.L

În cursul anului 2013 petenta a înregistrat tranzacții cu UI SRL în valoare de xxxxxxlei (baza xxxxxx și o taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă de xxxxx lei). (Anexa nr. 3 la RIF)

În urma verificării realității și legalității tranzacțiilor comerciale derulate între X SRL și UI SRL, pe baza Procesului verbal nr...../29.05.2014 încheiat de către inspectorii antifraudă din cadrul Direcției Generale de Antifraudă 5 Deva, precum și a verificărilor întreprinse de către organele de inspecție fiscală, s-a constatat următoarele:

- comportamentul fiscal și gradul de conformare voluntară a societății UI SRL la legislația fiscală și procedurală fiscală (întocmirea și depunerea unor declarații cu caracter fiscal, plata obligațiilor fiscale, deținerea legală a unei locații unde să funcționeze, identificarea reprezentanților legali, respectarea obligațiilor de colaborare cu organele fiscale) a argumentat în direcția următoarelor concluzii:

- într-o formă sau alta, principalul obiect de activitate al firmei UI SRL a fost, generic vorbind, evaziunea fiscală;

- în mod cert principala activitate a firmei UI SRL a fost furnizarea de documente - facturi fiscale și chitanțe, care să servească principalilor clienți pentru diminuarea obligațiilor fiscale față de bugetul consolidat al statului, pentru legalizarea provenienței unor bunuri introduse de clienți ilicit în circuitul comercial și/sau pentru a delapida suma mari de bani din casierile unităților, respectiv furnizarea de forță de muncă angajată fără forme legale - cu consecința prejudicierii bugetului consolidat al statului cu sumele reprezentând taxe și impozite cu reținere la sursă aferente salariilor nedeclarate și/sau legalizarea unor activități efectuate/prestate de clienții agentului economic verificat prin utilizarea „muncii la negru”;

- firma UI SRL face parte dintr-un lanț de societăți constituit în vederea producerii unor fraude fiscale, iar prin introducerea acestora în acest circuit al documentelor se ascunde și/sau se disimulează proveniența și circuitul real al mărfurilor, tocmai în scopul introducerii ideii de comerț efectuat cu bună credință, îngreunând efectuarea verificărilor, descoperirea și probarea fraudei și facilitând partenerilor deducerea și/sau rambursarea ilicită de TVA de la bugetul consolidat al statului;

- firma UI SRL a fost pregătită și activată pentru a desfășura activitate ilicită, premeditând o evaziune fiscală generată fie prin înregistrarea unor operațiuni comerciale fictive generatoare de TVA deductibil în sarcina beneficiarilor direcți - cu consecința generării de TVA de rambursat de la bugetul consolidat al statului pentru clienții

reprezentând ultima verigă din lanțul de fraudă, fie prin efectuarea unor activități comerciale ilicite, societatea fiind înființată, în ultimă instanță, ca un paravan pentru desfășurarea unor operațiuni comerciale/activități ilicite.

- firma UI SRL, nu a funcționat niciodată la adresa sediului social declarat în Arad str. nr....., județul Arad, iar contractul de închiriere nr. .../16.04.2013, prezentat la Registrul comerțului de pe lângă Tribunalul Arad la momentul inițial fiind întocmit numai pentru a fi posibilă înființarea și declararea societății-pentru a da o tenta de legalitate facturilor care vor fi emise ulterior și/sau operațiunilor comerciale care vor fi înregistrate sau nu în baza acestor facturi, scopul final fiind, în mod clar emiterea unor facturi care vor genera TVA deductibil în favoarea clienților societății

În urma consultării bazei de date C-lynx, în cursul anului 2013, s-a constatat că, firma UI SRL a declarat livrări de bunuri/prestări de servicii către societatea X .R.L. în sumă de xxxx lei și TVA aferentă în sumă de xxxxx lei, iar achizițiile declarate de către X SRL sunt în suma de xxxx lei și TVA în suma de xxxxx lei, rezultând o diferență pentru aceleași perioada în sumă de xxxxx lei și TVA în sumă de xxx lei nedeclarată;

Totodată din consultarea aplicației Revisal ANAF, s-a constatat faptul că, deși, societatea UI SRL a dispus de un număr de 21 angajați cu timp parțial, 8 persoane au fost angajate în perioada 18.06.2013-13.07.2014, iar 13 persoane au fost angajate în perioada 03.07.2013-07.07.2013, iar prestările de servicii înregistrate de societatea X SRL au fost din data de 27.05.2013-31.12.2013;

Pentru serviciile înregistrate în perioada verificată, societatea X SRL a prezentat situații de lucrări și devize sumar întocmite, fără a se putea cuantifica sub aspect cantitativ și valoric serviciul prestat, fiind încălcate în fapt prevederile pct. 48 din H.G nr.44/2004.

Prin urmare, s-a constatat faptul că deși petenta prezintă facturi emise de UI SRL, acestea nu pot fi luate în considerare de către organele de inspecție fiscală ca operațiuni reale, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art. 11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în consecință au considerat ca fiind nedeductibile fiscal, cheltuielile în sumă de xxxxx lei și s-a respins dreptul de deducere a TVA aferent în suma de xxxxx lei, înregistrate de societate în cursul lunii anului 2013, în baza tranzacțiilor derulate cu UIA SRL, reprezentând achiziționarea unor prestări servicii de construcții.

b) În ceea ce privește tranzacțiile derulate cu ME SRL:

În cursul perioadei decembrie 2013 - iunie 2014, petenta a înregistrat tranzacții cu ME SRL în valoare totală de xxxxx lei din care baza xxx lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de xxx lei. (Anexa nr. 4 la RIF)

Valoarea acestor tranzacții în sumă totală de xxx lei, baza de xxx lei a fost tratată drept cheltuială deductibilă fiscal de către petentă, iar pentru TVA în sumă de xxxxx aceasta și-a exercitat dreptul de deducere.

În urma verificării realității și legalității tranzacțiilor comerciale derulate între X SRL și ME SRL, pe baza Procesului verbal nr...../29.05.2014 încheiat de către inspectorii antifraudă din cadrul Direcției Generale de Antifraudă 5 Deva, precum și a verificărilor întreprinse de către organele de inspecție fiscală, s-au constatat următoarele:

- furnizorul de servicii ME SRL, este persoană afiliată în raport cu UI S.R.L., în condițiile în care domnul DS, CNP, asociat unic și administrator în UI S.R.L, deține calitatea de administrator și asociat unic și în cadrul ME S.R.L.

- firma ME S.R.L în calitate de furnizor de servicii a avut ca obiect de activitate „Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale”, iar începând cu data de 15.09.2014 a fost declarată insolubilă și din data de 04.09.2015 declarată inactivă, având cazier fiscal.

- valoarea totală facturată de către societatea ME S.R.L provine exclusiv din achiziții de servicii raportate în relația cu MD SRL;

- plățile figurează ca fiind efectuate în întregime în numerar (facturile au fost în sumă de până la xxx lei fiecare);

- firma ME S.R.L nu a declarat în totalitate livrările către X S.R.L., fapt care ar confirma caracterul posibil fictiv al operațiunilor efectuate între cele două societăți (cel puțin prin prisma lipsei unei terțe persoane - banca - în măsură să confirme realitatea operațiunilor și a plăților);

- achizițiile constând în diverse prestări servicii, reprezintă operațiuni comerciale posibil a fi fictive, ilicite, facturile întocmite de către ME S.R.L. reprezentând pe cale de consecință documente fictive care se interpun doar la nivelul scriptic al circuitului documentelor, cu rolul de a justifica înregistrarea cheltuielilor și pe cale de consecință diminuarea obligațiilor fiscale de natura impozitului pe profit și TVA de către societatea X S.R.L.

- din consultarea bazei de date C-lynx, în cursul anului 2013, societatea ME SRL a declarat livrări de bunuri/prestări de servicii către societatea X S.R.L. în sumă de xxxxx lei și TVA aferentă în sumă de xxx lei;

- din consultarea aplicației Revisal ANAF, s-a constatat faptul ca societatea ME SRL a avut personal angajat cu timp parțial de lucru;
- facturile prezentate au fost in valoare de xxxx lei, contravaloarea acestora fiind achitată integral prin operațiuni în numerar;
- pentru serviciile posibil prestate de către ME SRL, petenta a prezentat situații de lucrări si devize sumar întocmite, fără a putea cuantifica cantitativ si valoric nivelul serviciului prestat, fiind încălcate in fapt prevederile pct. 48 din H.G. nr.44/2004.

Prin urmare, s-a constatat faptul că deși petenta prezintă facturi emise de ME SRL, acestea nu pot fi luate în considerare de către organele de inspecție fiscală ca operațiuni reale, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art. 11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, si în consecință au considerat ca fiind nedeductibile fiscal, cheltuielile în sumă totala de lei si TVA in suma de xxxxx lei, înregistrate de petentă în cursul perioadei septembrie - noiembrie 2013, în baza tranzacțiilor derulate cu ME SRL, reprezentând achiziționarea unor prestări servicii de construcții.

c) În ceea ce privește tranzacțiile derulate cu MDSRL:

In cursul perioadei decembrie 2013 - iunie 2014, petenta a înregistrat tranzacții cu **MD SRL** în valoare totala de xxxxx lei din care baza xxxxxx lei si taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de xxxxx lei.(Anexa nr. 6 la RIF)

În urma verificării realității și legalității tranzacțiilor comerciale derulate între firma X SRL si firma MD SRL, pe baza Procesului verbal nr...../29.05.2014 încheiat de către inspectorii antifraudă din cadrul Direcției Generale de Antifraudă 5 Deva, s-au constatat următoarele:

- in aceasta relație au fost emise/înregistrate facturi in valoare totala, exclusiv TVA, de XXXX lei, contravaloarea acestora fiind achitata/încasata exclusiv prin operațiuni de casa - in numerar, fiind emise, într-un mod absolut artificial, facturi a cate 5.000 lei fiecare, astfel încât sa fie simulata respectarea dispozițiilor legale referitoare la plafonul maxim de plăți in numerar.

- furnizorul de servicii nu a depus deconturi si/sau declarații informative ori recapitulative pentru aceasta perioada - conform vectorului fiscal, nu a efectuat operațiuni de trezorerie si nu a funcționat/funcționează la sediul fiscal declarat. Persoana care a negociat contractele, a emis facturile si a încasat contravaloarea acestora este același DS, CNP 1.....

- furnizorul de servicii nu are/nu a avut niciodată angajați și nu au fost identificate societăți partenere care să fi declarat/raportat livrări de bunuri și/sau de servicii către SC MD SRL în această perioadă

- furnizorul MD SRL nu desfășurat activitate la adresa unde are declarat sediul social, din Arad, str., nr.,, jud. Arad;

- furnizorul MD SRL a fost inclusă în lista contribuabililor declarați inactivi;

Astfel s-a concluzionat că, achizițiile constând în diverse prestări servicii, reprezintă operațiuni comerciale posibil a fi fictive, ilicite, facturile întocmite de către MD S.R.L. reprezentând pe cale de consecință documente fictive care se interpun doar la nivelul scriptic al circuitului documentelor, cu rolul de a justifica înregistrarea cheltuielilor și pe cale de consecință diminuarea obligațiilor fiscale de natura impozitului pe profit și TVA de către societatea X S.R.L.

Totodată din consultarea bazei de date C-lynx, în cursul anului 2014, s-a constatat că, firma MD SRL nu a declarat livrări de bunuri/prestări de servicii către societatea X CM. S.R.L., iar achizițiile declarate de către X SRL sunt în suma de xxxx lei și TVA în suma de xxxlei, iar din consultarea bazei de date C-lynx, în cursul anului 2014, s-a constatat că singurul furnizor al firmei MD SRL este Compania Națională Posta Română SA;

De asemenea din consultarea aplicației Revisal ANAF, s-a constatat faptul că firma MD S.R.L. SRL a avut un număr de 11 persoane angajate cu timp parțial de lucru, pentru perioada 24.02.2014 - 13.06.2014;

Din verificarea efectuată asupra actelor și documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, de către domnul - administrator al societății X SRL, cu privire la tranzacțiile derulate cu firma MDC SRL, s-au constatat următoarele:

- facturile prezentate erau, fiecare, în suma de xxx lei, contravaloarea acestora fiind achitată integral prin operațiuni în numerar;

- pentru serviciile posibil prestate de către MDC SRL, societatea verificată a prezentat situații de lucrări și devize sumar întocmite, fără a putea cuantifica cantitativ și valoric nivelul serviciului prestat, fiind încălcate în fapt prevederile pct. 48 din H.G. nr.44/2004.

Prin urmare, s-a constatat faptul că, deși, petenta prezintă facturi emise de MD S.R.L., acestea nu pot fi luate în considerare de către organele de inspecție fiscală ca operațiuni reale, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pe cale de consecință echipa de inspecție fiscală a aplicat prevederile art. 11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în consecință au considerat ca

fiind nedeductibile fiscal, cheltuielile în sumă totală de xxxx lei și TVA în suma de xxxx lei, înregistrate de petentă în cursul perioadei ianuarie 2014 - februarie 2014, în baza tranzacțiilor derulate cu MD S.R.L, reprezentând achiziționarea unor prestări servicii de construcții.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit că tranzacțiile derulate cu firmele UI SRL, ME SRL și MD S.R.L au avut drept consecință diminuarea cuantumului impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată datorate bugetului de stat.

III. X S.R.L. cu sediul în loc. jud. Arad, jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr.....2, are cod unic de înregistrare și are ca obiect principal de activitate „ Lucrări de construcții a proiectelor utilitare pentru fluide” – cod CAEN 4221

IV. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă, documentele depuse la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P Arad au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare reprezentând impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată.

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar aferent cheltuielilor cu prestările de servicii facturate de firmele UI SRL, ME SRL și MDS.R.L în suma totală de xxxxx lei, precum și TVA în sumă de xxxxx6 lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se poate pronunța asupra caracterului deductibil la determinarea masei profitului impozabil a cheltuielilor cu prestările de servicii, precum și a dreptului de deducere a TVA aferentă prestărilor de servicii, în condițiile în care verificările efectuate și deficiențele constatate de organele de inspecție fiscală au vizat comportamentul fiscal și gradul de conformare al furnizorilor fără ca acestea să efectueze o analiză detaliată cu privire la fiecare din societățile implicate în circuitul economic și fără a proba în mod obiectiv că destinația ulterioară a serviciilor nu a fost una legală.

În fapt, urmare verificărilor efectuate s-a constatat că petenta **X SRL** a evidențiat în actele contabile cheltuieli deductibile la determinarea masei profitului impozabil și și-a exercitat dreptul de deducere al TVA

aferent unor prestări de servicii achiziționate de la firmele UI SRL, MD SRL și ME SRL de pe raza județului Arad, firme în legătură cu care, urmare verificărilor efectuate s-a constatat că respectivele societăți nu figurează la sediul declarat, nu au avut angajați în perioada când au avut loc operațiunile, au fost declarate inactive, nu și-au îndeplinit obligațiile declarative, ca nu au înregistrat achiziții de bunuri sau servicii în cuantumul sumelor care ar putea justifica livrarea ulterioară către petentă și ca exista suspiciunea ca aceste firme au fost înființate în vederea producerii unor fraude fiscale, prin furnizarea de documente facilitând partenerilor dreptul de a diminua masa impozabilă a profitului cu contravaloarea acestor cheltuieli și au refuzat petentei exercitarea dreptului de deducere a TVA.

În baza acestor constatări s-a emis Decizia de impunere nr. F-AR/14.07.2017 contestată, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/14.07.2017, de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P Arad, prin care s-au stabilit în sarcina X SRL diferențe de impozit pe profit și TVA, stabilite suplimentar în legătură cu operațiunile derulate cu firmele UI SRL, MD SRL respectiv ME SRL.

Verificarea realității și legalității tranzacțiilor comerciale derulate între petentă și firmele UI SRL, MD SRL și ME SRL au avut la baza constatările inspectorilor antifraudă din cadrul ANAF – Direcția Generală Antifraudă Fiscală înscrise în Procesul verbal nr..... din 29.05.2014 pe baza cărora s-a formulat **Sesizarea penală nr...../09.07.2014** în legătură cu operațiunile derulate de petenta X SRL cu firmele UI SRL, ME SRL și MD SRL, privind săvârșirea infracțiunilor prev. de art.6 din Legea nr.241/2005, art.8 al.1, 2 din Legea nr.241/2005, art.9, alin.1 lit. c din Legea nr.241/2005, art.9 al.1 lit. f din Legea nr.241/2005, art. 280/1 din Legea nr.31/1990. ar.29 al.1 lit. b din Legea nr.656/2002, art.326 Cp, art.322 C.p., art.323C.p. și art.367 C.p de către numiții:

1. **D.A**,, în calitate de administrator la UI SRL Arad
2. **MZ**, cetățean maghiar, posesor al .. seria în calitate de administrator la MD SRL Arad
3. **DS**, , în calitate de administrator la ME SRL Arad
4. **NC**, CNP, în calitate de administrator la X SRL

Invederăm că în temeiul dispozițiilor exprese ale art. 55, art. 73 și din Codul de procedura fiscală în vederea emiterii unei decizii motivate de către Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara și ținând cont de faptul că la art. 276 alin. 1 din Codul de procedura fiscală, se precizează expres ca:

"(...) Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării" ,

DGRFP Timișoara a solicitat petentei în considerarea afirmațiilor sale din contestația formulată în legătură emiterea de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a Ordonanței de clasare din 11.04.2017 la sesizarea formulată de către inspectorii antifraudă urmare încheierii Procesului verbal nr..... din.....05.2014 și văzând faptul că, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că în legătură cu operațiunile derulate de aceasta cu firmele UI SRL, ME SRL și MD SRL a fost întocmită de către inspectorii antifraudă Sesizarea penală nr...../09.07.2014 transmisă DIICOT Serviciul Teritorial Timișoara, având la baza același Proces verbal nr...../29.05.2014, ca în termen de cinci zile de la data primirii solicitării, să completeze dosarul cauzei cu soluția penală definitivă la care faceți referire în contestație, respectiv fotocopia Ordonanței de clasare din 11.04.2017 a Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad.

Totodată în cadrul aceluiași termen să depună în susținerea afirmațiilor din contestația formulată, documente de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să facă dovada necesității achizițiilor de subansamble periferice pentru un televizor LED Full HD smart, ochelari 3D blue-ray player CD, televizoare LED Full HD, sisteme de curățenie Rainbow în scopul realizării obiectului principal de activitate al X SRL „*Lucrări de construcții a proiectelor utilitare pentru fluide*” și a utilizării lor în folosul operațiunilor taxabile ale X. SRL .

Solicitarea a fost transmisă la sediul petentei, declarat în contestație, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire. La data de 10.11.2017, plicul a fost restituit de către serviciile poștale, către DGRFP Timișoara cu mențiunea „*Avizat – Reavizat Expirat termen de păstrare*”

La data de 14.12.2017 solicitarea DGRFP Timișoara nr...../12.10.2017, a fost transmisă d-lui Mircea Pereș, care s-a prezentat la structura de soluționare a contestațiilor cu originalul Delegației FN/FD, existentă la dosarul cauzei.

Urmare adresei nr...../12.10.2017 a DGRFP Timișoara, reprezentantul petentei Dl. Consilier juridic MP, în motivarea contestației, a depus, cu adresa FN/14.12.2017 înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr...../18.12.2017, ca dovadă pe care se întemeiază contestația (mijloc de probă), o fotocopie a Ordonanței de clasare din 11.04.2017 în Dosarul nr.....P/2016 la Sesizarea penală formulată de inspectorii antifraudă din cadrul ANAF – Direcția Generală Antifraudă Fiscală din cadrul ANAF – Direcția Generală Antifraudă Fiscală.

Astfel, analizând documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că, la data de 11.04.2017 s-a emis de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad Ordonanța de clasare din 11.04.2017 în Dosarul

nr...../2016 la Sesizarea penală formulată de inspectorii antifraudă din cadrul ANAF – Direcția Generală Antifraudă Fiscală, în cuprinsul acestei ordonanțe statuându-se că:

„ (...)

În condițiile în care organele fiscale au sesizat anterior organele de urmărire penală, prin sesizări distincte (fie pentru fiecare societate în parte, fie pentru fiecare infracțiune care dăce obiectul prezentului dosar), în dosarele nr...../2014,/2013,/2016,/2013,/2013,P/2013,/2013,/2013 și/2017 există posibilitatea de a se reține același prejudiciu de două ori și de a se efectua cercetări față de persoane deja cercetate sau față de care se efectuează cercetări, contrar principiului „ non bis in idem”

În scopul soluționării contestației formulată de GENERAL X SRL, conform art. 276 Cod procedura fiscală, cu adresa nr...../16.01.2018, DGRFP Timișoara a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad comunicarea faptului că această soluție de clasare din data de 11.04.2017 în Dosarul nr...../2016 a Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad este definitivă, precum și dacă împotriva D-lui NC, în calitate de administrator la X SRL se efectuează, într-un alt dosar penal, acte de urmărire și cercetare penală în legătură cu operațiunile derulate de X SRL cu firmele UI SRL, ME SRL și MD SRL.

Cu adresa Dosar nr...../2016, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr...../01.02.2018, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a comunicat că, soluția de clasare din data de 11.04.2017 este definitivă, prin încheierea penală nr...../03.10.2017 a Tribunalului Arad, fiind respinsă ca nefondată plângerea formulată de către Statul Român prin ANAF împotriva procurorului din data de 11.04.2017 în dosarul nr.....P/2016. Totodată s-a comunicat că, în dosarul nr...../P/2013 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad se efectuează cercetări cu privire la UI SRL privind săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală prev. de art. 9 din Legea nr.241/2005.

D.G.R.F.P. Timișoara ca organ competent în soluționarea contestației formulată de petentă, analizând motivațiile petentei și dovezile depuse aceasta în susținerea contestației, constată că în cauză, în operațiunile care fac obiectul cauzei sunt implicate mai multe firme dintre care T SA Arad, precum și firmele UC SRL, ME SRL și MD SRL.

Însă, din examinarea Ordonanței de clasare din 11.04.2017 în Dosarul nr...../2016 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad la Sesizarea penală formulată de inspectorii antifraudă din cadrul ANAF – Direcția Generală Antifraudă Fiscală, existentă în fotocopie la dosarul cauzei, nu rezultă dacă au fost identificate de această unitate de parchet

elemente obiective care să demonstreze că petenta X SRL știa sau ar fi putut să știe de o eventuală fraudă fiscală.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data efectuării operațiunilor, prevede:

“(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.”

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.

Totodată, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data efectuării operațiunii:

“(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.”

iar conform alin.(4) lit.m) al aceluiași articol:

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

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține faptul că 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, respectiv nu sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, precum și cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate.

Acestea se coroborează cu prevederile Titlului II pct. 44 și pct.48 din Hotărârea Guvernului 44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.

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

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

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

Se reține astfel că înregistrările în evidența contabilă se efectuează cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ, iar 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.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, art. 145 alin. 2 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada efectuării operațiunilor, prevede:

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

a) operațiuni taxabile;” iar la art. 146 alin. 1 lit. a se precizează:

“(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;”

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă TVA 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.

Prin urmare, persoana impozabilă, pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a TVA, trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii, care să cuprindă informațiile obligatorii prevăzute de lege.

Se reține că deținerea unei facturi care conține informațiile obligatorii prevăzute de lege, nu este suficientă pentru a beneficia de dreptul de deducere a TVA, societatea trebuie să justifice în primul rând faptul că bunurile/serviciile achiziționate pe bază de factură sunt în beneficiul său, respectiv sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în conformitate cu prevederile legale citate în speță.

Astfel, se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere a TVA de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia. Prin urmare, se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ, astfel că neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a TVA.

Din analiza raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, contestată, rezulta ca, organele de inspecție fiscală au refuzat petentei dreptul de a diminua masa impozabilă a profitului cu contravaloarea cheltuielilor cu prestarea de servicii facturate de firmele UI SRL, MD SRL și ME SRL și au refuzat petentei exercitarea dreptului de deducere a TVA, pe motivul că nu s-a demonstrat realitatea acestor prestări de servicii, concluzie bazată în principal pe verificările efectuate atât de către organele de inspecție fiscală, cât și de către inspectorii antifraudă din cadrul ANAF – Direcția Generală Antifraudă Fiscală (Procesul verbal nr..... din 29.05.2014), asupra comportamentului fiscal și gradul de conformare al furnizorilor.

Prin urmare, se constată faptul că, deși, petenta a prezentat facturi emise de furnizorii de servicii în construcții, acestea nu au fost luate în considerare ca operațiuni reale, în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în consecință inspectorii fiscali au considerat ca fiind nedeductibile fiscal, cheltuielile în sumă totală de xxxxxx lei și TVA în suma de xxxxx lei, înregistrate de petentă, în baza tranzacțiilor derulate

cu respectivele firme pentru achiziționarea unor prestări servicii de construcții.

În contestația formulată, petenta și-a motivat pretențiile sale privind realitatea executării serviciilor de construcții, pe baza Contractului de prestări servicii nr.xx din 16.03.2013 încheiat cu T SA având ca obiect „*extindere rețele de apă în Curtici și reabilitarea și extindere rețele de canalizare în Curtici, Macea și Sântana*” aspecte care, susține că, puteau fi verificate prin deplasarea la fața locului și chestionarea autorităților publice locale respectiv Primăriile implicate.

Fața de verificările și indiciile constatate de organele de inspecție fiscală așa cum au fost consemnate în raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, contestată, se reține că, acestea au vizat comportamentul fiscal și gradul de conformare al celor trei furnizori de servicii UI SRL, MD SRL și ME SRL, fără a se efectua verificări cu privire la fiecare dintre societățile implicate în circuitul comercial, precum și verificări cu privire la legalitatea destinației ulterioare a acestor servicii și a beneficiarilor finali, având în vedere că petenta și-a motivat pretențiile sale privind realitatea executării serviciilor de construcții, pe existența Contractului de prestări servicii nr.xx din 16.03.2013 încheiat cu T SA având ca obiect „*extindere rețele de apă în Curtici și reabilitarea și extindere rețele de canalizare în Curtici, Macea și Sântana*” și posibilitatea verificării prin deplasarea la fața locului și chestionarea autorităților publice locale respectiv Primăriile implicate, aspecte ale stării de fapt care nu au fost verificate de către organele de inspecție fiscală.

Mai mult, inspecția fiscală a verificat realitatea și legalitatea tranzacțiilor comerciale derulate între petentă și firmele UI SRL, MD SRL și ME SRL având la baza, constatările inspectorilor antifraudă din cadrul ANAF – Direcția Generală Antifraudă Fiscală înscrise în Procesul verbal nr..... din 29.05.2014, în condițiile în care fundamentarea stării de fapt pornind de la constatările altor organe de control nu reprezintă o premisa de natură a fundamenta sub aspect legal constatările – așa cum în mod repetat au statuat instanțele de control judiciar în mod definitiv.

Faptul că demersurile efectuate de structura de soluționare a contestațiilor la unitatea de parchet căreia i-a fost transmisă Sesizarea penală nr./2014 de către Antifraudă Fiscală, demersuri conținute în adresa nr...../16.01.2018, nu s-au concretizat în posibilitatea identificării de către autoritatea fiscală a elementelor obiective care să probeze mai presus de orice îndoială că petenta nu a participat la fraudă, nu este de natură a clarifica starea de fapt în cauza dedusă judecătii.

Potrivit prevederilor art.113 alin.(1) și (2) lit.d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Inspekția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.

(2) În scopul efectuării inspekției fiscale, organul de inspekție fiscală procedează la:

[...]

d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă”;

Totodată, potrivit prevederilor art.131 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Rezultatul inspekției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspekție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspekție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.

[...]

(4) Raportul de inspekție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;

Față de prevederile legale de mai sus se reține că organul de inspekție fiscală procedează la verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspekției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă, iar rezultatul inspekției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspekție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspekție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale, care stă la baza emiterii deciziei de impunere.

Din conținutul jurisprudenței constantă a instanței supreme rezultă că aceasta a confirmat constatările autorității fiscale în condițiile în care aceasta a procedat la o „**analiză detaliată**” care a vizat atât provenința

serviciilor achiziționate, cât și destinația finală a acestora, respectiv au fost verificate fiecare dintre societățile implicate în circuitul comercial.

Astfel, din modul de interpretare al normelor fiscale conținut de jurisprudența constantă a instanței supreme rezultă că fundamentarea realității/nerealității operațiunilor economice trebuie să se bazeze pe o analiză sistematică a activității economice de achiziții, reținându-se o multitudine de nereguli care, coroborate, să conducă la concluzia justă a fictivității pretinselor operațiuni.

În acest context facem trimitere la Decizia ICCJ nr. **224/2017** în care se arată că:

„organele fiscale nu au probat în speța de față implicarea SC H. SRL în comportamentul fiscal cu risc mare al societăților furnizoare, context în care este nelegal refuzul acestora de acordarea dreptului de deducere a T.V.A. aferent achizițiilor de la furnizorii în cauză.

Mai mult, că nu se poate reține culpa achizitoare în nedeclararea de către furnizori a deconturilor de T.V.A. sau a bilanțurilor contabile.”, analiza instanței vizând în principal comportamentul societății „achizitoare”, respectiv cea care își exercită posibilitatea legală de exercitare a dreptului de deducere a TVA.

Având în vedere modul de interpretare a normelor fiscale conținut de jurisprudența Înaltei Curți de Casație și Justiție în cazuri similare, prin adresa nr. /14.02.2018, D.G.R.F.P Timișoara a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Arad – Inspecție Fiscală completarea Referatului cu propuneri de soluționare a contestației, arătând dacă aspectele stării de fapt constatate în RIF care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate sunt **imputabile** petentei și în consecință pot justifica neacordarea deductibilității cheltuielilor la determinarea masei profitului impozabil și refuzul dreptului de deducere a T.V.A., în condițiile în care atât instanța supremă, cât și CJUE, raportat la dreptul fiscal, condiționează neacordarea dreptului de deducere a TVA de existența dovezii, pe baza unor elemente obiective, că petenta știa sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziționarea acestor servicii, a participat la o operațiune implicată într-o fraudă privind T.V.A. - ul săvârșită de furnizorul său ori de un alt operator care a intervenit în aval în lanțul acestor livrări de servicii.

Cu adresa nr...../16.02.2018 petenta, în temeiul art.77 alin.2 Cod procedura fiscală, a fost înștiințată asupra prelungirii termenului de soluționare a contestației, transmisă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire la adresa solicitată de reprezentantul petentei DI Consilier juridic MP, respectiv în Arad,A.

Astfel, prin raportare la modalitatea constantă de interpretare a normelor legale fiscale de către instanța supremă, s-a solicitat clarificarea stării de fapt a petentei, efectuând, premergător, dacă este cazul,

constatarea la fața locului reglementată la art. 276 alin. 2 lit. b) Cod procedură fiscală, avându-se în vedere și proveniența serviciilor achiziționate, modalitatea agreată de toți partenerii comerciali privind prestarea serviciilor așa cum a fost stabilită de către toate părțile implicate în circuitul comercial (existența contractelor de prestări servicii, clauze etc.) care să vizeze achizițiile în cauză, respectiv destinația finală a acestora.

În condițiile în care până la data prezentei, A.J.F.P Arad Activitatea de Inspecție Fiscală nu a comunicat răspunsul său, în considerarea dispozițiilor consacrate de art. 6 paragraful 1 din Convenția Europeană pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale, ratificată prin Legea nr. 30/1994, în legătură cu soluționarea cererilor într-un termen rezonabil, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara va proceda la soluționarea contestației în condițiile legii.

În consecință, deoarece organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală competente să analizeze întrunirea tuturor condițiilor legale pentru acordarea deductibilității la calculul masei profitului impozabil a cheltuielilor cu prestarea serviciilor în construcții de la furnizorii UI SRL, MD SRL și ME SRL și a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de servicii sub aspect fiscal și pentru a nu priva contribuabilul de calea administrativă de atac, în cauză se va face aplicațiunea prevederilor art. 279 alin.3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. [...]” coroborate cu cele ale art. 279 alin. 4 din același act normativ care prevede:

“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.”, motiv pentru care se va desființa Decizia de impunere nr. F-AR/14.07.2017 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/14.07.2017 în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar aferent cheltuielilor cu prestările de servicii facturate de firmele UI SRL, ME o SRL și MD S.R.L în suma totală de xxxxxx lei,

precum și TVA aferent în sumă de xxxxx lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a efectuat verificarea, să procedeze la reanalizarea stării de fapt ținând cont de prevederile legale, de motivațiile acesteia, precum și de cele solicitate în adresa nr./14.02.2018 și reținute în prezenta decizie.

2. Referitor la capetele de cerere privind nerecunoașterea de către organele de inspecție fiscală ca deductibile a unor cheltuieli cu achiziția de diverse bunuri și a neacordării dreptului de deducere a TVA aferenta acestor achiziții (punctele 1,4,7,8 și 9 din contestație), se rețin următoarele:

Cauza supusa soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile la calculul masei profitului impozabil și nu au acordat petentei dreptul de deducere al TVA aferentă cheltuielilor cu achiziția de bunuri (diverse piese auto, ulei auto și filtre Mazda, componente blue-ray, player CD, ochelari 3D, televizor LED Full HD Smart), în condițiile în care petenta nu a demonstrat ca au fost efectuate în beneficiul persoanei impozabile și în folosul operațiunilor sale taxabile, iar în susținerea contestației nu depune niciun document care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la starea de fapt contestată.

În fapt, petenta a înregistrat în evidența sa contabilă următoarele achiziții:

- contravaloare ulei 5w30 + filtre Mazda în sumă de **xxx lei** și TVA în sumă de **xxx lei** aferentă facturii nr...../30.10.2013 emisă de Auto P SRL

- contravaloare subansamble periferice blue-ray, player CD pentru un televizor LED Full HD Smart în sumă de **xxx lei** și **TVA** în sumă de **xxlei** aferente facturii nr...../06.10.2013 emisă de A SA - contravaloare componente blue-ray, player CD, ochelari 3D în sumă de **xxx lei** și o **TVA** în suma de **xx lei** înscrisă în factura nr...../11.10.2013 emisă de AR SA.

- cheltuieli în suma de xxx lei cu amortizarea unui televizor LED Full HD evidențiat în contul 214.1 LED TV HD

În anul 2014

- contravaloarea unui televizor Samsung în sumă de **xxxx lei** și **TVA** în sumă de **xxx lei** aferentă facturii nr./21.12.2014 emisă de Real Hypermarket SRL.

- cheltuieli în suma de **xxx lei** cu amortizarea unui televizor LED Full HD evidențiat în contul 214.1 LED TV HD

În anul 2015

- contravaloare diverse piese, revizii auto etc în sumă de **xxx lei** și **TVA** în sumă de **xxx lei**.

- cheltuieli în suma de **xxx lei** cu amortizarea unui televizor LED Full HD evidențiat în contul 214.1 LED TV HD

- cheltuieli în suma de **xxxx lei** cu amortizarea unui Sistem de curățenie Rainbow evidențiat în contul 214.8 Sistem de curățenie Rainbow

Toate aceste cheltuieli au fost considerate de către organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil și în cazul achizițiilor de bunuri nu a fost acordat petentei dreptul de deducere a TVA aferent, deoarece nu au fost destinate obținerii de venituri impozabile și efectuate în scopul operațiunilor sale taxabile neavând legătură cu obiectul de activitate fiind încălcate prevederile art. 21 alin1 din Legea nr.571/2003 și art. 145 alin.2 lit. a din Codul fiscal.

În drept, în materia impozitului pe profit sunt incidente prevederile art.21 alin. (1) și alin. (4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

“ART. 21 Cheltuieli

(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.”

Potrivit acestor prevederi legale, sunt deductibile fiscal numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

În materia taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(2) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă verificării:

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

a) operațiuni taxabile; (...)operațiuni taxabile;”

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, în conformitate cu prevederile art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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);”

iar prin Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, legiuitorul reglementează justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la alin.(1) al articolului mai sus citat. Astfel, în conformitate cu pct.46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a art.146 din Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“46. (1) **Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială.**”

Astfel, potrivit acestor prevederi legale se reține faptul că o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

În legătura cu posibilitatea exercitării dreptului de deducere al TVA învederam că, jurisprudența Curții Europene de Justiție, aplicabila de la data aderării României la Uniunea Europeană, recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată. Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre). În acest sens, legislația comunitară **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

Din acest motiv legislația fiscală condiționează exercitarea dreptului de deducere al TVA aferentă achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabilă să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), a condiției de fond esențiale, aceea ca achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii numai dacă sunt îndeplinite **două condiții cumulative**, și anume: **achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile** și au la baza facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că bunurile achiziționate sunt utilizate, într-adevăr, în folosul operațiunii taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci **sa și demonstreze ca bunurile facturate sunt achiziționate în folosul operațiunii taxabile respective, simpla prezentare a unor documente neputând asigura exercitarea dreptului de deducere de către contribuabili.**

Ca atare, orice achiziție care nu este destinată în scopul activităților economice taxabile pe care le poate desfășura o persoană juridică, nu se poate bucura de deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției respective, **persoana interesată având obligația să prezinte dovezi obiective din care să rezulte că bunurile sunt destinate exclusiv activităților sale economice.**

În prezenta cauză, organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu poate diminua cu anumite cheltuieli masa profitului impozabil și nu îndeplinește condițiile exercitării dreptului de deducere a TVA aferentă facturilor de bunuri, aferente achizițiilor de subansamble periferice pentru un televizor LED Full HD smart, ochelari 3D blue-ray player CD, televizoare LED Full HD, ulei 5w30 + filter Mazda și diverse piese auto, pe motiv că petenta nu a justificat cu documente faptul că achizițiile au fost efectuate în scopul realizării obiectului principal de activitate al X SRL „*Lucrări de construcții a proiectelor utilitare pentru fluide*” și a utilizării acestora în folosul operațiunilor taxabile ale X SRL, așa cum stipulează dispozițiile legale în vigoare pe perioada verificată.

Prin contestația formulată, petenta susține că în mod nejustificat organele fiscale nu au acordat deductibilitate la calculul masei profitului impozabil a acestor cheltuieli și nici dreptul de deducere a TVA aferent achizițiilor acestor bunuri, deoarece bunurile achiziționate au fost folosite

pentru bunul mers al societății, respectiv în scopul organizării de prezentări, relaxarea în timpul pauzelor, mijloc de informare pentru situații de urgențe respectiv menținerea curățeniei în incinta birourilor și la locurile unde se prestează serviciile.

În considerarea acestor susțineri, la data de 12.10.2017, cu adresa nr...../12.10.2017, primită de împuternicitul petentei la data de 14.12.2017, D.G.R.F.P Timișoara a solicitat petentei, în temeiul art.55 coroborat cu art.73 din Codul de procedură fiscală, completarea contestației cu documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală cu care să se facă dovada utilizării achizițiilor de bunuri în scopul realizării obiectului principal de activitate al X SRL „ *Lucrări de construcții a proiectelor utilitare pentru fluide* ” și a utilizării lor în folosul operațiunilor taxabile ale x SRL.

Cu adresa nr./14.02.2017, înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr...../18.12.2017 petenta a reiterat aceleași susțineri privind necesitatea efectuării acestor bunuri în scopul realizării obiectului principal de activitate fără a depune documente justificative de natura mijloacelor de proba care să demonstreze, fără dubiu, utilizarea acestora în scopul declarat, respectiv lucrări de construcții a proiectelor utilitare pentru fluide.

Fata de cele ce preced, argumentele petentei nu sunt în măsura sa înlătore si sa infirme constatările organelor de inspecție fiscală, deoarece dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat si de, obligația petentei de a face dovada ca bunurile în cauza sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, or simpla afirmație ca *bunurile achiziționate au fost folosite pentru bunul mers al societății* nu este suficientă pentru a demonstra scopul achiziționării acestor bunuri si de a asigura exercitarea dreptului de deducere a TVA aferent.

Neexistând dovada organizării unor prezentări sau ședințe într-un spațiu special amenajat în incinta sediului declarat pentru angajații sau partenerii petentei, care ar fi dat dreptul efectuării de cheltuieli cu achiziționarea mai multor televizoare LED Full HD smart, ochelari 3D blue-ray player CD si a unui sistem de curățenie Rainbow, intra în categoria cheltuielilor pentru sine si în această situație petenta nu are dreptul sa deducă cheltuiala si TVA, cu atât mai mult cu cat, sediul declarat al petentei din Localitatea, Nr....., Jud. Arad este acelaș cu domiciliul administratorului Dl. Nichifor Cristian, iar obiectul principal de activitate al petentei conform actului constitutiv este „ *Lucrări de construcții a proiectelor utilitare pentru fluide* ” - cod CAEN 4221.

Prin urmare, susținerile petentei nu sunt probate cu înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, petenta ignorând dispozițiile exprese ale art. 73 alin. 1 din Noul Cod de

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

Simpla achiziție a unor bunuri de către o societate comercială **nu este suficientă pentru a demonstra ca acestea sunt în beneficiul societății și au scopul de a realiza operațiuni taxabile**, deoarece, într-o atare ipoteză, ar fi suficientă doar îndeplinirea condiției prevăzută de art. 146 din Codul fiscal (deținerea documentului justificativ) pentru ca o persoană impozabilă să-și poată deduce imediat, integral și nelimitat taxa aferentă achizițiilor, de vreme ce are prevăzut în obiectul de activitate desfășurarea de operațiuni taxabile din punct de vedere al TVA. Or, o asemenea ipoteză ar lipsi de orice efecte juridice dispozițiile art. 145 alin. (2) teza întâi din Codul fiscal, care condiționează în mod evident deductibilitatea taxei aferente achizițiilor de alocarea lor unor destinații precise, anume stabilite de lege, prin folosirea sintagmei **"daca acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni (...)."**

Dimpotrivă, prin utilizarea acestei sintagme, legiuitorul a dorit să întărească **legătura directă și imediată care trebuie să existe între achiziții și utilizarea lor propriu-zisă, respectiv ca scopul acestor achiziții să fie subordonat utilizării în folosul operațiunilor impozabile** pentru care legea prevede drept de deducere și **în beneficiul persoanei impozabile**.

În acest sens este și jurisprudența Înaltei Curți de Casație și Justiție, care, prin Decizia nr.398/16.02.2016, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat ca:

„(...) deținerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 al.5 Cod fiscal nu dovedește decât îndeplinirea condițiilor de formă. Pentru verificarea condițiilor de fond privind realitatea datelor înscrise în factura sau destinația achiziției, autoritatea fiscală poate să ceară informații sau documente contabile suplimentare.(...)”

Prin urmare, într-adevăr, necesitatea achiziționării bunurilor depinde de specificul activității, motiv pentru care nu a fost prevăzut un anumit tip de document justificativ, lăsându-se la latitudinea/aprecierea contribuabilului (prestator) să stabilească ce documente se impun a fi întocmite. Astfel, indiferent de probele (dovezile) aduse de contribuabil, acestea trebuie să prezinte un anumit grad de exactitate și de detaliu pentru a putea permite o identificare a acestora în corelație cu bunul achiziționat și cu specificul activității desfășurate.

Ori, față de cele ce preced, se reține că, în condițiile în care petenta nu a înțeles, ca în susținerea contestației să depună vreun document justificativ/înscris care să justifice că achizițiile reprezentând diverse

bunuri susținute a fi utilizate la sediul declarat al petentei dinJud. Arad care este si domiciliul administratorului DI. NC, sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, și prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație de fapt contrară față de cea constatată de acestea, pentru acest capăt de cerere contestația nu este întemeiata.

În considerarea faptului că petenta, deși a contestat Decizia de impunere nr. F-AR/14.07.2017 solicitând anularea acesteia în legătură cu obligațiile de plată stabilite suplimentar în suma totala de xxxxx lei reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugata, în cuprinsul contestației a prezentat motive de fapt și de drept doar pentru o parte din cheltuielile și TVA aferentă unor achiziții de bunuri și servicii.

Deoarece, în referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală nu au indicat cuantumul impozitului pe profit și TVA stabilit suplimentar raportat la starea de fapt contestată în procedura administrativă de soluționare a contestației, cu adresa nr./14.02.2018, DGRFP Timișoara a solicitat Activității de Inspecție fiscală Arad completarea referatului cu propuneri de soluționare a contestației cu precizări referitoare la:

- cuantumul impozitului pe profit și TVA stabilit suplimentar in legătură cu operațiunile derulate de petentă cu fiecare din firmele UI SRL, MD SRL, respectiv ME SRL.

- cuantumul impozitului pe profit și TVA stabilit suplimentar aferent cheltuielilor efectuate, in perioada verificată, cu achiziția de bunuri (ulei 5w30 + filter Mazda, subansamble periferice blue-ray, player CD, televizor LED Full HD Smart, diverse piese, revizii auto și cheltuieli cu amortizarea unui Sistem de curățenie Rainbow si televizor LED Full HD) si contestate de petentă, până la data prezentei neprimindu-se niciun răspuns

Față de cele mai sus, deoarece impozitul pe profit a fost calculat pentru perioada 2012 – 2016 prin considerarea mai multor cheltuieli drept nedeductibile la determinarea masei profitului impozabil și TVA pentru care nu s-a acordat drept de deducere aferent acestor cheltuieli, care nu au fost contestate in totalitate, în condițiile în care organul de soluționare a contestației nu are posibilitatea legală a fracționării obligației fiscale reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată raportat la starea de fapt contestată în procedura administrativă de soluționare a contestației, iar în conformitate cu pct.1 al prezentei decizii, Decizia de impunere nr. F-AR/14.07.2017 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P Arad, va fi desființată, pentru suma reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugata

stabilita suplimentar în legătură cu operațiunile derulate de petentă cu fiecare din firmele UI SRL, MD SRL, respectiv ME SRL, se va desființa în totalitate Decizia de impunere nr. F-AR/14.07.2017 pentru suma totală de xxxxx lei reprezentând impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de xxxx lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxxxx lei, la refacerea inspecției fiscale, urmând ca organele fiscale să reanalizeze cauza pentru aceeași obligație și aceeași perioadă vizată de actul administrativ desființat, având în vedere considerentele din motivarea prezentei decizii de la pct. 1 și dispozițiile normative incidente în materie în perioada verificată.

Referitor la contestația formulată împotriva **Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/14.07.2017**, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

„ART. 131

Rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.*

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării.*
(...)

(4) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare,”
coroborat cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

„ART. 93

Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) *Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

(2) *Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat în situația obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr. F-AR/14.07.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. art.279 alin. 1 și alin. 3 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE :

- desființarea Deciziei de impunere nr. F-AR/14.07.2017 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma totală de **xxxxxx lei** reprezentând:

- impozit pe profit în suma de xxxxxx lei;

- taxa pe valoarea adăugată în suma de xxxxxx lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la reanalizarea situației fiscale a petentei ținând cont de prevederile legale în vigoare, precum și de cele reținute prin prezenta.

- prezenta decizie se comunică la:

- X SRL

- AJFP Arad - Inspecție fiscală , cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

