



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice – Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Timișoara

str. Gheorghe Lazăr nr. 9B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 332
<https://www.anaf.ro/asistpublic/>

DECIZIE nr. 2497 / 30.03.2020

privind contestația formulată de societatea EI SRL înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR/04.01.2017, și reînregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR/20.01.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Inspekția Fiscală din cadrul A.J.F.P Arad cu adresa nr. ARG_AIF/14.01.2020 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/20.01.2020, cu privire la necesitatea reluării procedurii de soluționare a contestației formulată de societatea EI S.R.L. a cărei soluționare a fost suspendată conform Deciziei nr./18.05.2017 emisă de către D.G.R.F.P Timișoara, în considerarea Încheierii penale nr. C.P. pronunțată în Camera de Consiliu din data de 16.10.2019 în dosarul nr./2019 al Tribunalului Arad - Secția Penală, definitivă, prin care s-a respins plângerea formulată de DGRFP Timișoara - AJFP Arad împotriva Ordonanței prim procurorului din data de 09.08.2019 dispusă în dosarul nr. nr./2019 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad.

În temeiul dispozițiilor art. 277 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedura Fiscală, DGRFP Timișoara este astfel legal investită cu soluționarea contestației formulată de

Societatea EI S.R.L.,
CIF:
Cu sediul în

înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_REG/16.12.2016, și respectiv nr. TMR_DGR/19.12.2016, la A.J.F.P. Arad - Activitatea de Inspekție Fiscală Arad sub nr. ARG_AIF/19.12.2016, transmisă la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR/04.01.2017 și reînregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR/20.01.2020.

Petenta EI S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR/25.10.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

diferențelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de Activitatea de inspecție fiscală Arad din cadrul D.G.R.F.P. Timișoara.

Suma totală contestată este în cuantum de lei, și reprezintă:

- lei - impozit pe profit;
- lei - taxa pe valoarea adăugată;
- lei - impozit pe dividende PF.

Prin Decizia nr./18.05.2017 privind contestația formulată de societatea EI S.R.L. s-a dispus:

- *suspendarea soluționării contestației* formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR/25.10.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de A.J.F.P Arad – Activitatea de inspecție fiscală, pentru suma totală de lei reprezentând:

- Impozit pe profit în suma de lei;
- Taxa pe valoarea adăugată în suma de lei;
- Impozit pe dividende PF în suma de lei,

până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, în cauză existând indiciile săvârșirii unei infracțiuni, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

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

- *Respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR/25.10.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de A.J.F.P Arad – Activitatea de inspecție fiscală, pentru suma totală de lei, reprezentând:

- Impozit pe profit în suma de lei;
- Taxa pe valoarea adăugată în suma de lei.

- *Respingerea ca nemotivată* a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR/25.10.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de A.J.F.P Arad – Activitatea de inspecție fiscală, pentru suma totală de lei, reprezentând Impozit pe dividende PF.

Cu adresa nr. ARG_AIF/14.01.2020 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/20.01.2020, Inspecția Fiscală din cadrul A.J.F.P Arad a transmis dosarul contestației formulată de petentă împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR/25.10.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare

stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, a cărei soluționare a fost suspendată conform Deciziei nr./18.05.2017 emisă de către D.G.R.F.P. Timișoara, în vederea reluării soluționării pe fond a contestației în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. 3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în considerarea Încheierii penale nr. C.P. pronunțată în Camera de Consiliu din data de 16.10.2019 în dosarul nr./2019 al Tribunalului Arad - Secția Penală, definitivă, prin care s-a respins plângerea formulată de DGRFP Timișoara - AJFP Arad împotriva Ordonanței prim procurorului din data de 09.08.2019 dispusă în dosarul nr./2019 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad.

Prin Ordonanța din data de 24.06.2019 dată în dosarul nr./2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, în ceea ce privește săvârșirea de către dl. a infracțiunii de evaziune fiscală prev. de art. 9 al. 1 lit. c din Legea 241/2005, s-a dispus clasarea cauzei privind săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală prev. de art. 9 al. 1 lit. c din Legea 241/2005 întrucât fapta nu este prevăzută de legea penală.

Împotriva Ordonanței din data de 24.06.2019 dată în dosarul nr./2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, D.G.R.F.P. Timișoara - A.J.F.P. Arad a formulat plângere. Prin Ordonanța prim procurorului din data de 09.08.2019 dispusă în dosarul nr./2019 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad a fost respinsă plângerea formulată de DGRFP Timișoara - AJFP Arad.

Potrivit Încheierii penale nr. C.P. pronunțată în Camera de Consiliu din data de 16.10.2019 în dosarul nr./2019 al Tribunalului Arad - Secția Penală, definitivă, s-a respins plângerea formulată de DGRFP Timișoara - AJFP Arad împotriva Ordonanței prim procurorului din data de 09.08.2019 dispusă în dosarul nr./2019 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad.

Pe cale de consecință, în temeiul dispozițiilor art. 277 alin. (3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de Procedura Fiscală, DGRFP Timișoara este astfel legal investită cu soluționarea contestației formulată de EI SRL.

În condițiile în care motivul care a determinat suspendarea a încetat la data prezentei, conform adresei Inspecției Fiscale Arad, D.G.R.F.P. Timișoara ca organ competent în soluționarea contestației se va investi cu soluționarea acesteia, în condițiile legii, pentru suma totală de lei reprezentând:

- Impozit pe profit în suma de lei;
- Taxa pe valoarea adăugată în suma de lei;
- Impozit pe dividende PF în suma de lei.

În ceea ce privește îndeplinirea condițiilor de procedură prevăzute la art. 269 și art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data formulării contestației, acestea au fost respectate

fiind analizate în cuprinsul Deciziei nr./18.05.2017 emisă de către D.G.R.F.P. Timișoara, astfel:

Contestația a fost semnată de dl., 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 F-AR/25.10.2016, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad, respectiv data de 03.11.2016, contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării deciziei contestate prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

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

I. Petenta EI S.R.L. contestă Decizia de impunere nr. F-AR/25.10.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR 306/25.10.2016 de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea Deciziei de impunere nr. F-AR/25.10.2016, și în mod implicit anularea Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR 306/25.10.2016.

Facem precizarea că în continuare ne vom referi la motivele invocate de petentă doar în ceea ce privește suma totală de lei reprezentând: Impozit pe profit în suma de lei, Taxa pe valoarea adăugată în suma de lei și Impozit pe dividende PF în suma de lei, aferente relației petentei cu societățile: A1 SRL și SRL, astfel:

A.7. Petenta aduce critici raționamentului prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare provenind din "nerecunoașterea ca deductibile a unor venituri impozabile adiționale urmare a derulării activităților comerciale cu societatea A1 SRL privind prestarea unor servicii cu un caracter specific în domeniul construcțiilor", după cum urmează:

În ceea ce privește înlăturarea oricărei suspiciuni privind realitatea achiziției materiilor prime de la societatea A1 SRL, argumentele invocate de inspectorii sunt fie incomplete, uneori false, sau nerelevante.

Petenta consideră că inspectorii nu au făcut o analiză completă asupra înregistrărilor contabile ale societății, întrucât, dacă ar fi făcut o astfel de analiză, așa cum îi obliga Rolul Activ al organelor de control, ar fi observat realitatea operațiunilor, în condițiile în care unele argumente/afirmații aduse de inspectorii sunt false și denotă, dacă nu ignoranță, rea credință, echipa de inspecție fiscală încălcând prevederile art.6 și art.7 alin(2) din OG.92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală.

Organul de inspecție fiscală se mărginește la a reține doar ca într-o formă sau alta toți furnizorii inițiali (printre care și A1 SRL) sunt societăți de tip fantomă coordonați ori administrați în fapt de numitul și au ca obiect

principal de activitate, generic vorbind, evaziunea fiscală, iar principala activitate a acestor societăți a constat în furnizarea de documente - facturi fiscale și chitanțe, care să servească principalilor clienți pentru diminuarea obligațiilor fiscale față de bugetul consolidat al statului, precum și constatările organelor de cercetare penală care fac trimitere la faptul că: documentele emise de către ...A1 SRLnu au corespondent în realitate, s-a constatat faptul că deși societatea prezintă facturi emise de A1 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.

Fără a prezenta nici un mijloc de probă și fără a solicita vreo probă materială care să stea la baza acestor constatări, nu a întreprins un control încrucișat în urma căruia ar fi constatat ca A1 SRL și-a declarat prestările de servicii, a colectat TVA aferent și a declarat venit impozabil din prestări, plătindu-și obligațiile legale, toate aceste afirmații denotă, superficialitate, din partea inspectorilor și contravin prevederilor art. 49 "Mijloace de probă" din OG 92/2003 - republicată privind Codului de procedură fiscală

Chiar și în situația ipotetică în care administratorul societății A1 SRL, ceea ce nu este cazul, ar fi condamnat pentru fapte de evaziune fiscală, prejudiciul stabilit ar fi în sarcina societății A1 SRL și astfel nu mai poate fi reținut și în sarcina petentei, deoarece s-ar dubla sumele taxabile.

De observat faptul că NU societatea A1 SRL a fost înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, ci o societate parteneră, din amonte, fapt reținut de către organele fiscale ca argument că achizițiile efectuate de către petenta sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, este abuziv.

Inspectorii trebuiau să constate existența și respectarea procedurilor fiscale de înregistrarea a facturilor, și a documentelor conexe, care respectă legislația aplicabilă, fiind cuprinse mențiuni privind devizul de lucrării, și înscrisurile aferente, precum și poziția reprezentanților companiei, a furnizorului de servicii, persoana delegată administratorul Societății A1 SRL, înscrisuri care la rândul lor atesta operațiunea

Astfel, inspectorii afirmă că prestatorul nu ar fi avut angajat cu care să presteze serviciile, însă societatea parteneră care ar fi prestat efectiv serviciul, DA, respectiv RN SRL, având ca activitate principală „alte lucrări speciale de construcții”, adică un număr de 9 angajați.

În primul rând, starea de fapt fiscală reală, concluzionat în faptul că acest aspect nu este un impediment real și legal, pentru ca prestările de servicii să se realizeze, cel puțin nu ar trebui să fie o problemă pentru petenta în calitate de beneficiar, în condițiile în care au fost mulțumiți de calitatea prestărilor efectuate de prestator, pe toată perioada contractuală.

De altfel, în cauzele conexe C-80/11 și C-142/117, în contextul în care în speța Peter David, domnul David a declarat că nu avea angajați și că a realizat lucrarea prin intermediul unui subcontractant, iar acesta din urmă nu a putut face nicio declarație cu privire la identitatea lucrătorilor angajați de acest

subcontractant, totuși CJUE consideră că aceste lucruri nu sunt de natură să înlăture caracterul de deductibilitate al achizițiilor de servicii, atâta vreme cât ele au fost prestate.

Având în vedere Decizia CJUE C-324/2011, numărul de salariați pe care un furnizor îl declară, nu este relevant pentru stabilirea realității operațiunilor derulate.

Însăși echipa de control, stabilește și constată că au existat înregistrate facturile de prestări servicii specifice, de către societatea A1 SRL de la diverși furnizori, pe care le-a și declarat și înregistrat în documentele contabile.

Petenta consideră că a dovedit edificarea construcției în baza serviciilor prestate de societatea A1 SRL, obținând venituri din vânzarea mărfurilor, iar cheltuielile cu descărcarea din gestiune a acestor servicii, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din legea 571/2003, cu republicările ulterioare sunt deductibile fiscal. Înregistrarea acestor cheltuieli au loc doar în corelație directă cu veniturile obținute din plata efectuată de către beneficiarul final acestor servicii, anularea acestor cheltuieli presupune anularea concomitentă și a veniturile realizate în urma încasării sumelor de bani aferente acestor prestării considerate fictive.

Faptul că nu se pot identifica angajații companiei, deși au fost identificați furnizorii acestei companii și că în prezent nu exista suficiente documente legale din care să rezulte realitatea operațiunilor comerciale derulate între societățile de mai sus, concluzionând sec, că societatea nu poate dovedi realitatea operațiunilor permițând beneficiarului EI SRL să modifice coordonatele bazei de impozitare, impozite datorate bugetului de stat de către societate, nu poate fundamenta concluzia inspectorilor de a sancționa compania noastră prin înlăturarea dreptului de deducere, în condițiile în care legiuitorul nu permite, nu reglementează dispoziții legale care să fundamenteze vreun astfel de raționament.

Tratarea acestor venituri obținute de către petenta ca fiind impozabile și taxabile, atrage caracterul de legalitate al acestora ceea ce conduce în mod indirect și la recunoașterea caracterului legal al achizițiilor și cheltuielilor directe, cu descărcarea din gestiune, aferente acestor venituri.

A.8. Petenta aduce critici raționamentului prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare provenind din "nerecunoașterea ca deductibile a unor venituri impozabile adiționale urmare a derulării activităților comerciale cu societatea SRL privind prestarea unor servicii cu un caracter specific în domeniul construcțiilor", după cum urmează:

Faptul că societatea med_SRL a fost radiată, în cursul anului 2015 în condițiile în care cele două societăți au derulat raporturi contractuale în cursul anului 2012, aspect reținut de către organele fiscale ca argument al faptului că achizițiile efectuate de către petenta sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, este abuziv și nelegal, deoarece societății

SRL, i-a fost declarat inactiv contul de TVA la data de 04.09.2015, adică la mai mult de 3 ani de la data ultimei tranzacții efectuate de către petenta.

Având în vedere că societatea med_SRL nu era radiată în perioada septembrie - noiembrie 2013, fiind activă fiscal, achizițiile de servicii în domeniul construcțiilor de la această societate respectă prevederile art. 21 alin.(1) din legea 571/2003, cu republicările ulterioare. Organele fiscale nu au ținut seama că deductibilitatea unei cheltuieli este o diligență a contribuabilului în organizarea activității sale economice, însă aceasta nu îi garantează și rezultatul cert (contribuabilul trebuie să justifice scopul obținerii veniturilor impozabile) și că autoritățile fiscale trebuie să asigure și să garanteze securitatea fiscală a contribuabililor prin reacții rapide care să prevină fraudă fiscală.

Considerarea de către organele fiscale a sumei de lei ca fiind nedeductibilă la calculul impozitului pe profit datorită faptului că deși se constata că între cele două societăți a fost încheiat contractul de prestări servicii nr....., având ca obiect lucrări după cum urmează: „săpături manuale și spargerii beton, preparare beton, montaj borduri și pavaj, montaj și confecționare armături, umpluturi din balast sau pământ compactat, montaj conducte de apă sau canalizare” în baza căruia au fost EMISE și ÎNREGISTRATE facturile care cuprind contravaloarea unor servicii pentru care în mod NEREAL se retine că nu au fost prezentate situații de lucrări, devize sau alte documente justificative care să poată cuantifica cantitativ și valoric nivelul fiecărui serviciu prestat, existând doar un deviz de lucrări cu un total general de lei, în condițiile în care prestarea serviciului în materialitatea sa, respectiv construcția există, este ridicată, realizată, existând înscrisuri de domeniul evidentei în care se atestă prestarea serviciului, de natură să infirmă raționamentele echipei de control.

La aceste aspecte se adaugă și faptul că întreaga contravaloare a facturilor a fost achitată în numerar integral, context în care, este abuzivă concluzia inspectorilor ANAF deoarece nu există nici o prevedere fiscală cu incidență la determinarea profitului impozabil care să regenteze acest aspect.

Petenta a refacturat serviciile prestat de la societatea SRL care avea calitatea de subantreprenor, obținând venituri din intermedierea acestui serviciu către beneficiarul final, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea 571/2003, cu republicările ulterioare, concluzia fiind că aceste plăți sunt deductibile fiscal. Înregistrarea acestor cheltuieli au loc doar în corelație directă cu veniturile obținute din facturarea prestării serviciului similar - în domeniul construcțiilor, sens în care anularea acestor cheltuieli presupune anularea concomitentă și a veniturilor realizate în urma refacturării considerate fictive.

Societatea med_SRL a înregistrat în contabilitate facturile, însă faptul că nu și-a declarat prin declarațiile fiscale și prin declarațiile informative servicii prestate către petenta, nu poate duce la concluzia refuzului dreptului de a deduce cheltuiela efectuată, petenta arătând următoarele:

- Facturile emise de către med_SRL sunt înregistrate de către petenta în contabilitate;

- acestea au anexate contracte si situații de lucrări privind cantitățile de materiale si manoperă achiziționate, cantități de marfa de la diverși clienți.

- exista contract si situații de lucrări care au fost prezentate si sunt anexate contestației.

Faptul că furnizorul SRL nu a depus Bilanțul pentru 2013 nu este relevant si datorita faptului că petenta a desfășurat tranzacții cu acest furnizor tocmai în anul 2013 și astfel nu avea posibilitatea să verifice acest aspect.

Iar pe de alta parte anularea codului de înregistrare în scopuri de TVA pentru acest furnizor si declararea ca inactiv la data de 04.09.2013, la mai mult de 3 trei ani de la data derulării serviciilor, nu are relevanță în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor înregistrate în vederea stabilirii impozitului pe profit, nefiind de altfel relevant nici din punct de vedere al TVA.

Nu există nici o prevedere legală care să condiționeze deductibilitatea unei cheltuieli de depunerea de către furnizorul de servicii. a bilanțului si a declarațiilor fiscale.

În contextul in care petenta nu a dispus in nici un moment de indicii care sa justifice presupunerea existentei unor nereguli sau a unor fraude in sfera emitenților furnizorului med.SRL si a furnizorilor acestuia din amonte, din jurisprudența citata se desprind următoarele idei:

- petenta nu este obligata sa verifice proveniența mărfurilor livrate de FURNIZORII/ FURNIZORUL către med.SRL;

- nu era de datoria petentei sa verifice daca acești furnizori aveau sau nu capacitatea de a transporta mărfurile comercializate (... a se vedea ca -in cauza C- 80/11 emitentul facturilor de bușteni nu dispunea de nici un camion adecvat pentru livrarea acestor bunuri, nici de documente justificative referitoare la prețul plătit pentru transportul acestora),

- petenta nu poate fi făcută răspunzătoare pentru nedeclararea si neplata TVA si a impozitului pe profit rezultate in urma realizării acestor acte de comerț;

- ca nu poate fi privată de dreptul de deducere a cheltuielilor aferenta serviciilor prestate in domeniul construcțiilor de o mana de lucru calificat si ieftina, care au intrat in procesul de comerț specific activității companiei noastre si care a fost util in finalizarea unui alt contract cu beneficiarul final al construcției;

Atâta vreme cat autoritatea fiscala, in speța inspectorii care au efectuat controlul nu dovedesc, având în vedere elemente obiective, că persoana impozabilă respectivă (EI SRL) știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a pretinde dreptul de deducere TVA SI A DEDUCTIBILITĂȚII IMPOZITULUI PE PROFIT , era implicată într-o fraudă săvârșită de emitentul facturii sau de un alt operator care intervine în amonte în lanțul de livrări, dreptul de deducere nu poate fi refuzat pentru motivul că persoana impozabilă

nu s-a asigurat că emitentul facturii și-a îndeplinit obligațiile privind declararea achizițiilor și înregistrarea lor precum și plata TVA, aferent.

Având în vedere aceste argumente, petenta solicită să se constate caracterul ARTIFICIAL al constatărilor inspectorilor și să se desființeze Decizia de Impunere și RIF-ul, în ceea ce privește excluderea din categoria cheltuielilor deductibile a sumei de lei de la calculul impozitului pe profit și considerarea acestei sume ca fiind nedeductibilă la calculul impozitului pe profit, ca o consecință a anularii acestor operațiuni.

B.2. În ceea ce privește constatarea cu privire la dreptul de deducere a TVA în sumă de lei, rezultată în urma unor prestări de servicii către societatea A1 SRL, în perioada septembrie 2013:

Petenta își propune să înlăture orice suspiciune privind realitatea serviciilor achiziționate de la societatea A1 SRL și implicit să demonstreze că a fost un prestator de bună credință al serviciilor, și că eventualele nereguli în activitatea economică a furnizorului societatea A1 SRL precum și a furnizorilor din amonte a acestuia din urma, nu trebuie să conducă la neacordarea deducerii cheltuielii, respectiv a TVA-ului aferent

În susținerea acestor raționamente și în situația ipotetică în care administratorul societății domnul, asociat unic și administrator în A1 S.R.L., deține calitatea de administrator și asociat majoritar și în cadrul med S.R.L. Din analiza situațiilor financiare anuale publicate pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice se constată că în perioada derulării tranzacțiilor A1 S.R.L nu a detinut în patrimoniu active imobilizate și nu a avut personal salariat. De asemenea, societatea A1 S.R.L nu a funcționat la sediul declarat, fapt confirmat cu ocazia unei verificări inopinate în urma căreia a fost declarată inactivă, nu mai poate fi reținut și în sarcina petentei, deoarece s-ar dubla sumele taxabile.

În acest context, față de alte situații societatea A1 SRL NU a fost înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, în condițiile în care ca argument facturile aferente achizițiilor efectuate de către petentă îndeplinesc calitatea de document justificativ, este abuziv.

În contextul în care este absolut obligatoriu pentru inspectorii fiscali să țină cont de Jurisprudența de la Curtea de Justiție a Uniunii Europene („CJUE”), prezentând, mai întâi de toate, anumite cazuri judecate deja la CJUE, pe care aceasta le găsește relevante în a determina tratamentul corect al serviciilor achiziționate de la societatea prestatoare.

Petenta invocă în susținerea contestației mai multe cauze aparținând jurisprudenței europene în materie de drept de deducere, și anume:

Principiul neutralității TVA, conform căruia TVA nu trebuie să reprezinte un cost pentru afacere, ci doar pentru consumatorul final. În absența unei dispoziții a legislației naționale care limitează dreptul la deducere al persoanelor taxabile, acesta trebuie exercitat (C-95/07 ECOTRADE). Acest principiu este evocat și în Normele Metodologice la Codul Fiscal, la punctul 33.

Așa cum a subliniat Curtea Europeană de Justiție în mod repetat, dreptul de deducere prevăzut la articolele 167 și următoarele din Directiva 2006/112 face parte integrantă din mecanismul TVA-ului și, în principiu, nu poate fi limitat. În special, acest drept se exercită imediat pentru totalitatea TVA aplicat operațiunilor efectuate în amonte (a se vedea în special Hotărârea din 21 martie 2000, *Gabalfrisa și alții*, C-110/98-C-147/98, Rec., punctul 43, Hotărârea din 6 iulie 2006, *Kittel și Recolta Recycling*, C-439/04 și C-440/04, Rec., punctul 47, Hotărârea din 30 septembrie 2010, *Uszodaepito*, C-392/09, punctul 34).

Regimul deducerilor urmărește să degreveze în întregime întreprinzătorul de sarcina TVA-ului datorat sau achitat în cadrul tuturor activităților economice pe care le desfășoară. Sistemul comun al TVA-ului garantează, în consecință, neutralitatea impozitării tuturor activităților economice, indiferent de scopurile sau de rezultatele acestor activități, cu condiția ca activitățile menționate să fie, în principiu, ele însele supuse TVA-ului (a se vedea în special Hotărârea *Gabalfrisa și alții*, citată anterior, punctul 44, Hotărârea din 21 februarie 2006, *Halifax și alții*, C-255/02, Rec., punctul 78, Hotărârea *Kittel și Recolta Recycling*, citată anterior, punctul 48, precum și Hotărârea din 22 decembrie 2010, *Dankowski*, C-438/09, punctul 24).

Relevanța acțiunii cu buna-credință a unui contribuabil este reliefată în multe cazuri judecate la Curtea Europeană de Justiție, ca de exemplu *Teleos* (C-409/04). Potrivit acestei cauze, nu întotdeauna forma documentelor reprezintă o garanție a faptului că o operațiune a avut într-adevăr loc, ci fondul tranzacției ar trebui analizat în primul rând pentru a determina acest lucru, forma documentelor trecând într-un plan secundar.

De asemenea, petenta face referire la controalele anterioare pe linie de rambursare TVA „desfășurate până în prezent, în perioada 2011-2015” controale care au recunoscut valabilitatea contractelor în derulare.

B.3. În ceea ce privește constatarea cu privire la dreptul de deducere a TVA în suma de lei, rezultat din raporturile contractuale încheiate cu societatea SRL:

Petenta își propune să înlăture orice suspiciune privind realitatea serviciilor achiziționate de la societatea SRL și implicit să demonstreze că a fost un prestator de bună credință al serviciilor, și că eventualele nereguli în activitatea economică a furnizorului societatea SRL precum și a furnizorilor din amonte a acestuia din urmă, nu trebuie să conducă la neacordarea deducerii cheltuielii, respectiv a TVA-ului aferent.

Petenta consideră că este absolut obligatoriu pentru inspectorii fiscali să țină cont de Jurisprudența de la Curtea de Justiție a Uniunii Europene, prezentând anumite cazuri judecate deja la CJUE, pe care aceasta le găsește relevante în a determina tratamentul corect al serviciilor achiziționate de la societatea prestatoare, și anume:

- cauza PPUH *Stehcemp* C-277/14 - *Dyrektor Izby Skarbowej w todzi*,

- C-80/11 și C-142/11 - Mahageben kft și Peter David: întrunirea condițiilor de fond și forma prevăzute de Directiva TVA sunt suficiente pentru acordarea dreptului de deducere.

- Hotărârea Bonik, C-285/11, EU:C:2012:774, punctele 35 și 37, precum și jurisprudența citată, și Hotărârea Maks Pen, C-18/13, EU:C:2014:69, punctul 26.

Cu alte cuvinte, CJUE, a decis ca ANAF- autoritatea fiscală nu poate refuza contribuabilului dreptul de a-si deduce taxa pe valoarea adăugată (TVA), pentru tranzacțiile încheiate cu parteneri de afaceri inactivi din punct de vedere fiscal. În plus, hotărârea dată de judecătorii europeni confirmă faptul ca autoritățile fiscale nu pot cere contribuabilului sa facă verificări care in mod obiectiv nu pot fi făcute de acesta, fiind sarcina organului fiscal competent să constate eventuale fraude sau neregularități comise de partenerii de afaceri ai firmelor.

Petenta consideră identitatea de situații între cea descrisă în cadrul hotărârilor CEJ, mai sus menționate, și situația sa, astfel:

- serviciile contractate sunt prestate în baza unui contract;

- au fost emise un număr de facturi de către societatea med, identificate și înregistrate în declarația 394, inspectorii limitându-se la a menționa că „ din analiza datelor furnizate de aplicația www.fiscnet.ro-c-lynx se constata ca în cursul lunii septembrie 2013 achizițiile de bunuri și servicii pe teritoriul național declarate de med S.R.L provin de la un singur furnizor, respectiv RN SRL, CUI / având ca activitate principală „ alte lucrări speciale de construcții ” , un nr. de 9 angajați cu timp parțial de munca doar în perioada 11.05.2013-27.05.2013 (săpători manual), furnizor care nu a depus bilanț pe 2013 și 2014 și nici Declarația 112 pe 2013, respectiv, căruia i s-a anulat codul de TVA din data de 01.08.2014”.

- în cazul PPUH Stehcemp este vorba de un operator care nu poate efectua livrări de bunuri. Și în acest caz, societatea SRL, conform raționamentelor organelor fiscale, emise în mod simplist și nejustificat, ar avea un comportament asimilat unei societăți, despre care susțin ca ar avea un comportament simulat însă față de cele de mai sus apară ca fiind evident ca raționamentul nu este unul legal și mai cu seama justificat;

- faptul că societatea SRL a fost înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, abia la data de 04.09.2015 - la doi ani după derularea activităților, fapt reținut de către organele fiscale ca argument că facturile aferente achizițiilor efectuate de către petentă nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, ESTE ABUZIV deoarece societatea SRL a fost declarată ca inactivă și înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, publicat pe site-ul ANAF la data de 04.09.2015, cu mult după ce activitățile au fost derulate/prestate.

Conform Registrului Contribuabililor Inactivi, societatea SRL nu era inactivă în perioada septembrie- noiembrie 2013 și astfel achizițiile efectuate de către petentă de la această societate respectă prevederile art. 146 alin.(1) din legea 571/2003 și punctul 46 alin.(1) din H.G. 44/2004, în sensul că

facturile primite aferente tranzacțiilor derulate cu furnizorul SRL conțin informațiile obligatorii prevăzute la art.155 alin (19) din legea 571/2003.

- între cele două societăți a fost încheiat contractul de prestări servicii nr., având ca obiect lucrării după cum urmează: „ săpături manuale si spargerii beton, preparare beton, montaj borduri si pavaj, montaj si confecționare armaturi, umpluturi din balast sau pământ compactat, montaj conducte de apa sau canalizare”;

- in mod nelegal opinează inspectorii ca nu pot constitui prestări de servicii, pe considerentul ca in realitate serviciile nu au fost prestate, deoarece SRL nu a dispus de resurse tehnice, materiale, umane si financiare necesare efectuării prestării serviciilor de construcții

- facturile prezentate iar contravaloarea acestora fiind achitata integral prin operațiuni in numerar;

- se mai retine tot de către organele de control ca in perioada derulării tranzacțiilor, med S R L a detinut in patrimoniu active immobilizate in suma de lei care sa fi fost exploatate in cadrul unei activități productive;

- Mai mult decât atât, in cursul exercițiului financiar 2013 societatea a înregistrat cheltuieli care să fi justificat veniturile realizate natura cheltuielilor generale de administrație, context in care aceste s-au reflectat si in situațiile financiare aferente exercițiului financiar 2013, depuse la organul fiscal.

Concluzia care se impune a fi trasă este aceea că, în contextul în care petenta a înregistrat în contabilitate, a justificat prin numeroase documente contabile întreaga operațiune, de la prestare a serviciului de către societatea SRL mărturie stând si persoanele care au participat la derularea acestor operațiuni, si mai cu seama existenta construcțiilor, a corpurilor de imobile edificate, autoritatea fiscală nu poate refuza contribuabilului EI SRL dreptul de a-si deduce taxa pe valoarea adăugată (TVA), pentru tranzacțiile încheiate cu parteneri de afaceri declarați inactivi din punct de vedere fiscal, cu mult după încheierea raporturilor contractuale. În plus, hotărârile mai sus învederate date de judecători europeni confirma faptul ca autoritățile fiscale nu pot cere contribuabilului să facă verificări care in mod obiectiv nu pot fi făcute de acesta, fiind sarcina organului fiscal competent să constate eventuale fraude sau neregularități comise de partenerii de afaceri ai firmelor. PENTRU ACESTE MOTIVE, petenta consideră legal dreptul de a deduce TVA aferentă serviciilor prestate, efectuate de societatea SRL.

C. Fată de modul eronat în care organele de control au stabilit un Impozit suplimentar pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice suma de lei, reprezentând Venituri din dividende PF, aferent perioadei 08.03.2011- 31.12.2015.

Petenta arată că organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea unui impozit pe dividende în sumă de lei, rezultând astfel pentru plățile efectuate către A1SRL suma de $(\dots \text{ lei} * 100) / 84 * 16\% = \dots$, iar pentru plățile efectuate către SRL $(\dots \text{ lei} * 100) / 184 * 16\% = \dots$ lei. Având în vedere cele

prezentate, organele de inspecție fiscală au concluzionat faptul că petenta datorează impozit pe dividende suplimentar aferent perioadei 08.03.2011 - 31.12.2015 suma de lei.

Echipa de inspecție fiscală a considerat ca întrucât Societatea a achiziționat "în numele asociatului" bunuri imobile ce nu au legătură cu activitatea economică a societății, aceste cheltuieli se considera a fi dividend, în temeiul art. 7 și a art. 67 din L571/2003 privind Codul Fiscal, prevederi legale pe care le citează în cuprinsul contestației.

Petenta consideră eronată stabilirea sumei de lei ca fiind impozit pe dividende, atâta timp cât persoanele fizice care sunt promitenții vânzători nu au calitatea de asociați ai săi. Impozitul se datorează doar dacă s-au plătit dividende către acționari sau asociați, or, în cazul său, este evident că acest lucru nu s-a întâmplat.

O altă situație în care s-ar aplica impozit pe dividend ar fi cea în care am avea de-a face cu "sume plătite de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia. În situația noastră, este evident că acest lucru nu s-a întâmplat, întrucât Promitenții Cumpărători, cei care ar fi priviți ca beneficiari ai plăților /prețului bunurilor care se doreau achiziționate de Societate, nu era participanți în EI SRL, în accepțiunea Codului Fiscal, participant fiind „orice persoană care este proprietarul unui titlu de participare” (a se vedea Art. 7 „Definiții” din Codul Fiscal în acest sens).

Nu în ultimul rând, întrucât suma de lei provine din considerarea că nedeductibilă a costurilor și a TVA-ului aferent sumelor descrise la secțiunile A și B de mai sus, petenta considerând că bunurile achiziționate au legătură cu obiectul de activitate al petentei, motiv pentru care consideră eronată stabilirea sumei de lei ca fiind impozit pe dividende.

Pe cale de consecință, petenta solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de Impunere și a Raportului de Inspecție Fiscală pentru toate sumele înscrise în aceste acte administrativ fiscale.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata F-AR/25.10.2016 încheiată la EI S.R.L. Arad, organele de inspecție fiscală au constatat deficiente care au condus la modificarea bazei de impunere și au determinat diferențe suplimentare, în ceea ce privește suma totală de lei, în urma relațiilor comerciale ale petentei cu **societățile: A1 SRL și SRL, astfel:**

1. În ceea ce privește impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au stabilit un Impozit pe profit în suma de lei;

2. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată în suma de lei;

3. În ceea ce privește impozitul pe veniturile din dividende Persoane Fizice, organele de inspecție fiscală au stabilit un Impozit pe dividende PF în suma de lei.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat ca în perioada 01.09.2013 - 30.11.2013, EI S.R.L. a înregistrat în evidența sa contabilă, contravaloarea unor facturi de achiziții de la societatea A1 SRL și respectiv societatea SRL, reprezentând contravaloarea unor prestări servicii în construcții, 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. În urma verificării realității și legalității acestor tranzacții, operațiunile economice înscrise în facturile emise de către acestea ar putea reprezenta operațiuni fictive, astfel:

a) În ceea ce privește tranzacțiile derulate cu A1 S.R.L (inactiv din data de 10.06.2014, radiat din data de 02.02.2015)

În cursul lunii septembrie 2013 petenta a înregistrat tranzacții cu A1 SRL în valoare de lei (baza și o taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă de lei).

În urma verificării realității și legalității tranzacțiilor comerciale derulate între EI SRL în calitate de beneficiar și A1 SRL în calitate de executant, din verificarea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, s-a constatat că între cele două societăți a fost încheiat contract de prestări servicii nr....., având ca obiect al contractului „execuție lucrări de construcții în județul Arad”.

De asemenea s-a constatat lipsa documentelor justificative (situații de lucrări, devize sau alte documente justificative care să cuantifice cantitativ și valoric nivelul fiecărui serviciu prestat) care au stat la baza întocmirii facturilor de prestări servicii de către A1 SRL către EI SRL, existând doar un deviz oferta lucrări anexa la contractul

Totodată s-a mai constatat faptul că EI SRL a mai achiziționat servicii similare și de la SRL (persoană afiliată în raport cu A1 SRL, în condițiile în care domnul DA, asociat unic și administrator în A1 SRL, deține calitatea de administrator și asociat majoritar și în cadrul SRL).

Din analiza situațiilor financiare anuale publicate pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice se constată că în perioada derulării tranzacțiilor A1 SRL nu a deținut în patrimoniu active imobilizate și nu a avut personal salariat.

Din analiza datelor furnizate de aplicația www.fiscnet.ro-c-lynx se constată că în cursul lunii septembrie 2013, achizițiile de bunuri și servicii pe teritoriul național declarate de A1 SRL provin de la un singur furnizor, respectiv RN SRL, (având ca activitate principală „alte lucrări speciale de construcții”, un număr de 9 angajați cu timp parțial de munca doar în perioada 11.05.2013- 27.05.2013 (săpători manuali), furnizor care nu a depus bilanț pe

2013 si 2014 si nici Declarația 112 pe 2013, respectiv caruia i s-a anulat codul de TVA din data de 01.08.2014.

Totodată, în urma verificărilor efectuate în cursul anului 2014, de către organe de control din cadrul ANAF (Direcția Antifrauda Fiscala) s-a reținut cu privire la societatea respectiva faptul ca „într-o forma sau alta toti furnizorii inițiali (printre care si A1 SRL) sunt societăți de tip fantoma coordonați ori administrați în fapt de numitul si au ca obiect principal de activitate, generic vorbind, evaziunea fiscala, iar principala activitate a acestor societăți a constat în furnizarea de documente-facturi fiscale si chitanțe, care sa servească principalilor clienți pentru diminuarea obligațiilor fiscale fata de bugetul consolidat al statului, pentru legalizarea provenienței unor bunuri introduse de clienți ilicit în circuitul comercial si/sau pentru delapidarea unor sume de bani din casierile unităților.”

De asemenea, s-a constatat faptul ca „nici una dintre aceste societăți (printre care si A1 SRL) nu au avut angajați si nici nu au detinut resurse tehnice - echipamente ori utilaje, necesare prestării serviciilor de construcții montaj la care fac trimitere facturile emise.”

În fapt, ansamblul tranzacțiilor înscrise în facturile emise de către A1 SRL nu pot constitui prestări de servicii, în sensul art.129, alin (1), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal pe considerentul ca în realitate, aceste servicii nu au fost prestate, nefiind îndeplinita astfel condiția prevăzută de art. 126, alin.(1), lit.a) din același act normativ. De asemenea, nu sunt îndeplinite nici condițiile prevăzute de art. 126, alin.(1) lit.c) si lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, operațiunile nefiind impozabile deoarece nu au la baza intenția de a desfășura activitati economice si au ca scop exercitarea dreptului de deducere a TVA.

În baza prevederilor procedurale fiscale aplicabile, cu ocazia efectuării unor acțiuni de inspecție fiscala parțiala, au fost solicitate organelor de cercetare penala informații suplimentare referitoare la realitatea si legalitatea operațiunilor comerciale derulate de către diverse societăți (inclusiv A1 SRL).

Opinia organelor de cercetare penala face trimitere la faptul ca „*documentele emise de către A1 SRL nu au corespondent în realitate*”.

Având în vedere faptul că tranzacțiile derulate între A1 SRL și EI SRL în cursul lunii septembrie 2013:

- nu pot constitui prestări de servicii, pe considerentul că în realitate serviciile nu au fost prestate, deoarece A1 SRL nu a dispus de resurse tehnice, materiale, umane și financiare necesare efectuării prestării serviciilor de construcții;

- nu au la bază intenția de a desfășura activități economice ci au ca scop disimularea provenienței și a circuitului real al serviciilor implicate;

- nu sunt rezultanta unei activități economice de o manieră independentă și nici rezultanta unei practici economice obișnuite;

- au ca scop diminuarea bazei impozabile prin intermediul unor tranzacții succesive artificiale, echipa de inspecție fiscală a aplicat prevederile art. 11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că „la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”.

În consecință, echipa de inspecție fiscală a considerat ca fiind nedeductibile fiscal, cheltuielile în sumă de lei și TVA în suma de lei, înregistrate de societate în cursul lunii septembrie 2013, în baza tranzacțiilor derulate cu A1 SRL, reprezentând achiziționarea unor prestări servicii de construcții.

b) În ceea ce privește tranzacțiile derulate cu SRL (inactiv din data de 04.09.2015, anulat cod de TVA din data de 14.04.2015):

În cursul perioadei septembrie 2013 - noiembrie 2013, petenta a înregistrat tranzacții cu SRL în valoare totală de0 lei din care baza lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de lei. Valoarea acestor tranzacții a fost tratată drept cheltuielă deductibilă fiscal de către petentă.

În urma verificării realității și legalității tranzacțiilor comerciale derulate între EI SRL în calitate de beneficiar și SRL în calitate de executant, din verificarea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală s-a constatat că:

- între cele două societăți a fost încheiat contract de prestări servicii nr....., având ca obiect al contractului „lucrări după cum urmează:

- săpături manuale și spargeri beton;
- montaj borduri și pavaj;
- preparare beton;
- montaj și confecționare armături;
- umpluturi din balast sau pamant compactat;
- montaj conducte de apă sau canalizare.

De asemenea, aferent acestui contract petenta a prezentat un deviz de lucrări cu un total general în suma de lei, fără a prezenta documente justificative (situații de lucrări, devize sau alte documente justificative care să poată cuantifica cantitativ și valoric nivelul fiecărui serviciu prestat) care au stat la baza întocmirii facturilor de prestări servicii de către SRL către EI SRL. Facturile emise de către SRL în cuantum de 5.000 lei, fiind plătite în numerar din casieria societății, în aceeași zi în care au fost emise.

Din analiza situațiilor financiare anuale publicate pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice și conform datelor disponibile din aplicația fiscnet.ro, C-lynx și aplicația Revisal, s-a constatat faptul că societatea nu a avut avut salariați în luna septembrie 2013, ci are salariați doar din data de 01.10.2013, nu a depus în totalitate deconturile de TVA, nu a depus în totalitate declarațiile informative cod 394, drept pentru care a fost declarată

contribuabil inactiv din data de 04.09.2015 (insolvabil din data de 15.09.2014), ca urmare a neindeplinirii obligațiilor declarative. Totodată se constată că în perioada derulării tranzacțiilor, SRL a deținut în patrimoniu active imobilizate în suma de lei care sa fi fost exploatate în cadrul unei activități productive. Mai mult decât atât, în cursul exercițiului financiar 2013 societatea a înregistrat doar cheltuieli de natura cheltuielilor generale de administrare, care nu sunt suficiente pentru a justifica veniturile realizate, aspect de natura a confirma faptul ca întocmirea și depunerea situațiilor financiare aferente exercițiului financiar 2013, ar fi putut viza doar crearea unei aparente legalități a activității lor scriptice efectuate.

Din analiza datelor furnizate de aplicația www.fiscnet.ro-c-lynx s-a constatat că în cursul lunii septembrie 2013, achizițiile de bunuri și servicii pe teritoriul național declarate de SRL provin de la un singur furnizor, (care ar fi justificat prestările ulterioare și ar fi anulat impactul fiscal al prestărilor efectuate către diverși beneficiari), respectiv RN SRL, (având ca activitate principală „alte lucrări speciale de construcții”, un număr de 9 angajați cu timp parțial de muncă doar în perioada 11.05.2013- 27.05.2013 (săpători manuali)), furnizor care nu a depus bilanț pe 2013 și 2014 și nici Declarația 112 pe 2013, respectiv, caruia i s-a anulat codul de TVA din data de 01.08.2014.

S-a constatat faptul că deși petenta prezintă facturi emise de 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.

Ținând cont de faptul că tranzacțiile derulate între SRL și EI SRL în cursul perioadei septembrie 2013- noiembrie 2013:

- nu pot constitui prestări de servicii, pe considerentul că în realitate serviciile nu au fost prestate, deoarece SRL nu a dispus de resurse tehnice, materiale, umane și financiare necesare efectuării prestării serviciilor de construcții;

- nu au la bază intenția de a desfășura activități economice ci au ca scop disimularea provenienței și a circuitului real al serviciilor implicate;

- nu sunt rezultanta unei activități economice de o manieră independentă și nici rezultanta unei practici economice obișnuite;

- au ca scop diminuarea bazei impozabile prin intermediul unor tranzacții succesive artificiale, echipa de inspecție fiscală a aplicat prevederile art. 11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că „la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”.

În consecință, organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile fiscal, cheltuielile în sumă de lei și TVA în suma de lei, înregistrate de petentă în cursul perioadei septembrie - noiembrie 2013, în

baza tranzacțiilor derulate cu SRL, reprezentând achiziționarea unor prestări servicii de construcții.

Toate constatările organelor de inspecție fiscală au condus la concluzia ca relația dintre societățile A1 SRL, respectiv SRL și societatea EI SRL a avut un caracter nereal, fiind disimulată realitatea prin crearea aparentei existenței unor operațiuni care în fapt nu s-au efectuat, rolul acestor societăți fiind acela de a emite facturi aparent legale pe baza cărora petenta a denaturat obligațiile fiscale datorate bugetului de stat, prin evidențierea și înregistrarea în contabilitate a unor cheltuieli artificiale („servicii”) și nereale.

Organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile fiscal, cheltuielile totale în suma de lei, respectiv taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, înregistrate de petentă în cursul perioadei septembrie - noiembrie 2013, în baza tranzacțiilor derulate cu A1 SRL și SRL, reprezentând achiziționarea unor prestări servicii de construcții.

c) În ceea ce privește sumele plătite de petentă către cele două societăți, A1 SRL și SRL, se rețin următoarele:

În baza prevederilor art.7 pct.12, a art.67 alin.(l) din Legea nr.571/2003 cu completările și modificările ulterioare, a art.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.6.1 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G nr.1050/2004, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea unui impozit pe dividende în suma de lei, astfel:

- Pt. plățile efectuate către A1 SRL
 $(\text{..... lei} * 100) / 84 * 16\% = \text{..... lei}$

- Pt. plățile efectuate către SRL
 $(149.369 \text{ lei} * 100) / 84 * 16\% = \text{..... lei}$

Astfel, plățile efectuate în numerar către aceste societăți, în suma totală de lei, au avut ca scop plata unor sume de bani în favoarea asociatului fără ca acesta să declare la organul fiscal teritorial și fără să vireze la bugetul de stat la termenele scadente impozitul pe dividende datorat în suma totală de lei.

Organele de inspecție fiscală au considerat că tranzacțiile derulate cu societățile A1 SRL și SRL, au avut drept consecință diminuarea cuantumului impozitului pe profit, a taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice datorate bugetului de stat.

Astfel, prejudiciul total stabilit în sarcina petentei prin încălcarea prevederilor legale precitate, fiind în sumă totală de lei, reprezentând debite fiscale stabilite suplimentar din care: impozit pe profit stabilit în sumă

de lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei și impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în suma de lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei se constată că Activitatea de Inspecție Fiscală a formulat Sesizarea Penală nr. ARG_AIF/25.10.2016, în legătură cu starea de fapt constatată urmare inspecției fiscale efectuate la EI SRL, urmare căreia s-a întocmit Decizia de impunere nr. F-AR nr./25.10.2016 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, organele fiscale constituindu-se parte civilă față de făptuitorul, **în calitate de administrator al EI SRL**, pentru prejudiciul în sumă totală de lei, reprezentând: lei impozit pe profit, lei taxă pe valoarea adăugată și lei impozit pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice, obligații fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-AR/25.10.2016, la dosarul cauzei existând o fotocopy a sesizării penale transmisă către Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad.

Acest aspect al stării de fapt a determinat în virtutea principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*, suspendarea soluționării cauzei conform Deciziei nr./18.05.2017 emisă de către DGRFP Timișoara, pentru suma de lei.

Inspecția Fiscală din cadrul AJFP Arad, cu adresa nr. ARG_AIF/14.01.2020 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/20.01.2020, a transmis structurii de soluționare a contestațiilor din cadrul DGRFP Timișoara, fotocopia Încheierii penale nr. C.P. pronunțată în Camera de Consiliu din data de 16.10.2019 în dosarul nr./2019 al Tribunalului Arad - Secția Penală, definitivă, împreună cu dosarul contestației formulată de petentă împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR/25.10.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, a cărei soluționare a fost suspendată conform Deciziei nr./18.05.2017 emisă de către D.G.R.F.P Timișoara, în vederea reluării soluționării pe fond a contestației în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. 3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, astfel că DGRFP Timișoara, ca organ competent conform art. 272 din Codul de procedură fiscală, va proceda la analizarea dosarului contestației în scopul soluționării acesteia pe fond, în condițiile legii.

III. Societatea EI S.R.L. cu sediul social în, este înregistrată la O.R.C. sub nr., are cod unic de înregistrare, cod CAEN 4120 - „Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale”.

IV. Având în vedere motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă Societatea EI S.R.L. datorează suma totală de lei, reprezentând: lei impozit pe profit, lei taxă pe valoarea adăugată și lei impozit pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice, aferente operațiunilor derulate de petentă cu societățile A1 SRL și SRL, în condițiile în care indiciile referitoare la realitatea operațiunilor, respectiv că acestea nu ar fi reale și implicit neindeplinirea condițiilor pentru acordarea deductibilității prevăzute la art. 146 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, constatate de organele de inspecție fiscală, nu au fost confirmate de organele de urmărire penală și nici de instanța penală care, în mod definitiv, prin Încheierea penală nr./CP/16.10.2019 a Tribunalului Arad - Secția penală s-au pronunțat asupra realității operațiunilor derulate de petentă cu societățile A1 SRL și SRL, făcându-se trimitere la mijloace de probă care au fost avute în vedere în etapa de urmărire și cercetare penală, ca și în faza procesual penală.

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că sumele reprezentând: impozit pe profit în sumă de lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, precum și impozit pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice în sumă de lei, contestate, au fost stabilite în sarcina petentei prin Decizia de impunere F-AR nr./25.10.2016, urmare inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală constatând că în cursul perioadei 01.09.2013-30.11.2013, EI SRL a înregistrat operațiuni economice posibil a fi fictive cu societățile UIC SRL, respectiv SRL de pe raza județului Arad, având drept consecință directă și imediată diminuarea sumelor datorate bugetului de stat consolidat cu titlul de *taxă pe valoarea adăugată, impozit pe profit și impozit pe veniturile din dividende distribuite* persoanelor fizice datorate bugetului de stat, firme în legătură cu care, urmare verificărilor efectuate s-a constatat că acestea 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 există suspiciunea ca aceste firme au fost înființate în vederea producerii unor fraude fiscale, prin furnizarea de documente facilitând partenerilor deducerea ilicită de TVA și diminuarea masei impozabile.

Totodată, în ceea ce privește sumele reprezentând plăți către cele două societăți, A1 SRL și SRL, organele de inspecție fiscală au considerat că plățile efectuate în numerar către aceste societăți, au avut ca scop plata unor sume de bani în favoarea asociatului fără ca acesta să declare la organul fiscal teritorial și fără să vireze la bugetul de stat la termenele scadente impozitul pe dividende datorat. Echipa de inspecție fiscală a reîncadrat

tranzacțiile și a stabilit faptul că acestea reflectă în realitate distribuiri de sume cu titlu de dividende.

Activitatea de Inspecție Fiscală a formulat Sesizarea Penală nr. ARG_AIF/25.10.2016, în legătură cu starea de fapt constatată urmare inspecției fiscale efectuate la EI SRL, urmare căreia s-a întocmit Decizia de impunere nr. F-AR nr./25.10.2016 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, organele fiscale constituindu-se parte civilă față de făptuitorul, în calitate de administrator al EI SRL, și partea responsabilă civilmente EI SRL, pentru prejudiciul în sumă totală de lei, reprezentând: lei impozit pe profit, lei taxă pe valoarea adăugată și lei impozit pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice, obligații fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-AR/25.10.2016, la dosarul cauzei existând o copie sesizării penale nr. ARG_AIF/25.10.2016 transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad.

Urmare contestației formulată împotriva acestui act administrativ fiscal, prin Decizia nr./18.05.2017 emisă de către D.G.R.F.P Timișoara, în temeiul art. 277 alin.1 lit. a din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, a suspendat soluționarea cauzei deoarece, în speță, au existat suspiciuni privind comiterea infracțiunii de evaziune fiscală, având în vedere relația petentei cu cele două societăți comerciale **A1 SRL și SRL**, respectiv plățile efectuate de petentă către aceste societăți, existând suspiciunea unor operațiuni comerciale nereale și care pot fi calificate ca fiind artificiale, respectiv nu au un conținut economic, scopul esențial al acestora putând fi de a evita impozitarea, având ca efect diminuarea obligațiilor față de bugetul de stat, ceea ce a indicat existența elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de *art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare*, conform căroră *“evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive”* constituie infracțiune de evaziune fiscală și se pedepsește *“cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi”*.

Prin **Ordonanța din data de 24.06.2019** dată în **dosarul nr./2016** al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, în ceea ce privește săvârșirea de către dl. a infracțiunii de evaziune fiscală prev. de art. 9 al. 1 lit. c din Legea 241/2005, s-a dispus clasarea cauzei privind săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală prev. de art. 9 al. 1 lit. c din Legea 241/2005 întrucât fapta nu este prevăzută de legea penală.

Din probatoriul administrat a reieșit că nu se poate stabili cu certitudine caracterul fictiv al operațiunilor comerciale la care fac referire organele fiscale, că lucrările pe care le-a aprieciat ca fiind fictive, nu necesitau mijloace tehnice, deoarece au fost efectuate de SC SRL și SC A1 SRL cu angajați proprii, iar aceste societăți au emis devize de lucrări și că, deși există neconcordanțe între valorile înscrise în cuprinsul devizelor de lucrări, respectiv cu privire la data angajării muncitorilor celor două societăți, se constată că acestea nu sunt suficiente pentru a răsturna prezumția de nevinovăție de care se bucură persoanele cercetate.

Se reține că împotriva Ordonanței din data de 24.06.2019 dată în dosarul nr./2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, D.G.R.F.P. Timișoara-A.J.F.P Arad a formulat plângere, plângere care a fost respinsă prin **Ordonanța prim procurorului din data de 09.08.2019** dispusă în **dosarul nr./2019** al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad.

Potrivit **Încheierii penale nr. C.P.** pronunțată în Camera de Consiliu din data de **16.10.2019 în dosarul nr./2019** al Tribunalului Arad - Secția Penală, definitivă, s-a respins plângerea formulată de DGRFP Timișoara - AJFP Arad împotriva Ordonanței prim procurorului din data de 09.08.2019 dispusă în dosarul nr./2019 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, în sensul neinceperii urmăririi penale, întrucât "din probatoriul administrat a reieșit ca nu se poate stabili cu certitudine caracterul fictiv al operațiunilor comerciale la care fac referire organele fiscale în cuprinsul seizării penale".

În drept, art. 277 alin. 3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

"Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu."

Potrivit acestor prevederi legale, procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Totodată, pct.10.5 din Ordinul nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, respectiv:

„10. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 277 din Codul de procedură fiscală - Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă (...)

*10.5. La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu **motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.***

Potrivit prevederilor legale invocate, reiese că în situația în care pe rolul instanței penale a existat un dosar penal, hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.

Potrivit acestor prevederi legale, organele de soluționare a contestațiilor, prin soluțiile pronunțate, sunt obligate să țină cont de motivarea organelor de urmărire penală cuprinsă în rezoluțiile de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și de concluziile expertizelor efectuate, după caz.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că deoarece la momentul efectuării inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad au apreciat că operațiunile efectuate de petenta cu societățile comerciale **A1 SRL si ... SRL** ar putea fi nereale/artificiale și au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad cu privire la săvârșirea de către petentă a unor fapte ce ar putea întruni condițiile infracțiunii de evaziunii fiscale și ținând cont de faptul că acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor două acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei, iar din instrumentarea speței nu a rezultat că operațiunile ar fi artificiale, premisa organelor de inspecție fiscală cu privire la nerealitatea operațiunilor petentei nu se confirmă, conform considerentelor **Încheierii penale nr. C.P.** pronunțată în data de 16.10.2019 în dosarul nr./2019 al Tribunalului Arad - Secția Penală.

D.G.R.F.P Timișoara are în vedere faptul că potrivit probatoriului administrat pe parcursul urmăririi penale precum și în cadrul procesului penal, organele de cercetare și urmărire penală au constatat că:

- lucrările decontate de societatea petentă au fost realizate, iar societățile prestatoare au efectuat aceste lucrări cu angajați proprii.
- neconcordanțele dintre datele în care au fost angajați muncitorii și datele la care au fost întocmite documentele de plată, pot evidenția fie că plățile s-au făcut în avans, fie că formele de angajare ale muncitorilor au fost făcute mai târziu decât momentul efectiv al începerii activității, însă nici unul dintre aceste aspecte nu susține fictivitatea lucrărilor.
- în concluzie probatoriul administrat nu demonstrează vinovăția administratorului petentei, dincolo de orice îndoială rezonabilă, astfel că prezumția de nevinovăție nu este răsturnată.

Astfel, urmare **Încheierii penale nr./C.P./16.10.2019** pronunțată de Tribunalul Arad - Secția Penală în dosarul nr./2019, prin care s-a

pronunțat soluția definitivă în ceea ce îl privește pe dl., în calitate de administrator la SC EI SRL, din probatoriul administrat a reieșit că nu se poate stabili cu certitudine caracterul fictiv al operațiunilor comerciale, aspectele privind realitatea operațiunilor efectuate de petentă cu societățile comerciale **A1 SRL si SRL** au fost tranșate de organele de urmărire penală prin Ordonanța din data de 24.06.2019, respectiv Referatul organului de cercetare penală, pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în Dosarul nr./2016, definitivă prin Încheierea penală nr./CP pronunțată în data de 16 octombrie 2019 în Dosarul nr./2019 de Tribunalul Arad – Secția Penală, iar organele de inspecție fiscală s-au pronunțat cu privire la operațiunile petentei cu societățile comerciale **A1 SRL si SRL** în raport de soluția organelor de urmărire penală prin Referatul privind reluarea procedurii de soluționare a contestație nr./14.01.2020, astfel:

1. Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe profit și suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferente tranzacțiilor derulate de petenta EI SRL cu societățile A1 SRL și SRL, ce au făcut obiectul Sesizării penale nr./25.10.2016, se rețin următoarele:

a) În ceea ce privește tranzacțiile derulate cu A1 S.R.L (inactiv din data de 10.06.2014, radiat din data de 02.02.2015)

În cursul lunii septembrie 2013 petenta a înregistrat tranzacții cu A1 SRL în valoare de lei (baza si o taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă de lei).

În urma verificării realității și legalității tranzacțiilor comerciale derulate între EI SRL în calitate de beneficiar și A1 SRL în calitate de executant, din verificarea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, s-a constatat că între cele două societăți a fost încheiat contract de prestări servicii nr....., având ca obiect al contractului „execuție lucrări de construcții in județul Arad”.

De asemenea s-a constatat lipsa documentelor justificative (situații de lucrări, devize sau alte documente justificative care să cuantifice cantitativ și valoric nivelul fiecărui serviciu prestat) care au stat la baza întocmirii facturilor de prestări servicii de către A1 SRL către EI SRL, existând doar un deviz oferta lucrări anexa la contractul

Totodată s-a mai constatat faptul că EI SRL a mai achiziționat servicii similare și de la SRL (persoană afiliată în raport cu A1 SRL, în condițiile în care domnul DA, asociat unic și administrator în A1 SRL, deține calitatea de administrator si asociat majoritar si in cadrul SRL).

Din analiza situațiilor financiare anuale publicate pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice se constată că în perioada derulării tranzacțiilor A1 SRL nu a deținut în patrimoniu active imobilizate și nu a avut personal salariat.

Din analiza datelor furnizate de aplicația www.fiscnet.ro-c-lynx se constată că în cursul lunii septembrie 2013, achizițiile de bunuri și servicii pe teritoriul național declarate de A1 SRL provin de la un singur furnizor, respectiv RN SRL, (având ca activitate principală „alte lucrări speciale de construcții”, un număr de 9 angajați cu timp parțial de muncă doar în perioada 11.05.2013- 27.05.2013 (săpători manuali), furnizor care nu a depus bilanț pe 2013 și 2014 și nici Declarația 112 pe 2013, respectiv caruia i s-a anulat codul de TVA din data de 01.08.2014.

Totodată, în urma verificărilor efectuate în cursul anului 2014, de către organe de control din cadrul ANAF (Direcția Antifraudă Fiscală) s-a reținut cu privire la societatea respectivă faptul că „într-o formă sau alta toți furnizorii inițiali (printre care și A1 SRL) sunt societăți de tip fantomă coordonate ori administrate în fapt de numitul și au ca obiect principal de activitate, generic vorbind, evaziunea fiscală, iar principală activitate a acestor societăți a constat în 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 delapidarea unor sume de bani din casierile unităților.”

De asemenea, s-a constatat faptul că „nici una dintre aceste societăți (printre care și A1 SRL) nu au avut angajați și nici nu au detinut resurse tehnice - echipamente ori utilaje, necesare prestării serviciilor de construcții montaj la care fac trimitere facturile emise.”

În fapt, ansamblul tranzacțiilor înscrise în facturile emise de către A1 SRL nu pot constitui prestări de servicii, în sensul art.129, alin (1), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal pe considerentul că în realitate, aceste servicii nu au fost prestate, nefiind îndeplinită astfel condiția prevăzută de art. 126, alin.(1), lit.a) din același act normativ. De asemenea, nu sunt îndeplinite nici condițiile prevăzute de art. 126, alin.(1) lit.c) și lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, operațiunile nefiind impozabile deoarece nu au la bază intenția de a desfășura activități economice și au ca scop exercitarea dreptului de deducere a TVA.

În baza prevederilor procedurale fiscale aplicabile, cu ocazia efectuării unor acțiuni de inspecție fiscală parțială, au fost solicitate organelor de cercetare penală informații suplimentare referitoare la realitatea și legalitatea operațiunilor comerciale derulate de către diverse societăți (inclusiv A1 SRL).

Conform inspecției fiscale, opinia organelor de cercetare penală face trimitere la faptul că „documentele emise de către A1 SRL nu au corespondent în realitate”.

Având în vedere faptul că tranzacțiile derulate între A1 SRL și EI SRL în cursul lunii septembrie 2013:

- nu pot constitui prestări de servicii, pe considerentul că există posibilitatea ca în realitate serviciile să nu fi fost prestate, deoarece A1 SRL

nu a dispus de resurse tehnice, materiale, umane și financiare necesare efectuării prestării serviciilor de construcții;

- nu sunt rezultatul unei activități economice de o manieră independentă și nici rezultatul unei practici economice obișnuite;

- au ca scop diminuarea bazei impozabile prin intermediul unor tranzacții succesive artificiale, echipa de inspecție fiscală a aplicat prevederile art. 11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că „la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”.

În consecință, echipa de inspecție fiscală a considerat ca fiind nedeductibile fiscal, cheltuielile în sumă de lei și TVA în suma de lei, înregistrate de societate în cursul lunii septembrie 2013, în baza tranzacțiilor derulate cu A1 SRL, reprezentând achiziționarea unor prestări servicii de construcții.

b) În ceea ce privește tranzacțiile derulate cu SRL (inactiv din data de 04.09.2015, anulat cod de TVA din data de 14.04.2015):

În fapt, în cursul perioadei septembrie 2013 - noiembrie 2013, petenta a înregistrat tranzacții cu SRL în valoare totală de0 lei din care baza lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de lei.

Valoarea acestor tranzacții în sumă totală de0 lei, baza lei a fost tratată drept cheltuielă deductibilă fiscal de către petentă.

În urma verificării realității și legalității tranzacțiilor comerciale derulate între EI SRL în calitate de beneficiar și SRL în calitate de executant, din verificarea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală s-a constatat că între cele două societăți a fost încheiat contract de prestări servicii nr....., având ca obiect al contractului „lucrări după cum urmează:

- săpături manuale și spargeri beton;
- montaj borduri și pavaj;
- preparare beton;
- montaj și confecționare armături;
- umpluturi din balast sau pamant compactat;
- montaj conducte de apă sau canalizare.

De asemenea, aferent acestui contract petenta a prezentat un deviz de lucrări cu un total general în suma de lei, fără a prezenta documente justificative (situații de lucrări, devize sau alte documente justificative care să poată cuantifica cantitativ și valoric nivelul fiecărui serviciu prestat) care au stat la baza întocmirii facturilor de prestări servicii de către SRL către EI SRL. Facturile emise de către SRL în cuantum de 5.000 lei, fiind plătite în numerar din casieria societății, în aceeași zi în care au fost emise.

Din analiza situațiilor financiare anuale publicate pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice și conform datelor disponibile din aplicația fiscnet.ro, C-lynx și aplicația Revisal, s-a constatat faptul că societatea nu a avut salariați în luna septembrie 2013, ci are salariați doar din data de 01.10.2013, nu a depus în totalitate deconturile de TVA, nu a depus în totalitate declarațiile informative cod 394, drept pentru care a fost declarată contribuabil inactiv din data de 04.09.2015 (insolvabil din data de 15.09.2014), ca urmare a neindeplinirii obligațiilor declarative. Totodată se constată că în perioada derulării tranzacțiilor, SRL a deținut în patrimoniu active imobilizate în suma de lei care să fi fost exploatate în cadrul unei activități productive. Mai mult decât atât, în cursul exercițiului financiar 2013 societatea a înregistrat doar cheltuieli de natura cheltuielilor generale de administrare, care nu sunt suficiente pentru a justifica veniturile realizate, aspect de natură a confirma faptul că întocmirea și depunerea situațiilor financiare aferente exercițiului financiar 2013, ar fi putut viza doar crearea unei aparente legalități a activităților scriptice efectuate.

Din analiza datelor furnizate de aplicația www.fiscnet.ro-c-lynx s-a constatat că în cursul lunii septembrie 2013, achizițiile de bunuri și servicii pe teritoriul național declarate de SRL provin de la un singur furnizor, (care ar fi justificat prestările ulterioare și ar fi anulat impactul fiscal al prestărilor efectuate către diverși beneficiari), respectiv RN SRL, CUI (având ca activitate principală „alte lucrări speciale de construcții”, un număr de 9 angajați cu timp parțial de muncă doar în perioada 11.05.2013- 27.05.2013 (săpători manuali)), furnizor care nu a depus bilanț pe 2013 și 2014 și nici Declarația 112 pe 2013, respectiv, caruia i s-a anulat codul de TVA din data de 01.08.2014.

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

Ținând cont de faptul că tranzacțiile derulate între SRL și EI SRL în cursul perioadei septembrie 2013- noiembrie 2013:

- nu pot constitui prestări de servicii, pe considerentul că există posibilitatea ca în realitate serviciile nu fi fost prestate, deoarece SRL nu a dispus de resurse tehnice, materiale, umane și financiare necesare efectuării prestării serviciilor de construcții;

- nu sunt rezultanta unei activități economice de o manieră independentă și nici rezultanta unei practici economice obișnuite;

- au ca scop diminuarea bazei impozabile prin intermediul unor tranzacții succesive artificiale, echipa de inspecție fiscală a aplicat prevederile art. 11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că „la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în

considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”.

În consecință, organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile fiscal, cheltuielile în sumă de lei și TVA în suma de lei, înregistrate de petentă în cursul perioadei septembrie - noiembrie 2013, în baza tranzacțiilor derulate cu SRL, reprezentând achiziționarea unor prestări servicii de construcții.

Toate constatările organelor de inspecție fiscală au condus la concluzia că relația dintre societățile A1 SRL, respectiv SRL și societatea EI SRL a avut un caracter posibil nereal, putând fi disimulată realitatea prin crearea aparentei existenței unor operațiuni care în fapt nu s-au efectuat, rolul acestor societăți fiind acela de a emite facturi aparent legale pe baza cărora petenta a denaturat obligațiile fiscale datorate bugetului de stat, prin evidențierea și înregistrarea în contabilitate a unor cheltuieli artificiale („servicii”) și nereale.

Organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile fiscal, cheltuielile totale în suma de lei, respectiv taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, înregistrate de petentă în cursul perioadei septembrie - noiembrie 2013, în baza tranzacțiilor derulate cu A1 SRL și SRL, reprezentând achiziționarea unor prestări servicii de construcții.

În drept, în materia impozitului pe profit sunt aplicabile cauzei, conform principiului general de drept tempus regit actum, prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (4), art. 11 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."

coroborat cu pct. 12 din H.G. 44/2004:

"12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor [art. 21](#) din Codul fiscal."

"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.

(...)

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

f) 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, după caz, potrivit normelor; "

coroborat cu pct. 44 și pct. 48 din H.G. 44/2004:

"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."

De asemenea, potrivit prevederilor art.6 din Legea 82/1991 republicata, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 6

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

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

Potrivit O.M.F. nr. 3512/2008, în vigoare în perioada supusă verificării:

"1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în contabilitate (jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

(...)

a) conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;

b) *datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;*

(...)

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”

“ART. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

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

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

În materia TVA, pentru perioada septembrie 2013 - noiembrie 2013 speței îi sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. 2 lit. a), art. 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă verificării, potrivit căroră:

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

a) operațiuni taxabile;”

“ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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 ori 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 citate mai sus, 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

De asemenea, pentru exercitarea dreptului de deducere 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, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din actul normativ.

Prin urmare, din interpretarea textelor de lege mai sus citate, se reține că legiuitorul a condiționat acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată 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.

Se reține că, pentru a beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și/sau servicii orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată trebuie să facă dovada că acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile. Justificarea serviciilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat serviciile respective.

Pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a TVA aferenta unei prestări de servicii este obligatorie dovedirea existentei unei legaturi directe între serviciile prestate si operațiunile impozabile ale entitatii juridice care contactează aceste servicii - in sensul ca serviciile sa fi fost efectuate in folosul acestor operațiuni - simpla dovedire a existentei unei prestări de servicii către o alta persoana impozabila nefiind, in sine insasi, suficienta pentru a conferi dreptul de deducere a TVA aferenta plății făcute pentru respectivele servicii .

În speță, coroborând jurisprudența europeană cu legea specială care guvernează raporturile de drept fiscal – Codul de procedură fiscală, respectiv art. 55 și art. 73 din Noul Cod de procedura fiscală, rezultă că este obligația persoanei impozabile care solicită acordarea dreptului de deducere a TVA să prezinte dovezi obiective care să confirme utilizarea acestor bunuri 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 Europeana, recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată. Astfel, in hotărârea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justiție a subliniat ca distincția dintre exercitarea

dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea 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 impozabila (paragr. 26 din hotărâre). In acest sens, legislația comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmează sa își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

Din acest motiv legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA a achizițiilor de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă (inclusiv condiția ca persoana impozabila sa dețină factura care sa conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege), a condiției de fond esențiale, aceea ca achizițiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizării in folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Prin urmare, conform dispozițiilor legale precitate, persoanele impozabile au dreptul sa-si deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri si servicii numai daca sunt îndeplinite **două condiții cumulative**, si anume: **achizițiile sunt destinate utilizării in folosul operațiunilor taxabile** si au la baza facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. In aceste condiții, pentru a dovedi ca bunurile achiziționate sunt utilizate, intr-adevăr, in folosul operațiunii taxabile, persoana impozabila este obligată nu numai sa dețină factura in care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, ci **sa si demonstreze ca bunurile facturate sunt achiziționate in 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 in scopul activităților economice taxabile pe care le poate desfășura o persoana juridică, nu se poate bucura de deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției respective, **persoana interesată având obligația sa prezinte dovezi obiective din care sa rezulte ca bunurile sunt destinate exclusiv activităților sale economice.**

În acest sens este și jurisprudența Înaltei Curți de Casație și Justiție, care s-a pronunțat în mai multe cauze, și anume:

- prin Decizia nr.1325/2012, Înalta Curte de Casație și Justiție a reținut faptul că *„urmare a prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, persoana impozabilă care pretinde exercitarea dreptului de deducere trebuie să justifice prestarea serviciilor cu documente din care să rezulte natura serviciilor prestate”*, precum și faptul că *„efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată, căci legiutorul a conceput dreptul de deducere nu*

ca pe o ficțiune, folosirea sintagmei serviciul să fie prestat, implică prezentarea dovezilor de prestare a realității serviciilor prestate”.

- prin Decizia nr.1261/12.03.2014, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat ca:

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

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

-prin Sentința Civilă nr.335/2014 a Curții de Apel București, rămasă definitivă prin Decizia nr.2007/14.05.2015 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, se precizează, pornind de la prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, că:

„(...) pentru a stabili dreptul de deducere a TVA, organul fiscal trebuie să analizeze, de la caz la caz, natura juridică a prestațiilor respective și dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, ceea ce presupune că, în unele cazuri, analiza să aibă în vedere nu numai factura, (...) ci și alte elemente care rezultă din documentele justificative pe care le poate solicita și pe care le apreciază relevante.”

- prin Decizia nr.398/16.02.2016, Înalta Curte de Casație și Justiție a statuat ca:

„(...) detinerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 al.5 Cod fiscal nu dovedeste decât îndeplinirea condițiilor de forma. 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-adevar, proba (dovada) prestării efective a serviciilor, și necesitatea achiziționării acestora, depinde de natura serviciului prestat, de specificul activității, motiv pentru care nu a fost prevăzut un anumit tip de document justificativ, lăsându-se la latitudinea/aprecierea contribuabilul (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 serviciul prestat și cu specificul activității desfășurate.

Învederăm petentei că general valabil pentru toate capetele de cerere sunt considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție conținute de **Decizia nr. 957** pronunțată de instanța supremă în sesiunea publică din data de **25 martie**

2016, care printr-o amplă motivare demonstrează faptul că lipsa caracterului infracțional nu înlătură obligațiile fiscale stabilite, statuând că:

"De aceea, chiar dacă s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală pentru săvârșirea unei fapte de evaziune fiscală a administratorului societății reclamante, instanța de contencios administrativ poate analiza legalitatea actelor fiscale prin care s-a refuzat dreptul de deducere a T.V.A. aferentă facturilor ce au fost analizate de organele de cercetare penală."

Din cuprinsul Încheierii penale nr./C.P./16.10.2019 pronunțată de Tribunalul Arad - Secția Penală în dosarul nr./2019, prin care s-a pronunțat soluția definitivă în ceea ce îl privește pe dl., în calitate de administrator la SC EI SRL, rezultă că din probatoriul administrat nu se poate stabili cu certitudine caracterul fictiv al operațiunilor comerciale, aspectele privind realitatea operațiunilor efectuate de petentă cu societățile comerciale **A1 SRL si SRL** au fost tranșate de organele de urmărire penală prin Ordonanța din data de 24.06.2019, emisă în baza Referatului cu propunere de clasare a organului de cercetare penală, pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în Dosarul nr./2016, definitivă prin Încheierea penală nr./CP pronunțată în data de 16 octombrie 2019 în Dosarul nr./2019 de Tribunalul Arad – Secția Penală, organele de cercetare penală arătând că "achizițiile înregistrate de petentă de la **A1 SRL si SRL** nu sunt fictive și că aceste două societăți comerciale au efectuat lucrări cu angajații proprii (...)" și că "există întradevăr neconcordanțe între devizele existente și valoarea facturilor emise de furnizori, putându-se considera că societatea nu deține devize corespunzătoare pentru aceste lucrări, însă această faptă nu este incriminată ca infracțiune (...)"

De asemenea, organele de inspecție fiscală s-au pronunțat cu privire la operațiunile petentei cu societățile comerciale **A1 SRL si SRL** în raport de soluția organelor de urmărire penală prin Referatul privind reluarea procedurii de soluționare a contestației nr./14.01.2020, în sensul că din punct de vedere fiscal petenta EI SRL nu îndeplinește cumulativ condițiile prevăzute de lege, constatându-se faptul că petenta nu poate justifica sub aspectul normelor legale fiscale efectuarea acestor lucrări și nici înregistrarea acestora în evidența sa contabilă.

În cadrul procedurii de soluționare a contestației s-a avut în vedere și jurisprudența Curții Europene de Justiție, în situația în care, ulterior aderării, în vederea aplicării uniforme a legii, România este obligată, să respecte aquis-ul comunitar în domeniul TVA.

În acest sens jurisprudența Curții Europene de Justiție recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea posibilității contribuabililor de exercitare a dreptului de deducere a 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 inherentă 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 **dă 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).

La paragr. 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa se face trimitere la paragr. 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragr. 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că **este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze ca sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii** și art. 4 din Directiva a VI-a (în prezent, Directiva 112/2006/CE) nu împiedică **autoritățile fiscale să solicite dovezi obiective care să susțină intenția declarată a persoanei** în cauză de a desfășura activitate economică dând naștere la operațiuni taxabile.

În sfârșit, principiul **prevalenței substanței** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul **luptei împotriva fraudei**, a evaziunii fiscale și a **eventualelor abuzuri**. Din acest motiv legislația fiscală condiționează exercitarea dreptului de deducere a 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 că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie efective și să fie destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

Prin urmare, persoanele impozabile au posibilitatea legală a a-și exercita dreptul de deducere a taxei 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 bază 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 să și demonstreze că achizițiile de servicii au fost utilizate și în folosul propriilor operațiuni taxabile.**

În speță, coroborând jurisprudența europeană cu legea specială care guvernează raporturile de drept fiscal – Codul de procedură fiscală, respectiv art. 65 alin. (1):

„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.”

rezultă că este obligația persoanei impozabile care solicită acordarea dreptului de deducere a TVA să prezinte dovezi obiective care să confirme utilizarea acestor bunuri în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că petenta nu a depus alte documente justificative (situații de lucrări, devize) din care sa rezulte necesitatea și realitatea achizițiilor de servicii în scopul realizării de venituri impozabile și care să infirme starea de fapt constatată de organele de inspecție fiscală, cu toate că, în virtutea principiului general de drept *nemo censitur ignorare legem in propriam turpitudine*, avea posibilitatea legală, conform dispozițiilor exprese ale art. 276 (4) Cod procedură fiscală *"Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora"*, ca la reluarea procedurii de soluționare a contestației să depună în motivarea acesteia mijloace de probă de natura celor reglementate de codul de procedură fiscală, care să confirme ipoteza stării de fapt descrisă de organele de cercetare penală, însă sub aspect fiscal cu mijloace de probă în condițiile legii.

Pe cale de consecință, în considerarea celor ce preced, respectiv prevederile exprese ale Codului fiscal privind condițiile de fond și de formă ce trebuie îndeplinite cumulativ pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, cât și pentru diminuarea masei impozabile a profitului cu contravaloarea cheltuielilor pretinse în cazul achizițiilor realizate de petentă de la societățile comerciale *A1 SRL și SRL*. pentru fiecare tranzacție ce face obiectul cauzei deduse judecării – supusă inspecției fiscale – cerințe prevăzute de legea fiscală pe care petenta nu le îndeplinește, situație în care în mod corect și legal organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA din facturile analizate, respectiv majorarea masei profitului impozabil cu contravaloarea cheltuielilor efectuate de petentă de la societățile comerciale *A1 SRL și SRL*.

Prin urmare, având în vedere cele reținute anterior, în speță se va face aplicațiunea art. 279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală și a O.P.A.N.A.F nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru

aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„11. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 279 din Codul de procedură fiscală
- Soluții asupra contestației

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) **neîntemeiată**, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”, **se va respinge ca neîntemeiată**, contestația formulată de S.C. EI SRL în ceea ce privește achizițiile efectuate de petentă de la societățile A1 SRL și SRL, în ceea ce privește suma totală de lei, reprezentând: impozit pe profit în sumă de lei și TVA în sumă de lei.

2. Referitor la suma de lei, reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuit persoanelor fizice, constând în plăți efectuate de petentă către societățile A1 SRL și SRL, se rețin următoarele:

În fapt, operațiunile derulate de EI S.R.L. cu A1 SRL și SRL au fost considerate artificiale, întrucât inspecția fiscală a considerat că:

- tranzacțiile s-au derulat într-o manieră care în mod normal nu ar fi utilizată în cadrul unor practici comerciale considerate rezonabile;
- tranzacțiile nu au un conținut economic și nu pot fi utilizate în mod normal în cadrul unor practici economice obișnuite, scopul esențial al acestora fiind acela de a evita impozitarea și de a obține avantaje fiscale semnificative care altfel nu ar fi putut fi acordate.
- scopul unei tranzacții sau al unei serii de tranzacții constă în evitarea importării în cazul în care, indiferent de orice intenții subiective ale contribuabilului, ei eludează obiectul, spiritul și scopul dispozițiilor fiscale care s-ar aplica în mod normal.

La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției, se precizează în legislația în vigoare.

Societățile menționate au avut rolul de a emite documente-facturi și chitanțe, aparent legale, pe baza cărora societatea verificată și-a diminuat obligațiile fiscale datorate bugetului de stat (TVA, impozit pe profit și impozit pe dividende), fiind delapidate sume de bani din casieria societății.

În drept, potrivit art.7 alin.(1) pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

12. dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, exceptând următoarele: [...]

Se consideră dividend din punct de vedere fiscal și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende: [...]

- suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.

Totodată, potrivit art. 67 alin.(1) și alin. (1[^]1.1) din același act normativ:

“(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 25 ianuarie inclusiv a anului următor.

(1[^]1.1) Regimul fiscal aplicabil veniturilor din dividende prevăzut la alin. (1) se aplică și pentru veniturile considerate dividende, reprezentând sume plătite de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că legiuitorul a definit dividendele ca fiind o distribuire în bani efectuată de persoana juridică unui participant drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

De asemenea, potrivit prevederilor art.7 pct.12 teza a 2-a din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **se consideră dividend** din punct de vedere fiscal și se supun aceluiaș regim fiscal ca veniturile din dividende **suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui participant la persoana juridică, dacă plata este făcută de către persoana juridică în folosul personal al acestuia.**

Potrivit art.22 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"Art. 22 Obligațiile fiscale

Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligația de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii;

e) obligația de a calcula, de a reține și de a înregistra în evidențele contabile și de plată, la termenele legale, impozitele și contribuțiile care se realizează prin stopaj la sursă;

f) orice alte obligații care revin contribuabililor, persoane fizice sau juridice, în aplicarea legilor fiscale."

Art.23 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin.(1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

Art.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„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.”

Pct.6.1 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr.1050/2004, prevede:

„În aprecierea unei situații fiscale asupra căreia urmează a lua o decizie, organul fiscal va determina stările de fapt relevante din punct de vedere fiscal prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, rezultă că, organele de inspecție fiscală au considerat că sumele ridicate din caseria unitatii au avut ca scop plata unor sume de bani in favoarea asociatului fara ca acesta sa declare la organul fiscal teritorial si fara sa vireze la bugetul de stat la termenele scadente impozitul pe dividende datorat.

Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odata cu plata dividendelor către acționari sau asociați.

Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea unui impozit pe dividende în suma de lei, astfel:

- Pt. plățile efectuate către A1 SRL:
 $(\text{..... lei} * 100) / 84 * 16\% = \text{..... lei}$
- Pt. plățile efectuate către SRL:
 $(\text{..... lei} * 100) / 84 * 16\% = \text{..... lei}$

Prin Decizia de impunere nr. F-AR/25.10.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, s-au stabilit în sarcina petentei obligații de plată de natura impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice datorate bugetului de stat în suma totală de lei.

Urmare contestației formulată împotriva acestui act administrativ fiscal, prin Decizia nr./18.05.2017 emisă de către D.G.R.F.P Timișoara, în temeiul art. 277 alin.1 lit. a din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, a suspendat soluționarea cauzei deoarece, în speță, au existat suspiciuni privind comiterea infracțiunii de evaziune fiscală, având în vedere relația petentei cu cele două societăți comerciale **A1 SRL și SRL**, respectiv plățile efectuate de petentă către aceste societăți, existând suspiciunea unor operațiuni comerciale nereale și care pot fi calificate ca fiind artificiale, respectiv nu au un conținut economic, scopul esențial al acestora putând fi de a evita impozitarea, având ca efect diminuarea obligațiilor față de bugetul de stat, ceea ce a indicat existența elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute și pedepsite de *art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare*, conform cărora *“evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive”* constituie infracțiune de evaziune fiscală și se pedepsește *“cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi”*.

Prin **Ordonanța din data de 24.06.2019** dată în dosarul nr./2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, în ceea ce privește săvârșirea de către dl. a infracțiunii de evaziune fiscală prev. de art. 9 al. 1 lit. c din Legea 241/2005, s-a dispus clasarea cauzei privind săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală prev. de art. 9 al. 1 lit. c din Legea 241/2005 întrucât fapta nu este prevăzută de legea penală.

Din probatoriul administrat a reieșit că nu se poate stabili cu certitudine caracterul fictiv al operațiunilor comerciale la care fac referire organele fiscale,

că lucrările pe care le-a apreciat ca fiind fictive, nu necesitau mijloace tehnice, deoarece au fost efectuate de SC SRL și SC A1 SRL cu angajați proprii, iar aceste societăți au emis devize de lucrări și că, "deși există neconcordanțe între valorile înscrise în cuprinsul devizelor de lucrări, respectiv cu privire la data angajării muncitorilor celor două societăți, se constată că acestea nu sunt suficiente pentru a răsturna prezumția de nevinovăție de care se bucură persoanele cercetate."

Se reține că împotriva Ordonanței din data de 24.06.2019 dată în dosarul nr./2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, D.G.R.F.P. Timișoara-A.J.F.P Arad a formulat plângere, plângere care a fost respinsă prin Ordonanța prim procurorului din data de 09.08.2019 dispusă în dosarul nr./2019 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad.

Potrivit **Încheierii penale nr. C.P.** pronunțată în Camera de Consiliu din data de 16.10.2019 în dosarul nr./2019 al Tribunalului Arad - Secția Penală, definitivă, s-a respins plângerea formulată de DGRFP Timișoara - AJFP Arad împotriva Ordonanței prim procurorului din data de 09.08.2019 dispusă în dosarul nr./2019 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, în sensul neinceperii urmăririi penale, întrucât "din probatoriul administrat a reieșit ca nu se poate stabili cu certitudine caracterul fictiv al operațiunilor comerciale la care fac referire organele fiscale în cuprinsul seizării penale".

În drept, art. 277 alin. 3 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

"Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu."

Potrivit acestor prevederi legale, procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Totodată, pct.10.5 din Ordinul nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, respectiv:

*„10. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 277 din Codul de procedură fiscală
- Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă
(...)*

*10.5. La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport **cu motivarea rezoluțiilor** de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și **în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată**, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale."*

Potrivit prevederilor legale invocate, reiese că în situația în care pe rolul instanței penale a existat un dosar penal, hotărârea definitivă a instanței

penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.

Potrivit acestor prevederi legale, organele de soluționare a contestațiilor, prin soluțiile pronunțate, sunt obligate să țină cont de motivarea organelor de urmărire penală cuprinsă în rezoluțiile de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și de concluziile expertizelor efectuate, după caz.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că deoarece la momentul efectuării inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad au apreciat că operațiunile efectuate de petenta cu societățile comerciale **A1 SRL si SRL** ar putea fi nereale/artificiale și au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad cu privire la săvârșirea de către petentă a unor fapte ce ar putea întruni condițiile infracțiunii de evaziunii fiscale și ținând cont de faptul că acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor două acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei, iar din instrumentarea speței nu a rezultat că operațiunile ar fi artificiale, premisa organelor de inspecție fiscală cu privire la nerealitatea operațiunilor petentei nu se confirmă, conform considerentelor Încheierii penale nr. **C.P.** pronunțată în data de 16.10.2019 în dosarul nr./2019 al Tribunalului Arad - Secția Penală.

D.G.R.F.P Timișoara are în vedere faptul că potrivit probatoriului administrat pe parcursul urmăririi penale precum și în cadrul procesului penal, organele de cercetare și urmărire penală au constatat că:

- lucrările decontate de societatea petentă au fost realizate, iar societățile prestatoare au efectuat aceste lucrări cu angajați proprii.
- neconcordanțele dintre datele în care au fost angajați muncitorii și datele la care au fost întocmite documentele de plată, pot evidenția fie că plățile s-au făcut în avans, fie că formele de angajare ale muncitorilor au fost făcute mai târziu decât momentul efectiv al începerii activității, însă nici unul dintre aceste aspecte nu susține fictivitatea lucrărilor.
- în concluzie probatoriul administrat nu demonstrează vinovăția administratorului petentei, dincolo de orice îndoială rezonabilă, astfel că prezumția de nevinovăție nu este răsturnată.

Astfel, urmare Încheierii penale nr./C.P./16.10.2019 pronunțată de Tribunalul Arad - Secția Penală în dosarul nr./2019, prin care s-a pronunțat soluția definitivă în ceea ce îl privește pe dl., în calitate de administrator la SC EI SRL, din probatoriul administrat a reieșit că nu se poate stabili cu

certitudine caracterul fictiv al operațiunilor comerciale, aspectele privind realitatea operațiunilor efectuate de petentă cu societățile comerciale **A1 SRL si SRL** au fost tranșate de organele de urmărire penală prin Ordonanța din data de 24.06.2019, respectiv Referatul organului de cercetare penală, pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad în Dosarul nr./2016, definitivă prin Încheierea penală nr./CP pronunțată în data de 16 octombrie 2019 în Dosarul nr./2019 de Tribunalul Arad – Secția Penală, iar organele de inspecție fiscală s-au pronunțat cu privire la operațiunile petentei cu societățile comerciale **A1 SRL si SRL** în raport de soluția organelor de urmărire penală prin Referatul privind reluarea procedurii de soluționare a contestației nr./14.01.2020, în sensul că se vor reconsidera plățile efectuate de către EI SRL către furnizorii de servicii menționați anterior considerate de către organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-AR/25.10.2016, ca fiind de natura dividendelor, considerându-le ca plăți aferente prestărilor de servicii de construcții efectuate de către A1 SRL si SRL în baza contractelor încheiate și a facturilor emise în perioada septembrie -noiembrie 2013.

Pe cale de consecință, în considerarea dispozițiilor art. 113 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se arată:

“ART. 113

Obiectul inspecției fiscale

(1) Inspecția 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.”,

și văzând propunerea organelor de inspecție fiscală din cuprinsul Referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr./14.01.2020, urmează a fi admisă contestația petentei pentru suma totală de lei reprezentând **impozit pe veniturile din dividende distribuit persoanelor fizice stabilit suplimentar, aferent plăților efectuate de petentă către societățile A1 SRL si SRL**, în conformitate art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”,

cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-AR/25.10.2016 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR 306/25.10.2016 de Inspecție Fiscală Arad din cadrul A.J.F.P Arad, pentru suma totală de lei.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 113 alin. (1), art. 279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederilor pct. 11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE :

- **admiterea** contestației formulată de **Societatea EI SRL** pentru suma de lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuit persoanelor fizice stabilit suplimentar, aferent plăților efectuate de petentă către societățile A1 SRL și SRL, cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere nr. **F-AR/25.10.2016** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de A.J.F.P. Arad – Inspecție Fiscală.

- *respingerea contestației* formulată împotriva Deciziei de impunere nr. **F-AR/25.10.2016** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de A.J.F.P. Arad – Activitatea de inspecție fiscală, pentru suma totală de lei, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de lei,
- TVA în sumă de lei.

- prezenta decizie se comunica la:

- Societatea EI SRL;
- A.J.F.P. Arad - Activitatea de inspecție fiscală, cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015.

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

DIRECTOR GENERAL,