

DECIZIE nr. 4652/440/28.11.2016

privind contestația formulată de S.C. XXX S.R.L. – în insolvență, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR xxx/26.07.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, cu adresa nr. ARG_AIF xxx/11.07.2016 înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR xxx/26.07.2016, asupra contestației formulate de

S.C. XXX S.R.L. – în insolvență,

CIF: xxx

Cu sediul în Xxx

Prin lichidator judiciar SC XXX IPURL – asociat coordonator XXX

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ARG_AIF xxx/04.07.2016 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR xxx/26.07.2016.

Petenta S.C. XXX S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/13.05.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente 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 de **xxx lei**, și reprezintă:

- Impozit pe profit in suma de xxx lei;
- taxa pe valoarea adăugata in suma de xxx lei;
- Impozit pe dividende PF in suma de xxx lei.

Contestația a fost semnată de dl. Xxx în calitate de administrator special, iar ulterior cu adresa nr. xxx/14.07.2016 înregistrată la A.J.F.P. Arad sub nr. ARG_REG xxx/15.07.2016 și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ARG_AIF xxx/18.07.2016 a fost transmisă contestația contrasemnată de către lichidatorul judiciar SC XXX IPURL – asociat coordonator XXX, în original, 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 xxx/13.05.2016, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad, respectiv data de 19.05.2016, 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 S.C. XXX S.R.L., prin reprezentantul său legal contestă Decizia de impunere nr. F-AR xxx/13.05.2016 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 xxx/13.05.2016 de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/13.05.2016, și în mod implicit anularea Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/13.05.2016.

Ulterior prezentării sintetice a constatărilor organelor de inspecție fiscală, petenta detaliază motivele contestației, arătând următoarele:

A. *Fată de modul în care Societatea XXX SRL își desfășoară activitatea, organele de inspecție fiscală au nesocotit prevederile legislației fiscale aplicabile când au stabilit un impozit pe profit suplimentar în suma de xxx lei, aferent perioadei 01.01.2010 - 31.12.2014:*

A.1. Petenta aduce critici raționamentului prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare provenind din nerecunoașterea ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate privind achiziția de materie prima în suma totală de xxx lei de la SC BR SRL.

Faptul că societatea BR SRL a fost înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, fapt reținut de către organele fiscale ca argument că achizițiile efectuate de către petentă sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, este abuziv deoarece societatea BR SRL a fost declarată ca inactivă și înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, publicat pe site-ul ANAF, abia , la data de 26.03.2013.

Conform Registrului Contribuabililor Inactivi, societatea BR SRL nu era inactivă în perioada 01.01.2010 - 31.12.2011 și astfel achizițiile efectuate de către petentă de la această societate respectă prevederile art. 21 din Legea 571/2003, cu republicările ulterioare; deductibilitatea unei cheltuieli este o diligentă 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.

În opinia petentei „FAPTUL CĂ nu se poate dovedi proveniența bunurilor livrate de către Societatea BR SRL deoarece nu au fost identificați furnizorii acestei companii și că în prezent nu există documente legale din care să rezulte realitatea operațiunilor comerciale derulate între societățile de mai sus, concluzionând că societatea nu poate dovedi realitatea operațiunilor permițând beneficiarului final XXX SRL să modifice coordonatele bazei de impozitare, impozite datorate bugetului de stat de către societate, NU POATE FUNDAMENTA CONCLUZIA INSPECTORILOR DE A SANȚIONA

COMPANIA NOASTRĂ, prin înlăturarea dreptului de deducere, ÎN CONDIȚIILE ÎN CARE LEGIUTORUL NU PERMITE, NU REGLEMENTEAZĂ DISPOZIȚII LEGALE CARE FUNDAMENTEZE VREUN ASTFEL DE RAȚIONAMENT.”

A.2. Petenta aduce critici raționamentului prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare provenind din nerecunoașterea ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate privind achiziția de materie prima în suma totală de xxx lei de la Societatea TC SRL;

Societatea considera ca 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 menționat la art. 7 din OG 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, ar fi observat realitatea operațiunilor, în condițiile în care unele argumente/afirmații aduse de inspectorii sunt FALSE și denotă, dacă nu ignoranță, REA CREDINȚA.

Petenta redă *in extenso* constatările inspecției fiscale referitoare la aceste operațiuni, arătând că fără a prezenta nici un mijloc de probă și fără a solicita nici o probă materială care să stea la baza acestor constatări, inspecția fiscală nu a întreprins un control încrucișat în urma căruia ar fi constatată ca TC SRL și-a declarat prestările de servicii, a colectat TVA aferent și a declarat venit impozabil din prestări, plătindu-și obligațiile legale.

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

În altă ordine de idei, faptul că societatea TC SRL a fost înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, fapt reținut de către organele fiscale ca argument că achizițiile efectuate de către petentă sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, este abuziv deoarece societatea TC SRL a fost declarată ca inactivă și înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, publicat pe site-ul ANAF la data de 26.02.2013, ulterior perioadei în care societățile noastre au colaborat.

Conform Registrului Contribuabililor Inactivi, societatea TC SRL nu era inactivă în perioada 01.01.2010 - 31.12.2011 și astfel achizițiile efectuate de către petentă de la această societate respectă prevederile legale aplicabile în materie .

Petenta afirmă „FAPTUL CA nu se poate dovedi proveniența bunurilor livrate de către Societatea TC SRL deoarece nu au fost identificați furnizorii acestei companii și ca în prezent nu există documente legale din care să rezulte realitatea operațiunilor comerciale derulate între societățile de mai sus, concludându-se că societatea nu poate dovedi realitatea operațiunilor permițând beneficiarului final XXX SRL să modifice coordonatele bazei de impozitare, impozite datorate bugetului de stat de către societate, NU POATE

FUNDAMENTA CONCLUZIA INSPECTORILOR DE A SANȚIONA COMPANIA NOASTRA, prin înlăturarea dreptului de deducere, IN CONDIȚIILE IN CARE LEGIUITORUL NU PERMITE , NU REGLEMENTEAZA DISPOZIȚII LEGALE CARE FUNDAMENTEZE VREUN ASTFEL DE RAȚIONAMENT”

A.3. Petenta aduce critici raționamentului prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare provenind din nerecunoașterea ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate privind contravaloarea unor prestări de servicii in suma totala de xxx lei de la firma EF SRL

Serviciile de construcții și finisaje la diferite obiective antreprenoriale, au fost valorificate pentru realizarea obiectului de activitate de către petentă, cheltuielile aferente unor astfel de servicii sunt, devin INTEGRAL DEDUCTIBILE. Astfel petenta este de părere ca în contextul dat, sunt eronate constatările echipei de inspecție fiscală.

Faptul că societatea EF SRL a fost înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, fapt reținut de către organele fiscale ca argument că achizițiile efectuate de către petentă sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, este abuziv deoarece societatea EF SRL a fost declarată ca inactivă și înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, publicat pe site-ul ANAF la data de 20.11.2013, adică la mai mult de 1 an de la data ultimei tranzacții efectuate de către petentă, aspect care înlătura orice urma de dubiu asupra unor operațiuni comerciale derulate dintre cele doua companii, in sensul de a fi calificate a priori ca „suspecte”.

Facturile de emise de către EF SRL și înregistrate de către petentă în contabilitate au anexate situații de lucrări privind cantitățile de materiale și manoperă achiziționate, cantități ulterior au fost facturate către diverși clienții. Aceste situații de lucrări sunt anexate prezentei contestații.

A.4. Critici aduse raționamentului prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare provenind din nerecunoașterea ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate privind achiziție de materie prima in suma totala de xxx lei de la firma DSI SRL.

Faptul că societatea DSI SRL a fost radiată, fapt reținut de către organele fiscale ca argument că achizițiile efectuate de către petentă sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, este abuziv deoarece societatea DSI SRL a fost radiată la data de 18.03.2016, adică la mai mult de 5 ani de la data ultimei tranzacții efectuate de către petentă.

Considerarea de către organele fiscale a sumei de xxxlei ca fiind nedeductibilă la calculul impozitului pe profit datorită faptului că facturile au fost prezentate în copie spre verificare, este abuzivă în opinia petentei, deoarece nu există nicio prevedere fiscală cu incidență la determinarea profitului impozabil care să regenteze acest aspect.

În opinia petenei, prezentarea exemplarului original al facturii este obligatorie doar pentru justificarea dreptului de deducere aferent achizițiilor efectuate.

A.5. Critici aduse raționamentului prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare provenind din nerecunoașterea ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate urmare a raporturilor comerciale derulate cu Societatea M&C SRL privind prestarea unor servicii de construcții și finisaje în suma totală de xxx lei;

Petenta susține că facturile emise de către M&C SRL sunt înregistrate de către aceasta în contabilitate. De asemenea acestea au anexate contracte și situații de lucrări privind cantitățile de materiale și manoperă achiziționate, cantități care ulterior au fost facturate către diverși clienți. Aceste contracte și situații de lucrări au fost anexate contestației.

Referitor la anularea codului de TVA trebuie precizat faptul că acesta a fost anulat doar pentru o perioadă de 28 de zile în luna mai 2014, adică la mai mult de 2 ani de la încheierea ultimei tranzacții cu petentă.

Petenta susține că a refacturat bunurile și serviciile achiziționate de la firma M&C SRL, obținând venituri din vânzarea acestora, iar cheltuielile cu descărcarea din gestiune a acestor achiziții, 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 vânzarea acestora, anularea acestor cheltuieli presupune anularea concomitentă și a veniturilor realizate în urma vânzărilor considerate fictive.

A.6. Critici aduse raționamentului prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare provenind din nerecunoașterea ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate urmare a raporturilor comerciale derulate cu societatea G SRL privind achiziție de materie primă în suma totală de xxx lei;

Petenta susține, invocând fisa contului „401 G SRL”, că în perioada colaborării, a înregistrat în evidența contabilă toate facturile emise de către Societatea G SRL, reprezentând achiziții de materiale de construcții, în sumă xxx lei (fără TVA). Din evidența operativă a societății verificate rezulta că facturile de achiziție au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări întocmite de societate pentru perioada 2011 - 2012. Tot pentru materiale de construcții, înscrise în facturile emise de S.C. G SRL, au fost întocmite de către Societatea XXX SRL, note de recepție și constatare diferite care au fost semnate de membrii comisiei de recepție.

Faptul că furnizorul G SRL nu a depus Bilanțul pentru 2011 nu este relevant având în vedere că petentă a desfășurat tranzacții cu acest furnizor tocmai în anul 2011 și astfel nu avea posibilitatea să verifice acest aspect, context în care nu există nicio prevedere legală care să reglementeze deductibilitatea unei cheltuieli de depunerea de către furnizor a bilanțului.

Petenta susține că a refacturat bunurile achiziționate de la societatea G SRL, prin facturarea lucrărilor executate cu aceste materiale și care sunt cuprinse în bonurile de consum întocmite de petentă.

A.7. Critici aduse raționamentului prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare provenind din nerecunoașterea ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate urmare a raporturilor comerciale derulate cu SC ST SRL privind achiziție de materie primă în suma totală de xxx lei;

Din evidenta operativă a societății verificate rezulta că facturile de achiziție au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări întocmite de societate și totodată au fost întocmite de către Societatea ST SRL, note de recepție.

De asemenea, petenta afirmă că nu este obligată să verifice proveniența mărfurilor livrate de furnizorii săi, că nu era de datoria ei să verifice dacă acești furnizori aveau sau nu capacitatea de a transporta mărfurile comercializate; nu poate fi făcută răspunzătoare pentru nedeclararea și neplata TVA și a impozitului pe profit rezultate în urma realizării acestor acte de comerț; ca nu poate fi privată de dreptul de deducere a cheltuielilor aferente achizițiilor de materie primă specifică, care au intrat în procesul de comerț specific activității petentei și care a fost revândut prin efectuarea unui serviciu către un beneficiar final, care au fost astfel valorificate.

Petenta arată că „întreaga cantitate de marfă achiziționată de la societatea ST SRL a fost vândută mai departe unui prestator de servicii (X) în baza documentelor anexate, ceea ce conduce în mod irefragabil la concluzia că inspectorii acționat cu nerespectarea legislației aplicabile în materie și astfel ar avea dreptul de deducere al cheltuielii respective”.

A.8. Critici aduse raționamentului prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare provenind din nerecunoașterea ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate urmare a raporturilor comerciale derulate cu SC BMT SRL privind achiziție de materiale în suma totală de xxx lei;

Echipa de inspecție fiscală s-a abătut de la dispozițiile legale, încălcând astfel prevederile art.6 și art.7 , alin(2) din OG.92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, în opinia petentei.

Organul de inspecție fiscală mai menționează și ca ”... că operațiunile ca fiind fictive..” fără a prezenta niciun mijloc de probă obiectiv concret și nu a solicitat nici o probă materială care să stea la baza acestor constatări, mai mult cele constatate la societatea XXX SRL, infirma rațiunile organelor de control.

Nelegalitatea celor reținute, rezida în faptul că, pentru prestarea de servicii trebuie anexate facturile situații de lucrări sau devize de lucrări. Pentru aceste achiziții petentă a obținut venituri impozabile din prestări de servicii de construcții, iar materialele achiziționate de la furnizorul BMT SRL, conform bonurilor de consum au fost repartizate pe lucrările executate de petentă.

Faptul că societatea BMT SRL a fost înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, fapt reținut de către organele fiscale ca argument că achizițiile efectuate de către petentă sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, este abuziv deoarece societatea BMT SRL a fost declarată ca inactivă și înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, publicat pe site-ul ANAF la data de 15.09.2015, adică la mai mult de 2 ani de la data ultimei achiziții efectuate de către petentă. Pe cale de consecință la data operațiunilor comerciale conform Registrului Contribuabililor Inactivi, societatea BMT SRL nu era inactivă.

Petenta afirmă că a refacturat „bunurile achiziționate de la societatea BMT SRL, prin facturarea lucrărilor executate cu aceste materiale și care sunt cuprinse în bonurile de consum întocmite de petentă” și astfel ar avea dreptul de a diminua masa impozabilă a profitului impozabil cu cheltuielile respective.

A.9. Critici aduse raționamentului prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare provenind din nerecunoașterea ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate urmare a raporturilor comerciale derulate cu SC GC SRL, privind achiziție de servicii în suma totală de xxx lei:

Petenta în cursul anului 2012, a derulat o serie de operațiuni cu societatea GC SRL, constând în achiziții de servicii "înființare Fermă Piscicolă CM", în sumă totală fără TVA de xxx lei.

Organele de control fiscal au stabilit că aceste achiziții efectuate de către petentă, sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, motivând că facturilor emise de către furnizorul GC SRL nu li s-au anexat situațiile de lucrări, că pentru suma ce xxx lei nu există factura fiscală în original sau copie, capitalul social al furnizorului înscris pe factura emisă este eronat, în sensul că în loc de 220 lei capital social a fost înscrisă suma de 200 lei, precum și faptul că furnizorul GC SRL nu putea presta serviciile facturate către petentă deoarece avea doar un salariat.

Petenta precizează că „facturile emise de către SC GC SRL și înregistrate de către petentă în contabilitate au anexate situații de lucrări privind cantitățile de materiale și manoperă achiziționate, cantități ulterior au fost facturate către diverși clienți. Aceste situații de lucrări sunt anexate prezentei contestații. De asemenea pentru suma de xxx lei plus TVA, societatea deține factura fiscală cu nr. xxx/22.11.2012, factură pe care o anexăm prezentei contestații”.

A.10. Critici aduse raționamentului prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare provenind din nerecunoașterea ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate urmare a raporturilor comerciale derulate în perioada ianuarie 2010 - decembrie 2014, materializate în operațiuni cu diverși furnizori, constând în servicii de construcții și finisaje, privind achiziție de materie primă în suma totală de xxx lei;

„Considerarea de către organele fiscale a sumei de xxx lei ca fiind nedeductibilă la calculul impozitului pe profit datorită faptului că facturile au fost prezentate în copie spre verificare, este abuzivă deoarece NU EXISTĂ NICI O PREVEDERE DE ORDIN FISCAL CU INCIDENȚĂ ÎN CAUZĂ, PRIVITOR LA DETERMINAREA PROFILULUI IMPOZABIL, care să reglementeze acest aspect al deductibilității”. De asemenea, „prezentarea exemplarului original al facturii este obligatorie doar pentru justificarea dreptului de deducere aferent achizițiilor efectuate”, în opinia petentei.

B. Fată de modul în care Societatea XXX SRL își desfășoară activitatea, organele de inspecție fiscală au nesocotit prevederile legislației fiscale aplicabile când au anulat dreptul de deducere a TVA

B.1. In ceea ce privește constatarea cu privire la dreptul de deducere a TVA in suma de xxx lei, rezultat din raporturile contractuale ale petentei cu SC BR SRL;

Petenta își propune să înlăture orice suspiciune privind achiziția de mărfuri de la SC BR SRL și implicit să demonstreze că a fost un cumpărător de bună credință al bunurilor, și că eventualele nereguli în activitatea economică a furnizorului BR SRL, precum și a furnizorilor din amonte a acestuia din urmă, nu ar trebui să conducă la neacordarea deducerii cheltuielii, respectiv a TVA-ului aferent.

În susținerea acestor raționamente și în situația ipotetică în care administratorul societății BR SRL ar fi condamnat pentru fapte de evaziune fiscală, prejudiciul stabilit ar fi în sarcina societății BR SRL și astfel nu mai poate fi reținut și în sarcina petentei, deoarece s-ar dubla sumele taxabile. Faptul că firma BR SRL a fost înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, 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 SC BR SRL a fost declarată ca inactivă și înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, publicat pe site-ul ANAF la data de 26.03.2013.

Potrivit datelor din Registrul Contribuabililor Inactivi, SC BR SRL nu era inactivă în perioada 01.01.2010 - 31.12.2011 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.(i) din H.G. 44/2004, în sensul că facturile primite aferente tranzacțiilor derulate cu furnizorul BR SRL conțin informațiile obligatorii prevăzute la art.155 alin.(19) din Legea 571/2003.

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 și în jurisprudența europeană în mai multe cazuri judecate la Curtea Europeană de Justiție ca de exemplu *Teleos* (C-409/04). Rezultă deci din speța *Teleos* că 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.2. În ceea ce privește constatarea cu privire la dreptul de deducere a TVA în suma de xxx lei, rezultat din raporturile contractuale ale petentei cu SC TC SRL;

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.

De asemenea, invocă hotărârea CJUE din cauza PPUH *Stehcemp* C-277/14 - *Dyrektor Izby Skarbowej w todzi*.

Concluzia care se impune a fi trasată este aceea că, în contextul în care petenta a înregistrat în contabilitatea, a justificat prin numeroase documente contabile întreaga operațiune, de la achiziție, intrare și înregistrare, precum și modul în care a fost vândută marfa preluată de la furnizorul TC SRL, mărturie

stand si persoanele care au participat la derularea acestor operatiuni, petenta opinează ca autoritatea fiscală nu poate refuza contribuabilului XXX SRL dreptul de a-si deduce taxa pe valoarea adăugată (TVA), pentru tranzacțiile încheiate cu parteneri de afaceri inactivi din punct de vedere fiscal. In plus, hotărârile mai sus învederate date de judecători europeni confirma 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 sa constate eventuale fraude sau neregularități comise de partenerii de afaceri ai firmelor.

B.3. In ceea ce privește constatarea cu privire la dreptul de deducere a TVA in suma de xxx. lei, rezultat din raporturile petentei cu SC G S.R.L.;

Petenta înțelege sa invoce argumente similare cu cele invocate la secțiunea A.6.b) de mai sus, motiv pentru care solicita anulara Deciziei de Impunere si a RIF pentru constatarea privind Taxa pe valoarea adăugată aferentă nerecunoașterii ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate de petentă cu achiziția de bunuri mobile de la firma G SRL.

În cuprinsul contestației petenta invocă jurisprudența CJUE considerată relevantă în spetă, și anume:

- C-277/14 - Dyrektor Izby Skarbowej w todzi,
- C-80/11 si C-142/11 - Mahageben kft si Peter David: întrunirea condițiilor de fond si forma prevăzute de Directiva TVA sunt suficiente pentru acordarea dreptului de deducere
- C-437/06 - Securenta: deductibilitatea costurilor care fac parte din cheltuielile generale ale persoanei impozabile.
- C-572/11 - Menidzherski: realitatea tranzacției justifica deducerea TVA.

B.4. In ceea ce privește constatarea cu privire la dreptul de deducere a TVA in suma de 44.786,70 lei, rezultat din raporturile contractuale ale petentei cu SC EF S.R.L.;

Petenta înțelege sa invoce argumente similare cu cele invocate la secțiunea A.3.b) de mai sus, motiv pentru care solicita anulara Deciziei de Impunere si a RIF pentru constatarea privind TVA aferentă nerecunoașterii ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate de Societate cu achiziția de servicii construcții si finisaje de la societatea EF SRL.

În cea ce privește jurisprudența CJUE petenta înțelege sa invoce argumente similare cu cele invocate la secțiunea B.1.b), B.2.b) si B.3.b), raționament menit a demonstra ca a fost un cumpărător de buna credința al serviciilor, si ca eventualele nereguli in activitatea economica a furnizorului societatea EF SRL precum si a furnizorilor din amonte a acestuia din urma, nu ar trebui sa conducă la neacordarea deducerii cheltuielii, respectiv a TVA- ului aferent.

Critici aduse raționamentului prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare provenind din nerecunoașterea ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate urmare promisiunilor de vânzare - cumpărare încheiate cu promitentii vânzatori în suma totală de xxx lei;

În cursul lunii decembrie 2014, petenta a înregistrat în contabilitate, suma xxx lei pe seama cheltuielilor deductibile cu despăgubiri și penalități având în vedere clauza prevăzută în promisiunile de vânzare - cumpărare încheiate cu promitentii vânzatori.

Organele de control fiscal au considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit motivând că suma de xxx lei a fost înregistrată în contabilitate de către petentă fără a avea la baza vreun document justificativ.

Având în vedere prevederile art. 19, art. 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 și a punctului 23 lit.(d) din H.G. 44/2004:

„Dobânzile, penalitățile și daunele interese stabilite în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane rezidente sau nerezidente sunt cheltuieli deductibile pe măsura înregistrării lor în contabilitate”.

Pe cale de consecință, petenta consideră că suma de xxx lei aferentă penalităților prevăzute în promisiunile de vânzare - cumpărare încheiate cu promitentii vânzatori și care au fost plătite acestora, este deductibilă la calculul profitului impozabil.

Documentele justificative în baza cărora s-au înregistrat aceste cheltuieli în contabilitate sunt promisiunile de vânzare - cumpărare încheiate cu promitentii vânzatori, atestate juridic cu dată certă. Ambele părți recunosc celeilalte opțiunea de a încheia contractul, promisiunea fiind unilaterală; petenta arată că atunci când părțile își recunosc reciproc această opțiune, promisiunea este sinalagmatică (bilaterală). Forma promisiunii de contract, este valabilă îndeplinind condițiile de fond și forma.

În cazul în care contractul și-a pierdut valabilitatea, promitentul cumpărător (XXX SRL) a pierdut tot avansul achitat în baza convenției, cu titlu de penalitate contractuală, urmare a faptului că nu a mai avut posibilitatea să respecte obligațiile contractuale și să achite diferența de preț.

În opinia petentei, în astfel de situații, **EXISTÂND O PROMISIUNE DE VANZARE CUMPĂRARE ÎNCHEIATA ÎN FORMA AUTENTICĂ**, prin aplicarea regimului normal de taxare, organul de inspecție fiscală nu avea dreptul să anuleze dreptul de deducere a TVA și a bazei de impozitare, stabilind diferențe suplimentare de plată TVA în situația în care va rezulta că există CLAR intenția realizării de operațiuni economice pentru care este permisă exercitarea dreptului de deducere. Pierderea valabilității contractului este un motiv în plus pentru ca organul de inspecție fiscală să ia în calcul dreptul de deducere a sumei TVA solicitat la rambursare.

B.5. In ceea ce privește constatarea cu privire la dreptul de deducere a TVA in suma de xxx lei, rezultat din raporturile contractuale ale petentei cu SC DSI S.R.L.;

În opinia petentei, faptul că societatea DSI SRL a fost radiată, aspect reținut de către organele fiscale ca argument că TVA aferentă achizițiilor efectuate de către petentă este nedeductibil, este abuziv deoarece societatea DSI SRL a fost radiată la data de 18.03.2016, adică la mai mult de 3 ani de la data ultima tranzacții efectuate de către petentă. Astfel, având în vedere că societatea DSI SRL nu era radiată în perioada iunie 2010- septembrie 2010, fiind activă fiscal, achizițiile efectuate de către petentă de la această societate respectă prevederile art. 146 alin.(i) din legea 571/2003 și punctul 46 alin.(i) din H.G. 44/2004, în sensul că facturile primite aferente tranzacțiilor derulate cu furnizorul DSI SRL conțin informațiile obligatorii prevăzute la art.155 alin(19) din legea 371/2003.

Raționamente de natura a demonstra ca a fost un cumpărător de buna credința al bunurilor, si ca eventualele nereguli in activitatea economica a furnizorului societatea DSI SRL precum si a furnizorilor din amonte a acestuia din urma, nu ar trebui sa conducă la neacordarea deducerii cheltuielii, respectiv a TVA-ului aferent.

Argumentele invocate de inspectorii fie nu au fundament legal in demersul de anulare a operațiunii de deducere a TVA , fie sunt nerelevante.

Considerarea de către organele fiscale a sumei de xxx lei, reprezentând TVA aferentă achizițiilor efectuate de la furnizorul DSI SRL, ca fiind nedeductibilă datorită faptului că facturile au fost prezentate în copie spre verificare, este eronată deoarece facturile prezentate sunt facturi electronice astfel cum sunt reglementate de art.155 alin.3 din Legea 571/2003, și punctul 76 alin.(1)-(3) din H.G. 44/2004. Petenta arată că „prezentei contestații îi sunt anexate toate facturile electronice cu confirmarea acestui fapt”, susținând că a revândut o mare parte din bunurile achiziționate de la societatea DSI SRL, obținând venituri din vânzarea mărfurilor, colectând TVA aferentă și astfel și TVA aferentă achizițiilor efectuate este deductibilă.

De asemenea arată că DSI SRL a înregistrat în contabilitate și a declarat prin declarațiile fiscale și prin declarațiile informative livrările către petentă, fapt confirmat și de organele fiscale.

Facturile de emise de către DSI SRL și înregistrate de către petentă în contabilitate au anexate situații de lucrări privind cantitățile de materiale și manoperă achiziționate, cantități ulterior au fost facturate către diverși clienți, pe care petenta arată că le-a anexat contestației.

B.6. In ceea ce privește constatarea cu privire la dreptul de deducere a TVA in suma de xxx lei, rezultat din raporturile ale petentei cu M&C SRL;

Faptul că furnizorul M&C SRL nu a depus Bilanțul pentru 2011 nu este relevant având în vedere că petentă a desfășurat tranzacții cu acest furnizor

tocmai în anul 2011 și astfel nu avea posibilitatea să verifice acest aspect. De asemenea nu există nicio prevedere legală care să reglementeze deductibilitatea taxei de depunerea de către furnizor a bilanțului.

Argumentele invocate de inspecții, fie nu au fundament legal în demersul de anulare a operațiunii de deducere a TVA, fie sunt nerelevante, aspecte pe care petenta le relevă în cele urmează, facturile emise de către M&C SRL și înregistrate de către petentă în contabilitate au anexate contracte și situații de lucrări privind cantitățile de materiale și servicii achiziționate, cantități care ulterior au fost facturate către diverși clienți.

Petenta afirmă că a revândut o mare parte din bunurile achiziționate de la societatea M&C SRL, obținând venituri din vânzarea mărfurilor, colectând TVA aferentă și astfel și TVA aferentă achizițiilor efectuate este deductibilă.

Societatea M&C SRL a înregistrat în contabilitate și a declarat prin declarațiile fiscale și prin declarațiile informative livrările către petentă, fapt confirmat și de organele fiscale. Facturile de emise de către M&C SRL și înregistrate de către petentă în contabilitate au anexate situații de lucrări privind cantitățile de materiale și manoperă achiziționate, cantități ulterior au fost facturate către diverși clienți.

B.7. În ceea ce privește constatarea cu privire la dreptul de deducere a TVA în suma de xxx lei, rezultat din raporturile contractuale încheiate cu societatea ST SRL;

Petenta consideră că suma de xxx lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor efectuate de la furnizorul ST SRL este deductibilă deoarece această sumă a fost considerată TVA colectată de către ANAF la furnizorul ST SRL. Prin includerea sumei de xxx lei în prejudiciul total stabilit de către ANAF către furnizorul ST SRL, sumele taxabile ar fi dublate dacă prejudiciul ar fi reținut și în sarcina petentei.

Petenta înțelege să invoce argumente similare cu cele invocate la secțiunea A.8.b), precum și cu cele invocate la secțiunea B.i.b). B.2.b). și B-3.b).

Faptul că SC ST SRL a fost înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, fapt reținut de către organele fiscale în Anexa nr.2 de la rândul nr.44 până la rândul nr.50, ca argument că TVA aferentă achizițiilor efectuate de către petentă este nedeductibilă, este abuziv deoarece societatea ST SRL a fost declarată ca inactivă și înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, publicat pe site-ul ANAF la data de 29.08.2014, adică la mai mult de 2 ani de la data ultimei achiziții efectuate de către petentă. Astfel, conform Registrului Contribuabililor Inactivi, societatea ST SRL nu era inactivă în perioada mai - august 2012 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.(i) din H.G. 44/2004, în sensul că facturile primite, aferente tranzacțiilor derulate cu

furnizorul ST SRL conține informațiile obligatorii prevăzute la art. 155 alin(19) din legea 571/2003.

În argumentarea celor expuse, petenta precizează că a revândut o mare parte din bunurile achiziționate de la societatea ST SRL, obținând venituri din vânzarea mărfurilor, colectând TVA aferentă și astfel și TVA aferentă achizițiilor efectuate este deductibilă.

Societatea ST SRL a înregistrat în contabilitate și a declarat prin declarațiile fiscale și prin declarațiile informative livrările către petentă, fapt confirmat și de organele fiscale.

Petenta susține că facturile de emise de către ST SRL și înregistrate de către petentă în contabilitate au anexate situații de lucrări privind cantitățile de materiale și manoperă achiziționate, cantități ulterior au fost facturate către diverși clienții.

B.8. In ceea ce privește constatarea cu privire la dreptul de deducere a TVA în suma de xxx lei, rezultat din raporturile contractuale ale petentei cu SC BMT SRL;

În cursul anului 2012, petenta a derulat o serie de operațiuni cu BMT S.R.L. constând în achiziții de materiale, în sumă totală fără TVA de xxx lei. Organele de control fiscal au stabilit că suma de xxx lei reprezentând TVA aferentă acestor achiziții, efectuate de către petentă, este nedeductibilă, motivând că facturilor emise de către furnizorul BMT S.R.L. nu li s-au anexat documente privind utilizarea acestora.

În opinia petentei, motivarea organelor de control fiscal este una abuzivă deoarece doar pentru prestarea de servicii trebuie anexate facturilor situații de lucrări sau devize de lucrări. Pentru aceste achiziții petentă a obținut venituri impozabile, colectând TVA din prestări de servicii de construcții iar materialele achiziționate de la furnizorul BMT SRL, conform bonurilor de consum au fost repartizate pe lucrările executate de petentă.

În acest sens, societatea înțelege să invoce argumente similare cu cele invocate la secțiunea A.9.b) și cu cele invocate la secțiunea B.1.b). B.2.b). și B.3.b, B.3.b.

Un prim aspect vizează faptul că anularea codului de înregistrare în scopuri de TVA pentru furnizorul BMT SRL la data de 01.06.2014, nu are relevanță având în vedere că în octombrie 2012 furnizorul SC BMT SRL este înregistrată ca plătitoare de TVA.

Faptul că BMT SRL a fost înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, fapt reținut de către organele fiscale în Anexa nr.2 de la rândul nr.54 până la rândul nr.57, ca argument că TVA aferentă achizițiilor efectuate de către petentă este nedeductibilă, este abuziv deoarece societatea BMT SRL a fost declarată ca inactivă și înscrisă în Registrul Contribuabililor Inactivi, publicat pe site-ul ANAF la data de 15.09.2015, adică la mai mult de 2 ani de la data ultimei achiziții efectuate de către petentă.

Astfel, conform Registrului Contribuabililor Inactivi, societatea BMT SRL nu era inactivă în anul 2012 și astfel achizițiile efectuate de către petentă de la această firmă 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 ST SRL conțin informațiile obligatorii prevăzute la art.155 alin(19) din legea 571/2003.

Petenta a refacturat bunurile achiziționate de la societatea BMT SRL, prin facturarea lucrărilor executate cu aceste materiale și care sunt cuprinse în bonurile de consum întocmite. Astfel, petenta a obținut venituri, colectând TVA aferentă și astfel și TVA aferentă achizițiilor efectuate este deductibilă.

Fata de cele anterior expuse și având în vedere prevederile art.146 alin.(1) din legea 571/2003 coroborat cu in prevederile punctului 46 alin.(1) din H.G. 44/2004, petentă consideră deductibilă suma de xxx lei reprezentând TVA deductibilă aferentă achizițiilor efectuate de la furnizorul BMT SRL.

B.9. In ceea ce privește constatarea cu privire la dreptul de deducere a TVA in suma de xxx lei, rezultat din raporturile ale petentei cu SC GC SRL;

Facturile emise de către GC SRL și înregistrate de către petentă în contabilitate au anexate situații de lucrări privind cantitățile de materiale și manoperă achiziționate, cantități ulterior au fost facturate către diverși clienții. „Aceste situații de lucrări sunt anexate prezentei contestații.”

Pentru suma de xxx lei plus TVA, societatea deține factura fiscală cu nr.xxx/22.11.2012, factură pe care o anexează contestației.

Referitor la înscrierea eronată pe factura emisă de către furnizorul GC SRL, petenta consideră conform prevederilor art. 133 alin.(1) din Legea 571/2003, nu este informație obligatorie pe care trebuie sa-1 cuprindă factura.

Petenta înțelege sa invoce, in susținerea realității operațiunilor economice derulate cu societatea GC S.R.L. argumente similare cu cele invocate la secțiunea A.10.b) precum și cu cele invocate la secțiunea B.i.b), B.2.b), si B.3.b), B.4.b).

Petenta a refacturat bunurile și serviciile achiziționate de la GC SRL, obținând venituri din vânzarea acestora, colectând TVA aferentă și astfel și TVA aferentă achizițiilor efectuate este deductibilă. Societatea GC SRL a înregistrat în contabilitate și a declarat prin declarațiile fiscale și prin declarațiile informative livrările către petentă, fapt confirmat și de organele fiscale.

Referitor la faptul că organele fiscale au stabilit că suma de xxx lei, reprezentând TVA aferentă facturilor de avans întocmite de către furnizorul GC SRL, este nedeductibilă, reconsiderând tranzacția conform art.11 alin.1 din Legea 571/2003, petenta consideră eronată această abordare deoarece aceste sume achitate ca avans pentru efectuarea unor lucrări viitoare, 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 GC SRL conțin informațiile obligatorii prevăzute la art.155 alin(19)

din legea 571/2003. De asemenea aceste sume pot fi solicitate spre restituire de către lichidatorul judiciar al petentei, iar TVA aferentă se va storna.

B.10. In ceea ce privește constatarea cu privire la dreptul de deducere a TVA in suma de xxx lei rezultat din raporturile contractuale ale petentei cu diverși furnizori menționați in Anexa 3 din Raportul de inspecție fiscală;

Petenta în perioada ianuarie 2010 - decembrie 2014, a derulat o serie de operațiuni cu diverși furnizori, constând în servicii de construcții și finisaje, achiziții de materiale de construcții, descrise de către organele de control în Anexa nr.3 la Raportul de inspecție fiscală și care sunt în sumă totală netă de xxx lei. Organele de control fiscal au stabilit că suma de xxx lei aferentă acestor achiziții efectuate de către petentă, este nedeductibilă, deoarece facturile prezentate au fost în copie și unele facturi nu au avut anexate devizele sau situațiile de lucrări.

Considerarea de către organele fiscale a sumei de xxx lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor efectuate de la furnizorii prezentați în Anexa nr.3 la Raportul de inspecție fiscală, ca fiind nedeductibila, datorită faptului că facturile au fost prezentate în copie spre verificare, este eronată deoarece facturile prezentate sunt facturi electronice astfel cum sunt reglementate de art.155 alin.3 din legea 571/2003, și punctul 76 alin.(i)-(3) din H.G. 44/2004.

Societatea înțelege sa invoce argumente similare cu cele invocate la secțiunea B.1.b), B.2.b) si B.3.b).

Petente afirmă că facturile cuprinse de către organele de control fiscal în Anexa nr.3 la Raportul de inspecție fiscală și înregistrate de către petentă în contabilitate au anexate situații de lucrări privind cantitățile de materiale și manoperă achiziționate, cantități care ulterior au fost facturate către diverși clienții.

Având în vedere prevederile art.146 alin.(1) din legea 571/2003 coroborat cu in prevederile punctului 46 alin.(i) din H.G. 44/2004, petenta consideră deductibilă suma de xxx lei reprezentând TVA deductibilă aferentă achizițiilor efectuate de la furnizorii din Anexa numărul 3 la Raportul de inspecție fiscală.

C. Fată de modul eronat în care organele de control au stabilit un Impozit suplimentar pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice suma de xxx lei, reprezentând Venituri din dividende PF, aferent perioadei 01.01.2011- 30.04.2016.

Ulterior prezentării sintetice a constatărilor inspecției fiscale referitor la acest aspect, petenta consideră eronată stabilirea sumei de xxx lei ca fiind impozit pe dividende, atâta timp cât persoanele fizice care sunt promitentii vânzători nu au calitatea de asociați ai săi. Reținem ca impozitul se datorează doar daca s-au plătit dividende către acționari sau asociați. Or, in cazul său, este evident ca acest lucru nu s-a întâmplat.

O alta 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 petentei, 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 erau participanți în SC Xxx 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 xxx 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.

Pentru cele de mai sus petenta XXX SRL, consideră eronată stabilirea sumei de xxx 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 plată F-AR xxx/13.05.2016 încheiată la S.C. XXX S.R.L. Arad, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe care au condus la modificarea bazei de impunere și au determinat diferențe suplimentare, astfel:

1. *În ceea ce privește impozitul pe profit*, perioada verificată fiind 01/01/2010 - 31/12/2014, organele de inspecție fiscală au stabilit un Impozit pe profit în suma de xxx lei;

2. *În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată*, perioada verificată fiind 01/01/2011 - 31/12/2015, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată în suma de xxx lei;

3. *În ceea ce privește impozitul pe veniturile din dividende Persoane Fizice*, perioada verificată fiind 01/01/2011 - 30/04/2016, organele de inspecție fiscală au stabilit un Impozit pe dividende PF în suma de xxx lei.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.01.2010-31.12.2014, S.C. XXX S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea unor facturi de achiziții de la firmele SC „BR” SRL, SC „TC” SRL, SC „EF” SRL, SC „DTC Invest” SRL, SC „DSI” SRL, SC „M&C” SRL, SC „G” SRL, SC „RVF” SRL, SC „ST” SRL, SC „BMT” SRL, SC „GC” SRL (înscrise în anexa nr. 3 la RIF), reprezentând contravaloarea unor prestări

servicii și achiziții de bunuri, pe care le-a considerat cheltuieli deductibile la calculul masei profitului impozabil și pentru care și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi.

De asemenea, s-a constatat faptul că în perioada noiembrie 2013-mai 2014, SC „Xxx” SRL a prestat servicii al căror beneficiar a fost SC „TI” SA, fără a emite factură în care să consemneze contravaloarea prestării de servicii și implicit nu a înregistrat în contabilitate veniturile rezultate și nu a colectat TVA în urma prestării lucrărilor de demolare și construcții (servicii cuprinse în contractul nr. xxx/05.11.2013 încheiat cu SC „TI” SA. La data de 12.05.2014, beneficiarul SC „TI” SA a procedat la recepția lucrărilor contractate cu antreprenorul-executant SC „Xxx” SRL conform procesului verbal de recepție nr. xxx/12.05.2014. Astfel, SC „Xxx” SRL avea obligația de a înregistra veniturile realizate din prestarea serviciilor și de a colecta TVA aferentă acestora până la data de 15.06.2014. În consecință, echipa de control a stabilit faptul că SC „Xxx” SRL avea obligația de a înregistra în contabilitate venituri în sumă totală de xxx lei (suma de xxx lei fiind determinată la nivelul sumei facturate de subantreprenorul SC „HD Transport” SRL către SC „Xxx” SRL, reprezentând contravaloarea serviciilor de demolare și construire a parcării precizate în contractele încheiate între părțile contractante) și de a colecta TVA în sumă de xxx lei aferentă lunii iunie 2014.

Organele de inspecție fiscală au constatat deficiențele cu privire la declararea și plata TVA (lipsa corelațiilor dintre jurnalele de TVA și deconturi, deficiente care au condus la diminuarea sumelor datorate bugetului de stat), precum și prejudiciul constatat cu titlu de impozit pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice.

În urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au reținut ca aceste firme au fost declarate inactive, nu și-au îndeplinit obligațiile declarative, au fost radiate sau sunt în procedura insolvenței, ca aceste firme 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 a profitului.

Prin urmare, în baza prevederilor art. 11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, organele de inspecție fiscală au reconsiderat tranzacțiile efectuate cu aceste firme considerând cheltuielile ca și cheltuielile nedeductibile fiscal la calculul masei profitului impozabil.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 11 alin.1 , art. 67 alin. 1, art. 145. alin. 2, art. 146, alin. 1, lit. a, din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și punctul 45, alin. 1, pct. 46 și pct. 144 din H.G nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscală au reconsiderat tranzacțiile derulate de petentă cu aceste firme și în consecință nu au acordat dreptul de deducere al TVA și au

considerat ca fiind nedeductibilă la calculul masei profitului impozabil cheltuiala aferentă facturilor care au fost emise de firmele SC „BR” SRL, SC „TC” SRL, SC „EF” SRL, SC „DTC Invest” SRL, SC „DSI” SRL, SC „M&C” SRL, SC „G” SRL, SC „RVF” SRL, SC „ST” SRL, SC „BMT” SRL, SC „GC”, (înscrise în anexa nr. 3 la RIF), cu care petenta a defăşurat operaţiuni comerciale.

De asemenea, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecţie fiscală au constatat că, în perioada verificată, 2010 - 2014, petenta a înregistrat în evidenta sa contabila pe cheltuieli deductibile la calculul masei profitului impozabil şi şi-a exercitat dreptul de deducere al TVA aferent unor facturi al căror original nu a putut fi prezentat, sau a prezentării incomplete a documentelor justificative, respectiv devize/situaţii de lucrări pentru unele facturi, motiv pentru care, în temeiul art. 21 alin. (4) lit. f) Cod fiscal 2004 şi art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, s-au considerat nedeductibile cheltuielile în cuantum total de xxx lei şi a fost refuzat dreptul de exercitare a deducerii TVA în cuantum total de xxx lei aferent acestor facturi.

În ceea ce priveşte tranzacţiile cu „BR”, organele de inspecţie fiscală au constatat următoarele:

Pe parcursul inspecţiei fiscale, organele de inspecţie au constatat faptul că în data de 01.10.2015 comisari din cadrul Inspectoratului Judeţean de Poliţie Mehedinţi şi IPJ Arad au întocmit Procesul verbal de Percheziţie Domiciliară prin care s-au ridicat facturi, avize de însoţire a mărfii şi ordine de plată în original, emise de SC „BR” SRL, documente înregistrate în evidenţa contabilă a SC „Xxx” SRL.

SC „BR” SRL deţine codul unic de înregistrare xxx, Nr. Reg. Com. xxx, având sediul în xxx. Această societate a fost declarată inactivă de către ANAF întrucât nu şi-a îndeplinit obligaţiile declarative de la data de 26.02.2013. De asemenea, SC BR SRL a fost radiată în data de 18.11.2015. Asociaţii societăţii sunt domnul Xxx (CNP xxx, domiciliat în xxx) şi domnul Xxx (CNP xxx, domiciliat în xxx).

Conform bazei de date ANAF „fiscnet”, rezultă că a fost întocmită **Sesizarea penală nr. xxx/13.03.2012** pentru cercetarea faptelor de evaziune fiscală comise de către domnul Xxx în calitate de reprezentant legal al SC BR SRL.

Prin adresa nr. xxx/PP din 18.11.2015 emisă de Inspectoratul Judeţean de Poliţie Mehedinţi - Serviciul de Investigare a Criminalităţii Economice (adresă înregistrată la AJFP Arad sub nr. xxx/25.11.2015 şi la Activitatea de Inspecţie Fiscală Arad sub nr. xxx/26.11.2015), existentă la dosarul cauzei, s-a comunicat faptul că în perioada 2007-2012 domnul Xxx, în calitate de administrator al SC BR SRL Strehaia a înregistrat în contabilitatea societăţii cheltuieli fictive reprezentând achiziţii fictive de mărfuri de la diferite societăţi, operaţiuni care în realitate nu s-au derulat. Ulterior, SC „Xxx” SRL Strehaia a vândut aceste

mărfuri sau a prestat servicii în mod fictiv către mai mulți beneficiari printre care se numără și SC „Xxx” SRL reprezentată de domnul Xxx.

În ceea ce privește tranzacțiile cu SC „TC” SRL, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Pe parcursul inspecției fiscale, organele de inspecție au constatat faptul că în data de 01.10.2015 comisari din cadrul Inspectoratului Județean de Poliție Mehedinți și IPJ Arad au întocmit Procesul verbal de Percheziție Domiciliară prin care s-au ridicat facturi, avize de însoțire a mărfii și ordine de plată în original, emise de SC „TC” SRL, documente înregistrate în evidența contabilă a SC „Xxx” SRL.

SC „TC” SRL deține codul unic de înregistrare xxx, Nr. Reg. Corn. xxx, având sediul în xxx. Această societate a fost declarată inactivă de către ANAF întrucât nu și-a îndeplinit obligațiile declarative de la data de 26.02.2013. De asemenea, SC „TC” SRL a fost radiată în data de 07.01.2015. Asociatul unic al societății a fost domnul Xxx (CNP xxx, domiciliat în xxx).

Conform bazei de date ANAF „fiscnet”, s-a întocmit **Sesizarea penală nr. xxx/23.03.2012** pentru cercetarea faptelor de evaziune fiscală comise de către domnul Xxx în calitate de reprezentant legal al SC „TC” SRL.

Prin adresa nr. xxx/PP din 18.11.2015 emisă de Inspectoratul Județean de Poliție Mehedinți - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice (adresă înregistrată la AJFP Arad sub nr. xxx/25.11.2015 și la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. xxx/26.11.2015), existentă la dosarul cauzei, s-a comunicat faptul că în perioada 2007- 2012 domnul Xxx, în calitate de administrator al SC „TC” SRL Strehaia a înregistrat în contabilitatea societății cheltuieli fictive reprezentând achiziții fictive de mărfuri de la diferite societăți, operațiuni care în realitate nu s-au derulat. Ulterior, SC „TC” SRL Strehaia a vândut aceste mărfuri sau a prestat servicii în mod fictiv către mai mulți beneficiari printre care se numără și SC „Xxx” SRL reprezentată de domnul Xxx.

În ceea ce privește impozitul pe veniturile din dividende distribuite Persoanelor Fizice, perioada verificată fiind 01/01/2011 - 30/04/2016, organele de inspecție fiscală au stabilit un Impozit pe dividende PF în suma de xxx lei.

În urma inspecției fiscale, s-au constatat deficiențe cu privire la impozitul pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice, astfel:

I. Petenta a înregistrat în evidența contabilă promisiunea de vânzare-cumpărare încheiată în data de 26.07.2012 (anexa nr. 8) între doamna Xxx (CNP xxx) în calitate de promitentă vânzătoare și SC „Xxx” SRL - în calitate de promitentă cumpărătoare. La obiectul contractului respectiv s-a prevăzut faptul că promitentă vânzătoare se obligă să vândă iar promitentă cumpărătoare se obligă să cumpere imobilul situat în xxx, în suprafață de 695 mp, contractul având ca termen de realizare data de 01.10.2012. Prețul convenit a fost de xxx lei, din care s-a achitat la data încheierii promisiunii suma de xxx lei. iar

diferența de preț de xxx lei urmând a se achita la încheierea contractului autentic de vânzare-cumpărare. La rubrica 5 „Clauză penală” s-a precizat faptul că în cazul în care promitentă cumpărătoare se va răzgândi sau contractul autentic de vânzare-cumpărare nu se va încheia la termenul stabilit din culpa acesteia, promisiunea se reziliază de drept, iar promitentă vânzătoare va fi îndreptățită să-și rețină avansul de xxx lei. La promisiunea de vânzare cumpărare s-a anexat și o dispoziție de plată cu nr. Xxx/ 26.07.2012 prin care s-a evidențiat plata sumei de xxx lei către doamna Xxx.

Organele de inspecție fiscală au mai constatat faptul că în perioada cuprinsă între data semnării promisiunii de vânzare-cumpărare și data limită a contractului (01.10.2012), SC Xxx SRL a mai încheiat alte promisiuni de vânzare cumpărare care nu s-au concretizat în cumpărarea de imobile și a înregistrat în contabilitate și alte avansuri facturate de diverse persoane juridice.

De asemenea, s-a constatat și faptul că suma de xxx lei a fost ridicată din contul bancar al SC Xxx SRL în data de 26.07.2012 de către administratorul societății dl. Xxx, iar ulterior s-au întocmit documentele de plată prin casierie către doamna Xxx.

II. Petenta a înregistrat în evidența contabilă promisiunea de vânzare-cumpărare încheiată în data de 31.07.2012 (anexa nr. 9) între doamna Xxx (CNP xxx) în calitate de promitentă vânzătoare și SC „Xxx” SRL - în calitate de promitentă cumpărătoare. La obiectul contractului respectiv s-a prevăzut faptul că promitentă vânzătoare se obligă să vândă, iar promitentă cumpărătoare se obligă să cumpere imobilul situat în xxx, în suprafață de 619 mp, contractul având ca termen de realizare data de 01.10.2012. Prețul convenit a fost de xxx lei, din care s-a achitat la data încheierii promisiunii suma de xxx lei, iar diferența de preț de xxx lei urmând a se achita la încheierea contractului autentic de vânzare-cumpărare. La rubrica 5 „Clauză penală” s-a precizat faptul că în cazul în care promitentă-cumpărătoare se va răzgândi sau contractul autentic de vânzare-cumpărare nu se va încheia la termenul stabilit din culpa acesteia, promisiunea se reziliază de drept, iar promitentă vânzătoare va fi îndreptățită să-și rețină avansul de xxx lei. La promisiunea de vânzare cumpărare s-a anexat și o dispoziție de plată cu nr. xxx/31.07.2012 prin care s-a evidențiat plata sumei de xxx lei către doamna Xxx. În urma inspecției fiscale s-a constatat și faptul că suma de xxx lei a fost ridicată din contul bancar al SC „Xxx” SRL de către administratorul societății dl. Xxx în data de 31.07.2012, iar ulterior s-au întocmit documentele de plată prin casierie către doamna Xxx.

III. Petenta a înregistrat în evidența contabilă promisiunea de vânzare-cumpărare nr. xxx încheiată în data de 13.08.2012 (anexa nr. 10) între domnul Xxx (CNP xxx) în calitate de promitem vânzător și SC Xxx SRL - în calitate de promitentă cumpărătoare. La obiectul contractului respectiv s-a prevăzut faptul că promitentul vânzător se obligă să vândă, iar promitentă cumpărătoare se obligă să cumpere imobilul compus din teren și hală situat în xxx imobil deținut de societatea Xxx SRL la care promitentul vânzător are calitatea de asociat,

contractul având ca termen de realizare 3 luni de la data semnării promisiunii. Conform punctului 2 din promisiune: „Promitentul vânzător în calitate de asociat va prelua imobilul de la societatea Xxx SRL și va notifica pe promitentul cumpărător în vederea încheierii contractului final de vânzare cumpărare”. Prețul convenit a fost de xxx lei, din care s-a achitat la data încheierii promisiunii suma de xxx lei, iar diferența de preț de xxx lei urmând a se achita la încheierea contractului autentic de vânzare-cumpărare, adică în termen de 3 luni de la data semnării promisiunii. La punctul 5 din promisiune s-a menționat faptul că în cazul în care în termen de 3 luni de la data semnării promisiunii de vânzare cumpărare nu se încheie contractul final de vânzare-cumpărare se va înscrie o ipotecă în favoarea promitentei cumpărătoare pentru avansul acordat. SC „Xxx” SRL a achitat suma de xxx lei către domnul Xxx prin virament bancar din Firenze Bank în data de 13.08.2012. În urma verificării documentelor de evidență contabilă ale societății, în perioada 2012-2015 nu s-au înregistrat intrări de clădiri sau terenuri care să fi fost dobândite în urma încheierii promisiunii de vânzare-cumpărare nr. xxx/13.08.2012.

IV. Petenta a achitat cu titlu de „avans teren” suma de xxx lei către persoana fizică Xxx (CNP xxx) prin virament bancar (din contul societății Xxx SRL deschis la Piraeus Bank) întocmind în acest sens ordinul de plată nr. xxx/04.07.2013 (anexa nr. 11 la RIF). Plata s-a efectuat în contul beneficiarului deschis la Banca Transilvania S.A. (xxx). Pentru această tranzacție petenta nu a prezentat alte documente justificative, plata fiind înregistrată pe cont 409 „Furnizori debitori”.

Organele de inspecție fiscală au constatat că SC Xxx SRL nu a achitat diferențele de sume cuprinse în promisiunile de vânzare cumpărare, deși valoarea acestora era semnificativ mai redusă decât valoarea avansului care a fost plătit inițial persoanelor respective. Ulterior, sumele achitate cu titlu de avans către persoanele fizice au fost transferate din contul 409 „Furnizori debitori” în contul 6581 „Cheltuieli cu despăgubiri, amenzi” în luna decembrie 2014 (adică în luna anterioară lunii în care s-a deschis procedura generală a insolvenței la cererea societății „Xxx” SRL) - cu excepția sumei de xxx lei achitată domnului Xxx care a rămas înregistrată pe avansuri. Astfel, sumele care au fost achitate în numerar către persoane fizice și sumele care au fost virate prin bancă către persoane fizice pentru promisiunile de vânzare-cumpărare mai sus descrise nu reflectă conținutul real economic al tranzacțiilor respective, fiind de fapt distribuiri de sume de natura dividendelor.

Astfel, conform art. 11 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, echipa de inspecție fiscală a reîncadrat tranzacțiile enumerate mai sus și a stabilit faptul că acestea reflectă în realitate distribuiri de sume cu titlu de dividende.

Având în vedere faptul că nu s-a calculat și nu s-a reținut impozitul pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice, s-au încălcat prevederile art. 65, alin. 1, lit. a, art. 67, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și

completările ulterioare și pct. 144 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, organele de inspecție fiscală au calculat impozit suplimentar pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice în sumă totală de xxx lei, defalcat astfel :

► impozit suplimentar aferent lunii iulie 2012, scadent la data de 25.08.2012 (pentru avansurile achitate persoanei fizice Xxx) în sumă de xxx lei, determinat astfel:

.... x 100/84 x 16% xxx lei

► impozit suplimentar aferent lunii august 2012. scadent la data de 25.09.2012 (pentru avansul achitat persoanei fizice Xxx) in suma de xxx lei, determinat astfel :

xxx.x 100/84 x 16% xxx lei

► impozit suplimentar aferent lunii iulie 2013, scadent la data de 25.08.2013 (pentru avansul achitat persoanei fizice Xxx) în sumă de xxx lei, determinat astfel :

xxx x 100/84 x 16% xxx lei

Impozitul pe dividende s-a determinat pornind de la sumele nete plătite de SC Xxx SRL către persoane fizice, sume în funcție de care s-a determinat baza impozabilă și impozitul pe venitul din dividende distribuite persoanelor fizice.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că Activitatea de Inspecție Fiscală a formulat Sesizarea Penală nr. ARG_AIF xxx/23.05.2016, în legătură cu starea de fapt constatată urmare inspecției fiscale efectuate la SC XXX SRL, urmare căreia s-a întocmit Decizia de impunere nr. F-AR nr. xxx/13.05.2016 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, organele fiscale constituindu-se parte civilă față de făptuitorul XXX, cetățean român, CNP xxx, cu domiciliul în xxx, în calitate de administrator al SC XXX SRL în perioada cuprinsă între data înființării și data de 14.12.2015 (dată la care s-a ridicat dreptul de administrare al acestuia datorită intrării societății în faliment), și partea responsabilă civilmente SC XXX SRL, pentru prejudiciul în sumă totală de xxx lei, reprezentând: xxx lei impozit pe profit, xxx lei taxă pe valoarea adăugată și xxx 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 xxx/13.05.2016.

III. S.C. XXX S.R.L. cu sediul social în Xxx, este înregistrată la O.R.C. sub nr. xxx, are cod unic de înregistrare xxx, cod CAEN 4311 - „Lucrări de demolare a construcțiilor”.

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

1. Referitor la suma totală de xxx lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de xxx lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, precum și impozit pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice în sumă de xxx lei, contestate, cauza supusă soluționării este dacă Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care în dosarul penal nr. xxx/P/2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, se efectuează cercetări față de numitul XXX, administrator al SC XXX SRL pentru săvârșirea infracțiunilor prevăzute de art. 8 alin. 1, de art.9 alin.(1) lit. b) și c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, de art. 29 alin. 1 lit. a din Legea nr. 656/2002 pentru prevenirea și sancționarea spălării banilor, precum și pentru instituirea unor măsuri de prevenire și combatere a finanțării actelor de terorism.

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că sumele reprezentând impozit pe profit în sumă de xxx lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei, precum și impozit pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice în sumă de xxx lei, contestate, au fost stabilite în sarcina petentei prin Decizia de impunere F-AR nr. xxx/13.05.2016 urmare reconsiderării tranzacțiilor efectuate de petentă cu firmele: SC „BR” SRL, SC „TC” SRL, SC „EF” SRL, SC „DTC Invest” SRL, SC „DSI” SRL, SC „M&C” SRL, SC „G” SRL, SC „RVF” SRL, SC „ST” SRL, SC „BMT” SRL, SC „GC” SRL, firme în legătură cu care, urmare verificărilor efectuate s-a constatat că unele din acestea au fost declarate inactive, nu și-au îndeplinit obligațiile declarative, au fost radiate sau sunt în procedura insolvenței, 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.

De asemenea, petenta nu a prezentat exemplarele originale ale unor facturi emise de diverși furnizori, nu a prezentat situații de lucrări, devize sau alte documente justificative prin care să dovedească necesitatea prestării serviciilor în scopul activității desfășurate, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei dreptul de a diminua masa impozabilă a profitului cu contravaloarea acestor cheltuieli și au refuzat petentei exercitarea dreptului de deducere a TVA.

Totodată, petenta a înregistrat pe cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil sume achitate unor persoane fizice pentru promisiuni de

vânzare cumpărare care nu s-au concretizat niciodată în cumpărare de imobile. Astfel, sumele care au fost achitate în numerar către persoane fizice și sumele care au fost virate prin intermediul conturilor bancare către persoane fizice pentru promisiunile de vânzare-cumpărare, nu reflectă conținutul real economic al tranzacțiilor respective, existând posibilitatea de a fi în fapt distribuiri de sume de natura dividendelor. Echipa de inspecție fiscală a reîncadrat tranzacțiile și a stabilit faptul că acestea reflectă în realitate distribuiri de sume cu titlu de dividende.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se constată că Activitatea de Inspecție Fiscală a formulat Sesizarea Penală nr. ARG_AIF xxx/23.05.2016, în legătură cu starea de fapt constatată urmare inspecției fiscale efectuate la SC XXX SRL, urmare căreia s-a întocmit Decizia de impunere nr. F-AR nr. xxx/13.05.2016 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, organele fiscale constituindu-se parte civilă față de făptuitorul XXX, cetățean român, CNP xxx, cu domiciliul în xxx, în calitate de administrator al SC XXX SRL în perioada cuprinsă între data înființării și data de 14.12.2015 (dată la care s-a ridicat dreptul de administrare al acestuia datorită intrării societății în faliment), și partea responsabilă civilmente SC XXX SRL, pentru prejudiciul în sumă totală de xxx lei, reprezentând: xxx lei impozit pe profit, xxx lei taxă pe valoarea adăugată și xxx 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 xxx/13.05.2016, la dosarul cauzei existând o copie sesizării penale nr. ARG_AIF xxx/23.05.2016 transmisă D.I.I.C.O.T. – Biroul Teritorial Arad, care ulterior a fost declinat spre competență soluționare, Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad.

În scopul soluționării contestației formulate de către S.C. Xxx S.R.L., conform legii, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad cu adresa nr. xxx/12.08.2016, comunicarea stadiului de soluționare al sesizării penale nr. ARG_AIF xxx/23.05.2016.

Prin adresa Dosar nr. xxx/P/2016 din 28.08.2016 înregistrată la Direcția Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR xxx/08.09.2016, Parchetul de pe lângă Tribunalul Arad a comunicat faptul că „sesizarea penală formulată de ANAF împotriva numitului XXX, administrator al SC XXX SRL, sub aspectul săvârșirii infr.prev. de art.8 al. 1, art.9 al. 1 lit. b și c din Legea nr.241/2005, art. 29 al. 1 lit. a din Legea nr. 656/2002, a fost înregistrată la nivelul Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, sub nr. xxx/P/2016 și se află în faza de cercetări la IPJ Arad - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice.”

În drept, potrivit prevederilor art.277 alin.(1) lit.a) și art. 279 alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

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

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

b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți.”

(...)

(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”

ART. 279

Soluții asupra contestației

(...)

(4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277.”

Potrivit acestor prevederi legale, există posibilitatea legală a suspendării soluționării contestației, prin decizie motivată, suspendându-se soluționarea cauzei atunci când aceasta depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți, regula de drept mai sus citată fiind statuată tocmai pentru a clarifica toate indiciile privind săvârșirea unei fapte penale a căror constatare ar avea o influență directă asupra soluției pronunțate în procedura administrativă, prealabil emiterii deciziei de către organele administrativ fiscale, în considerarea principiului general de drept *penalul ține în loc civilul*.

Conform Raportului de inspecție fiscală nr. F-CS xxx/13.05.2016, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P Arad, a constatat ca, petenta a evidențiat în actele contabile cheltuieli și și-a exercitat dreptul de deducere al TVA aferent unor tranzacții cu firmele SC „BR” SRL, SC „TC” SRL, SC „EF” SRL, SC „DTC Invest” SRL, SC „DSI” SRL, SC „M&C” SRL, SC „G” SRL, SC „RVF” SRL, SC „ST” SRL, SC „BMT” SRL, SC „GC” SRL, firme în legătură cu care, urmare verificărilor efectuate s-a constatat că unele au fost declarate inactive, nu și-au îndeplinit obligațiile declarative, au fost radiate sau sunt în procedura insolvenței, ca nu au înregistrat achiziții de bunuri sau servicii în cuantumul sumelor care ar putea justifica livrarea ulterioară către petentă și ca exista suspiciunea ca aceste firme au fost înființate în vederea producerii unor

fraude fiscale, prin furnizarea de documente facilitând partenerilor dreptul de a diminua masa impozabilă a profitului cu contravaloarea acestor cheltuieli și au refuzat petentei exercitarea dreptului de deducere a TVA.

De asemenea, petenta nu a prezentat exemplarele originale ale unor facturi emise de diverși furnizori, nu a prezentat situații de lucrări, devize sau alte documente justificative prin care să dovedească necesitatea prestării serviciilor în scopul activității desfășurate, motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere al cheltuielilor și al TVA ului.

Totodată, petenta a înregistrat pe cheltuieli sume achitate unor persoane fizice pentru promisiuni de vânzare cumpărare care nu s-au concretizat niciodată în cumpărare de imobile. Astfel, sumele care au fost achitate în numerar către persoane fizice și sumele care au fost virate prin bancă către persoane fizice pentru promisiunile de vânzare-cumpărare, nu reflectă conținutul real economic al tranzacțiilor respective, fiind de fapt distribuiri de sume de natura dividendelor. Echipa de inspecție fiscală a reîncadrat tranzacțiile și a stabilit faptul că acestea reflectă în realitate distribuiri de sume cu titlu de dividende.

În baza acestor constatări s-a emis Decizia de impunere F-AR nr. xxx/13.05.2016 în baza Raportului de inspecție fiscală F-AR nr. F-AR xxx/13.05.2016, de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P Arad, prin care s-a stabilit în sarcina SC Xxx SRL diferențe de impozit pe profit, TVA și impozit pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice, stabilite suplimentar în legătură cu operațiunile derulate cu firmele SC „BR” SRL, SC „TC” SRL, SC „EF” SRL, SC „DTC Invest” SRL, SC „DSI” SRL, SC „M&C” SRL, SC „G” SRL, SC „RVF” SRL, SC „ST” SRL, SC „BMT” SRL, SC „GC” SRL.

Potrivit Sesizării penale nr. ARG_AIF xxx/23.05.2016 transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad, Ministerul Finanțelor Publice prin Activitatea de Inspecție Fiscală Arad a sesizat organele de urmărire și cercetare penală, în legătură cu înregistrarea în actele contabile a unor cheltuieli care ar putea avea la bază operațiuni nereale, netransparente și nelegale prin înregistrarea unor facturi emise de diverse firme existând posibilitatea ca acestea să fii fost înființate în vederea producerii unor fraude fiscale, prin furnizarea de documente facilitând deducerea ilicită de TVA și diminuarea masei impozabile, stare de fapt descrisă în Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/13.05.2016 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere F-AR nr. xxx/13.05.2016.

Astfel, potrivit Sesizării penale nr. ARG_AIF xxx/23.05.2016 existentă în copie la dosarul cauzei, Ministerul Finanțelor Publice prin Activitatea de Inspecție Fiscală Arad s-a constituit parte civilă față de făptuitorul XXX, cetățean român, CNP xxx, cu domiciliul în xxx, în calitate de administrator al SC XXX SRL în perioada cuprinsă între data înființării și data de 14.12.2015 (dată la care s-a ridicat dreptul de administrare al acestuia datorită intrării societății în faliment), și partea responsabilă civilmente SC XXX SRL, pentru prejudiciul în

sumă totală de xxx lei, reprezentând: xxx lei impozit pe profit, xxx lei taxă pe valoarea adăugată și xxx 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 xxx/13.05.2016.

Astfel, potrivit sesizării penale nr. ARG_AIF xxx/23.05.2016 există suspiciuni că numitul Xxx, în calitate de administrator al S.C. S.C. Xxx S.R.L a produs un prejudiciu proprietății publice în sumă de xxx lei, fapt pentru care Activitatea de Inspecție Fiscală Arad a transmis actele de control organelor de urmărire și cercetare penală în scopul identificării existenței sau inexistenței faptelor infracționale.

Pe cale de consecință, în cauza dedusă judecătii, se reține că, între datoria fiscală contestată de către petentă reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice, în sumă totală de **xxx lei** stabilită de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere F-AR nr. xxx/13.05.2016 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală F-AR nr. xxx/13.05.2016 și stabilirea naturii infracționale a faptelor săvârșite de administratorul petentei aflat în cercetare penală privind prejudiciul calculat în sumă totală de **xxx lei**, constând în impozit pe profit în sumă de xxx lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei și impozit pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice în sumă de xxx lei, care fac obiectul sesizării penale, exista o interdependentă de care depinde soluționarea cauzei.

Această interdependență constă în faptul că organele de urmărire și cercetare penală urmează să stabilească dacă, în legătură cu operațiunile derulate de petentă, aceasta a stabilit cu rea credință obligațiile datorate bugetului de stat de natura impozitului pe profit, TVA și impozit pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice, având ca obiectiv final obținerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări de la bugetul general consolidat, precum și diminuarea masei impozabile a profitului, în condițiile în care potrivit sesizării penale, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a diminuat TVA datorată bugetului de stat prin exercitarea nejustificată a dreptului de deducere a TVA, a diminuat cuantumul impozitului pe profit, precum și impozitul pe venitul din dividende distribuite persoanelor fizice datorat bugetului consolidat al statului pentru operațiuni comerciale de achiziții/prestări servicii interne posibil a fi fictive cu diverse societăți.

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

Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care *“constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să*

constea, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ”, astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nr. 272 din 28 ianuarie 2013 pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

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

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității operațiunilor economice declarate, cu consecința diminuării impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat.

Prin Decizia nr.72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, devenit art.28 alin.(1) din Legea 135/2010 privind Codul de Procedura Penală, potrivit căroră „*hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența fapte și a persoanei care a săvârșit-o*”.

Totodată, se reține că, prin Decizia nr.95/2011, Curtea Constituțională apreciază că „*în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrâurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]*”.

Prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziei Curții Constituționale mai sus enunțată, ținând seama de faptul că Sesizarea penală nr. ARG_AIF xxx/23.05.2016 a cărei stare de fapt este descrisă în Raportul de inspecție fiscală F-AR nr. xxx/13.05.2016 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală

pentru persoane juridice F-AR nr. xxx/13.05.2016, contestată, au fost transmise Parchetului de pe lângă Tribunalul Timiș.

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

Totodată se reține că, practica jurisprudențială europeană a CEDO privește drept discriminare aplicarea unui regim juridic diferit unor situații similare interzicând expres aplicarea unei diferențe de tratament unor situații analoge sau comparabile.

A proceda altfel, *per a contrario*, ar însemna să fie ignorate cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de urmărire penală în temeiul art.132 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, fapt ce ar putea conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă din prezenta procedură prealabilă care ar putea determina afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar putea decurge din această situație.

Luând în considerare situația de fapt și prevederile legale incidente, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara nu se poate investi cu soluționarea cauzei pentru suma totală de **xxx lei**, reprezentând: impozit pe profit în sumă de xxx lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei și impozit pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice în sumă de xxx lei, motiv pentru care *se va suspenda soluționarea contestației pe cale administrativă împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. xxx/13.05.2016 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată* pentru suma totală de **xxx lei** reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și impozit pe venitul din dividende distribuit persoanelor fizice, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“[...]”

(3) *Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.*”, ulterior soluționării definitive a Dosarului penal nr. xxx/P/2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Arad.

coroborat cu pct.10.2 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, statuează că :

“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate [...]”.

2. Referitor la suma totală de xxx lei reprezentând impozit pe profit în sumă de xxx lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei stabilită ca urmare a lipsei exemplarelor originale ale facturilor, sau a prezentării incomplete a documentelor justificative, respectiv devize/situații de lucrări pentru unele facturi, suma contestată de către petenta conform motivelor prezentate în contestația formulată, se rețin următoarele:

A. În ceea ce privește suma totală de xxx lei, reprezentând: xxx lei impozit pe profit stabilit suplimentar și xxx lei TVA, se rețin următoarele:

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei și a stării de fapt rezultată din documentele existente la dosarul cauzei, se constată că în motivarea contestației formulate, petenta a depus împreună cu aceasta înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, respectiv exemplarele conforme cu originalul al facturilor fiscale al căror exemplar original nu a putut fi prezentat în timpul desfășurării inspecției fiscale.

În conformitate cu prevederile art.73, art. 276 alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală

„ART. 73

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

Art.276

(4) 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.”

Din normele legale mai sus prezentate, coroborate cu documentele depuse de petentă împreună cu contestația, se reține ca acesta și-a exercitat posibilitatea

conferită de legiuitor prin dispozițiile art. 276 alin.4 din Codul de Procedură Fiscală, depunând împreună cu contestația mijloace de probă noi.

Astfel, petenta și-a exercitat posibilitatea conferită de legiuitor prin dispozițiile art. 276 alin.4 din Codul de Procedură Fiscală, depunând împreună cu contestația mijloace de probă noi, în legătura cu facturile al căror exemplar original nu a putut fi prezentat organelor de inspecție fiscală, în etapa inspecției fiscale, respectiv exemplarele reconstituite ale unor facturi precum și devize/situații de lucrări pentru unele facturi care inițial au fost enumerate în anexa nr. 3 a raportului de inspecție fiscală fiind considerate ca și cheltuieli nedeductibile și/sau pentru care s-a respins dreptul de deducere al TVA.

Aceste mijloace de probă noi au fost analizate în condițiile legii de către A.J.F.P Arad – Activitatea de inspecție fiscală, conform Referatului cu propuneri de soluționare a contestației nr. xxx/11.07.2016 emis de A.J.F.P. Arad Activitatea de Inspecție Fiscală, existent în original la dosarul cauzei, rezultând următoarele:

Petenta a depus în motivarea contestației exemplarele reconstituite ale unor facturi *al căror exemplar original nu a putut fi prezentat organelor de inspecție fiscală, în etapa inspecției fiscale, precum și devize/situații de lucrări pentru unele facturi care inițial au fost enumerate în anexa nr. 3 a raportului de inspecție fiscală fiind considerate ca și cheltuieli nedeductibile și/sau pentru care s-a respins dreptul de deducere al TVA*, identificate de către organele de inspecție fiscală urmare a verificărilor efectuate și prezentate în **Anexa nr. 1** la Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. xxx/11.07.2016 și pentru care petenta pretinde considerarea contravalorii cheltuielilor acestora ca și cheltuieli deductibile la calculul masei profitului impozabil și acordarea dreptului de exercitare a posibilității deducerii TVA, reglementata la art.21 și art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că, „pentru facturile înscrise în **Anexa nr. 1** la Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. xxx/11.07.2016, respectiv pentru exemplarele reconstituite ale unor facturi *al căror exemplar original nu a putut fi prezentat organelor de inspecție fiscală, în etapa inspecției fiscale, precum și devize/situații de lucrări pentru unele facturi care inițial au fost enumerate în anexa nr. 3 a raportului de inspecție fiscală fiind considerate ca și cheltuieli nedeductibile și/sau pentru care s-a respins dreptul de deducere al TVA*, petenta respectă condițiile de deductibilitate a cheltuielilor la calculul masei profitului impozabil și a condițiilor de exercitare a dreptului de deducere a TVA în conformitate cu art.21 și art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.”

În cuprinsul Referatului nr. xxx/11.07.2016 existent în original la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală precizează că „întrucât la

contestație s-au anexat documentele menționate anterior, propunem admiterea contestației pentru facturile menționate în anexa nr. 1 la prezentul referat (baza de calcul impozit pe profit în sumă de xxx lei și TVA în sumă de xxx lei).”

Astfel că, în considerarea dispozițiilor art. 276 alin 4 din Noul Cod de procedură fiscală, coroborat cu art. 37 și art. 113 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se arată:

“ART. 37

Competența generală a organului fiscal local

Administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului local, inclusiv a impozitului pe profit care se face venit la bugetul local, potrivit Codului fiscal, se realizează prin organul fiscal local, cu excepția cazului când prin lege se prevede altfel.

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.”, urmează a fi admisă contestația petentei pentru suma totală de **xxx lei** reprezentând: **xxx lei impozit pe profit stabilit suplimentar** și **xxx lei TVA**, aferente facturilor înscrise în **anexa nr. 1** la Referatul cu propuneri de soluționare nr. xxx/11.07.2016, cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/13.05.2016 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 **xxx lei**.*

B. În ceea ce privește suma totală de xxx lei, reprezentând: xxx lei impozit pe profit stabilit suplimentar și xxx lei TVA, se rețin următoarele:

În fapt, petenta a înregistrat în evidenta sa contabilă pe cheltuieli deductibile la calculul masei profitului impozabil și și-a exercitat dreptul de deducere al TVA aferent unor facturi al căror original nu a putut fi prezentat, sau/și facturi în care s-a menționat contravaloarea unor prestări servicii la care nu s-au anexat situații de lucrări, devize sau alte documente din care să rezulte natura serviciilor și necesitatea achiziției de servicii în scopul activității desfășurate de SC „Xxx” SRL, facturi înscrise în Anexa nr. 3 la RIF.

Pe parcursul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au solicitat cu adresa înregistrată la lichidatorul „Xxx” IPURL sub nr. xxx/13.04.2016, exemplarele originale ale facturilor pe care petenta le-a prezentat doar în copie sau pe care nu le-a prezentat nici măcar în copie, precum și clarificări cu privire

la documentele justificative care trebuiau anexate la facturi, însă petenta „Xxx” SRL a prezentat doar parțial aceste documente, cu adresa nr. xxx/18.04.2016.

Întrucât petenta nu deține exemplarele originale ale facturilor organele de inspecție fiscală au constatat încălcarea prevederilor art. 21. alin. 1 și art. 21, alin. 4. lit. f din Legea nr. 571/2003 și pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că nu s-au prezentat documente justificative din care să rezulte necesitatea achiziției de servicii în scopul activităților desfășurate, s-au încălcat prevederile art. 21, alin. 1 și art. 21, alin. 4, lit. m din Legea nr. 571/2003 și pct. 48 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Prin nedeținerea de către petentă a exemplarelor originale ale facturilor enumerate în anexa nr. 3 la RIF s-a constatat nerespectarea prevederilor art. 146, alin. 1, lit. a din Legea nr. 571/2003 și punctul 46, alin. 1 din H G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare. Având în vedere faptul că nu s-au prezentat documente justificative din care să rezulte necesitatea achiziției de servicii în folosul operațiunilor taxabile, s-au încălcat prevederile art. 145, alin. 2, lit. a din Legea nr. 571/2003.

În drept, sunt aplicabile următoarele prevederile legale:

În ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor la stabilirea impozitului pe profit:

- **art.19 alin.(1)** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră:

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

- **art.21 alin.1** din același act normativ se precizează:

„(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.”, coroborat cu pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

„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.

Potrivit prevederilor legale precitate, se reține că 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, iar 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.

Cheltuielile care nu sunt aferente realizării veniturilor impozabile nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

- **art.21 alin.4 lit.f)** din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(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.”

Așadar, în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal se încadrează și cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii.

Referitor la acest temei legal, pct. 44 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aduce următoarele precizări:

“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.”

Astfel, se reține că posibilitatea legală de a diminua masa impozabilă a profitului cu contravaloarea unor cheltuieli efectuate este condiționată de existența unor documente justificative care să facă dovada efectuării operațiunii.

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că, simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli să poată diminua masa profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

Noțiunea de document justificativ este reglementată de Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care la art.6 precizează:

„(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.”

- **art.21 alin.4 lit.m)** din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

colaborate cu pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aduce următoarele precizări:

“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.[...]”

Conform textelor de lege sus citate, se retine ca posibilitatea legală a înregistrării de cheltuieli cu prestarile de servicii de natura a diminua masa impozabilă a profitului este conditionata de necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii in vederea realizarii de venituri, necesitate pe care contribuabilul este dator sa o justifice.

Asadar, cheltuielile cu prestarile de servicii pot diminua masa profitului impozabil numai in conditiile in care serviciile achizitionate sunt de certa necesitate contribuabilului in vederea desfasurarii activitatii producatoare de venituri.

De asemenea, deductibilitatea acestei categorii de cheltuieli este conditionata de probarea prestarii efective a serviciilor cu documentele stabilite în mod expres de legiuitor.

În ceea ce privește posibilitatea petentei de a exercita dreptul de deducere a TVA aferentă contravalorii acestor operațiuni, pentru care nu deține documente justificative în condițiile legii, legiuitorul vine cu impunerea respectării condițiilor prevăzute la art.145 alin.(2) lit.a) și art. 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(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 alin.(1) lit.a) din același act normativ :

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); [...]”:

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează cu factură fiscală.

Acestea se coroborează cu prevederile pct.46 alin.(1) din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal care stipulează:

“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială. ”

Prin urmare, persoana impozabilă pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a TVA trebuie să justifice exercitarea acestui drept în baza exemplarului original al facturii care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Din interpretarea textelor de lege precitate 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.

De asemenea, se reține că pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi de prestări servicii societatea trebuie să facă dovada prestării efective a serviciilor și să justifice prestarea serviciilor cu documente din care să rezulte natura serviciilor prestate. Prin urmare, efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată, folosirea sintagmei serviciul să fie prestat implicând prezentarea dovezilor de prestare a serviciilor, în acest sens constituindu-se și jurisprudența Înaltei Curți de Casație și Justiție care prin Decizia nr.398/16.02.2016, a statuat ca:

„(...) detinerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 al.5 Cod fiscal nu dovedeste decat îndeplinirea condițiilor de forma. Pentru verificarea condițiilor de fond privind realitatea datelor înscrise în

factura sau destinatia achizitiei, autoritatea fiscala poate sa ceara informatii sau documente contabile suplimentare.(...)”

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, faptul că petenta nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar aferent **cheltuielilor nedeductibile în sumă de xxx lei și nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de xxx lei.**

Pe cale de consecință, cu privire suma totală de **xxx lei** reprezentând: impozit pe profit în sumă de **xxx lei** și taxa pe valoarea adăugată în sumă de **xxx lei**, având în vedere faptul că SC Xxx SRL nu a respectat condițiile de legale care dau posibilitatea contribuabililor de a diminua masa profitului impozabil cu contravaloarea unor cheltuieli la calculul masei profitului impozabil și a condițiilor de exercitare a dreptului de deducere a TVA pentru *facturile al căror exemplar original nu a fost prezentat nici organelor de inspecție fiscală, în etapa inspecției fiscale, nici în etapa de soluționare a contestației, nu deține devize/situații de lucrări pentru unele facturi enumerate în anexa nr. 3 a raportului de inspecție fiscală fiind considerate ca și cheltuieli nedeductibile și/sau pentru care s-a respins dreptul de deducere al TVA*, prin care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea stabilită de inspecția fiscală, *se va respinge contestația ca neîntemeiată*, în temeiul art. 279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește contestația formulată de S.C. XXX S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/13.05.2016, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere factual și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile art.131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„ART. 131

Rezultatul inspecției fiscale

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

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

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

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

coroborat cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

„*ART. 93*

Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

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

(2) *Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

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

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

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat în situația în care obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr. F-AR xxx/13.05.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei și în temeiul art. 37, art. 276, art.277 alin.(1) lit. a) și alin.(3) și art.279 alin.(1) și alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct.10.1, pct.10.2 și 11.1 lit. a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în baza Referatului nr. xxx/.....2016, se

DECIDE :

- *suspendarea soluționării contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/13.05.2016 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 **xxx lei** reprezentând:*

- *Impozit pe profit in suma de xxx lei;*

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

- *admiterea* contestației formulate de petentă pentru suma totală de **xxx lei** reprezentând:

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

cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/13.05.2016 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 xxx lei.

- *Respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/13.05.2016 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 **xxx lei**, reprezentând:

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

- prezenta decizie se comunica la:

- SC XXX IPURL;
- A.J.F.P. Arad, cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015.

Decizia este definitiva în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Curtea de Apel Timișoara în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,