



MINISTERUL FINANTELOR
Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a Finanțelor
Publice
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.1852/2021
privind soluționarea contestației formulate de către
societateaS.R.L.- în faliment,
înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice
..... sub nr./20.02.2015 și reînregistrată sub nr.
...../22.11.2021

Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizat de A.J.F.P. - Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. 6316/06.02.2015, înregistrată la D.G.R.F.P. sub nr./20.02.2015 cu privire la contestația formulată de societateaS.R.L. - în faliment, cu domiciliul fiscal în loc.,, CUI RO

Contestația s-a formulat împotriva măsurilor înscrise în **Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./19.12.2014.**

Prin Decizia nr./27.02.2015, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice a dispus:

„ - suspendarea soluționării contestației formulate deS.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./19.12.2014 prin care s-au stabilit în sarcina acesteia obligații fiscale suplimentare în suma totală delei reprezentând:

- *impozit profit în suma delei;*
- *dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei;*
- *penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei;*
- *TVA în suma delei;*
- *dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma delei;*
- *penalități de întârziere aferente TVA în suma delei.”*

„procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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.”

având în vedere că A.J.F.P. a depus **Sesizarea penală nr./22.12.2014** la Parchetul de pe lângă Tribunalul

Cu Adresa nr. /22.10.2021, A.J.F.P. - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice .. i-a comunicat Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice solicitarea de reluare soluționare contestație, având în vedere Sentința penală nr. /16.12.2015, definitivă prin Decizia penală nr. /19.10.2020 a Curții de Apel data în dosarul nr. /101/2013.

Cu Adresa nr. /01.11.2021, înregistrată la D.G.R.F.P. sub nr. /03.11.2021, Serviciul Juridic din cadrul A.J.F.P. a comunicat că **Sesizarea penală nr. /22.12.2014**, formulată de A.J.F.P. - A.I.F., este în completarea dosarului penal nr.....1 aflat pe rolul D.I.I.C.O.T. -Biroul Teritorial, dosar ce a fost instrumentat de D.G.R.F.P. -Serviciul Juridic cu număr de dosar în instanță /... /2013.

Cu Adresa nr..... /22.11.2021, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a transmis, în conformitate art. 4 alin. (2) din OPANAF nr. 3740/2015 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare, spre competență soluționare, contestația formulată de societateaS.R.L. - în faliment împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr. /19.12.2014, prin care s-au stabilit în sarcina acesteia obligații fiscale suplimentare în suma totală delei .

Având în vedere Sentința penală nr. /16.12.2015 definitivă prin Decizia penală nr. /19.10.2020 a Curții de Apel data în dosarul nr. /101/201 și Adresa nr..... /22.11.2021 transmisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice, prin Serviciul Soluționare Contestații , este investită să soluționeze contestația formulată de societateaS.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr. /19.12.2014 prin care s-au stabilit în sarcina acesteia obligații fiscale suplimentare în suma totală delei, reprezentând:

- impozit profit în suma delei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei;
- TVA în suma delei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma delei;
- penalități de întârziere aferente TVA în suma delei.

I. Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr. /19.12.2014 ca fiind netemeinică și nelegală, având în vedere următoarele MOTIVE:

În perioada 17.06.2013-25.11.2014, petenta a fost supusă inspecției fiscale privind modul de evidențiere, constituire, declarare și virare a impozitului pe profit, pentru perioada 07.04.2008-31.12.2012, și a TVA, pentru perioada 09.04.2008-27.02.2013.

În urma verificărilor efectuate, echipa de inspecție fiscală a constatat o serie de deficiențe privind tranzacțiile desfășurate de petenta cu diverși furnizori pentru care există, în accepțiunea organelor de control, suspiciuni în legătura cu activitatea desfășurată precum și diferențe din declarațiile informative cod 394.

În privința constatărilor echipei de inspecție fiscală, petenta consideră ca organele de control, în mod nelegal și netemeinic, au determinat obligații fiscale suplimentare având în vedere următoarele aspecte:

Referitor la obligațiile fiscale suplimentare stabilite în legătura cu tranzacțiile desfășurate de petenta cu.....

În cuprinsul actului de control, organele fiscale susțin că, în perioada supusa inspecției, petenta a desfășurat o serie de tranzacții cu:

-S.R.L. cu sediul în satjud.;
-S.R.L. cu sediul în
- S.R.L. cu sediul în, str., societate afiliată cu petenta;
- S.R.L. cu sediul în, str., societate afiliată cu petenta;
- S.R.L. cu sediul în, str., societate afiliată cu petenta.

Organele de inspecție fiscală susțin că tranzacțiile derulate de către petenta cu cele cinci societăți nu ar avea la bază operațiuni reale și, prin urmare, nu sunt îndeplinite condițiile stabilite de lege pentru deductibilitatea cheltuielilor și a TVA aferentă. În sprijinirea acestor susțineri sunt invocate prevederile art. 11 alin. (1) Cod fiscal, art. 21 alin. (4) lit. f) Cod fiscal, art. 145 alin. (8) lit. a) și b), art. 6 alin. (2) Legea contabilității nr. 82/1991.

A. Explicații privind tranzacțiile desfășurate cu S.R.L.

În relația cu S.R.L., petenta a derulat, în perioada 2010 - 2011, o serie de operațiuni comerciale constând în achiziționarea de la aceasta a unor materiale de construcții și instalații în vederea înglobării acestora în lucrările de construcții contractate.

Valoarea totală a tranzacțiilor comerciale derulate de S.R.L., în calitate de furnizor, și petenta, în calitate de client, și înregistrate în evidența contabilă este în cuantum total de lei, din care TVA în cuantum de lei. Exemplarele originale ale facturilor emise de către petenta au fost ridicate de către DIICOT, petenta prezentând în acest sens organelor de inspecție fiscală dovada ridicării înscrisurilor din data de 20.11.2012.

Petenta a verificat starea S.R.L. pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, la semnarea contractului de colaborare, iar în urma verificărilor s-a constatat faptul că societatea era înregistrată din 17.11.2006, ca era plătitoare de TVA, ca avea declarat punct de lucru, ca își depunea declarațiile fiscale și ca avea o cifră mare de afaceri, chiar primind în acest sens o diplomă pentru ocuparea locului I în topul firmelor, emisă de Camera de Comerț a jud. De asemenea, înainte de efectuarea plăților, petenta a analizat dacă S.R.L. se încadrează în

categoria furnizorilor de încredere. Astfel, având în vedere ca băncile prin care au fost efectuate plățile,,,, au considerat ca S.R.L. îndeplinește condițiile privind identitatea, conform regulamentelor bancare, în speță Decizia din 11.07.2006, petenta a avut reprezentarea ca tratează cu un partener comercial serios.

Relația contractuală dintre petenta și S.R.L. s-a rezumat la vânzarea și, respectiv, cumpărarea de materiale de construcții și instalații conform contractului nr. ../17.03.2010. Materialele achiziționate se încadrează în obiectul de activitate al petentei și au fost transportate de către vânzător conform art. 2.2 din contractul sus menționat. Dovada operațiunii de transport este reprezentată de avizele de însoțire puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

Pentru materialele achiziționate cu facturile pentru care nu sunt întocmite avize de însoțire a mărfii s-a avut în vedere faptul că acestea au fost însoțite de factura, greutatea materialelor respective nu depășea greutatea maximă autorizată pentru a trebui transportate cu mai multe camioane.

Referitor la constatarea organelor de control cu privire la faptul că pe majoritatea avizelor de însoțire a mărfii este completat numărul de înmatriculare auto, proprietate aS.R.L. și pentru care administratorul acesteia dl. a declarat că nu a avut relații comerciale cu petenta sau cu S.R.L., petenta face precizarea că în contractul de furnizare semnat între petenta și S.R.L. la cap. II , art. 2.2, se stabilește foarte clar cine este responsabil cu „*livrarea mărfurilor (expediere, încărcare - descărcare, manipulare, transport)*”. Materialele livrate de către acesta au fost recepționate în cadrul șantierelor petentei de către șefii de șantier prin verificarea cantitativă și calitativă a produselor în baza necesarelor de materiale întocmite de către aceștia. Șeful de șantier nu avea în obligațiile de lucru să verifice dacă numărul de înmatriculare al camionului ce-a livrat marfa este identic cu numărul de înmatriculare înscris pe aviz atâta timp cât avizul era completat cu denumirea petentei la rubrica cumpărător, ca materialele livrate se regăseau în necesarele de materiale întocmite de el. Petenta consideră că organele de control fiscal nu au avut în vedere să verifice dacă materialele achiziționate de la S.R.L. au fost într-adevăr necesare activității petentei, dacă acestea au fost înglobate în lucrările executate de către petenta, ci s-au limitat la copierea unor paragrafe din rechizitoriul dosarului/2012 din care reieșea faptul că S.R.L. „*nu a desfășurat niciodată activități comerciale*”, „*ca nu figurează în baza de date REVISAL cu personal angajat*”, „*ca nu deține autoturisme sau alte mijloace de transport sau ca nu a înregistrat în contabilitatea societății cheltuieli cu transportul mărfurilor*”. De asemenea, organele de inspecție fiscală nu au făcut verificări suplimentare privind relația S.R.L. și S.R.L., ci au concluzionat ceea ce era înscris în dosarul/2012 anulând astfel posibilitatea ca petenta să fie un cumpărător de bună credință, iar furnizorul acesteia și colaboratorii săi să fie efectuat transporturile fără a avea documente justificative, astfel sustrăgându-se de la plata unor sume către bugetul de stat.

Ca și concluzie la afirmațiile făcute de către organele de inspecție fiscală referitor la transportul mărfurilor achiziționate de la S.R.L., petenta precizează că este sancționată pentru conduita fiscală a altor

persoane juridice cu care aceasta avea (..... S.R.L.) sau nu avea nicio relație contractuală (..... S.R.L.).

Petenta considera ca interpretarea data de organele de inspecție fiscală este eronată întrucât cumpărătorul care face o achiziție primește marfa și o recepționează și o înregistrează în evidența contabilă ca și document justificativ; pentru operațiuni taxabile pe care le efectuează nu poate fi făcut răspunzător de faptele furnizorului sau ale colaboratorilor acestuia. Comportamentul fiscal al furnizorilor din amonte nu are relevanță în ceea ce privește conduita petentei întrucât nu există niciun temei legal în baza căruia să poată fi antrenată răspunderea sa pentru faptele altor persoane juridice. Petenta nu avea nicio obligație de a verifica dacă furnizorul acesteia are sau nu contracte de colaborare cu diverși transportatori, dacă are sau nu contracte de muncă înregistrate la ITM pentru angajații care manipulau marfa, dacă acesta avea sau nu depozite sau logistică necesară depozitării materialelor mai ales pentru faptul că, așa cum apare înscris și în certificatul de înregistrare al acestuia, codul CAEN al S.R.L. este unul de intermediar și anume „*Intermedieri în comerțul cu produse diverse*”, deci administratorul societății putea să intermedieze vânzările respective fără să fie necesar să aibă vreun angajat, livrările putând fi făcute direct de la producător sau importator către petenta, nefiind nevoie ca acesta să manipuleze marfa, să o depoziteze sau să o transporte.

Petenta menționează că facturile emise de către S.R.L. către ea au fost integrale (în totalitate și la întreaga valoare) înregistrate în evidența contabilă, în conturile de stocuri (valoarea materialelor și a materiilor prime recepționate prin notele de recepție în debitul conturilor 301 „*materii prime*”, 302 „*materiale*”) în contul TVA deductibilă și în evidența analitică pe furnizori, în registrele societății, registrul jurnal general, jurnalele pentru cumpărări, balanțele de verificare și în situațiile financiare semestriale și anuale pentru perioada 2010 - 2011. Materialele achiziționate au fost utilizate în executarea lucrărilor contractate de petenta enumerate, și verificate anterior de organele de inspecție fiscală, în raportul de inspecție fiscală din care rezultă fără echivoc faptul că materialele achiziționate de petenta de la S.R.L. S.R.L. se încadrează în obiectul de activitate al petentei, acestea au fost folosite în scopul obținerii de profit, fiind înglobate într-o serie de lucrări edificate, recepționate și date în folosință.

B. Explicații privind tranzacțiile desfășurate cu.....S.R.L.

În relația cuS.R.L., petenta a derulat, în perioada octombrie 2011, o operațiune comercială constând în achiziționarea de materiale de construcții și instalații, în vederea înglobării acestora în lucrările de construcții contractate.

Valoarea totală a tranzacțiilor comerciale derulate cuS.R.L., în calitate de furnizor, și petenta, în calitate de client, și înregistrate în evidența contabilă a petentei este în cuantum total de lei, din care TVAlei. Exemplarul original al facturii emise deS.R.L. către petenta a fost ridicat de către DIICOT, petenta prezentând în acest sens organelor de inspecție fiscală dovada ridicării înscrisurilor din data de 20.11.2012.

Referitor la afirmația organelor de inspecție fiscală, în cadrul raportului de inspecție fiscală, cum căS.R.L. a devenit plătitor de TVA începând cu luna decembrie 2011, iar acesta a emis facturi purtătoare de TVA

începând cu luna octombrie 2011, petenta anexează „Certificatul de înregistrare în scopuri de TVA” alS.R.L. seria, certificat înmânat de către administratorul acesteia, dl., la data semnării contractului de colaborare, din care rezulta: „*data atribuirii CIF - 27.09.2011*”, „*înregistrat în scopuri de TVA din data : 29.09.2011*”.

Așadar, organele de inspecție fiscală au anulat deductibilitatea TVA pentru factura emisă deS.R.L. către petenta pe motiv că aceasta, conform bazei de date a DGRFP, a devenit plătitoare de TVA după data emiterii facturii, deșiS.R.L. deține certificatul de înregistrare în scopuri de TVA, anterior emiterii facturii către petenta și anume data de 25.10.2011.

Petenta consideră că „*mijloacele de proba prevăzute de lege*” utilizate de către organele de inspecție fiscală în determinarea situației fiscale aS.R.L. s-au limitat doar la cele cuprinse în rechizitoriul întocmit de către procurorul Iulian Odina din cadrul DIICOT și, deși din modul în care este redactat raportul de inspecție fiscală, ar reieși că organele de inspecție fiscală au procedat la propriile verificări, din examinarea celor constatate, reiese că toate verificările au fost fundamentate pe constatările organelor de cercetare penală. Mai mult, potrivit art. 7 alin. (2) Cod procedura fiscală, în examinarea stării de fapt ce conturează situația fiscală a unui contribuabil, organele fiscale sunt îndreptățite să utilizeze nu numai documentele dar și toate informațiile necesare. De asemenea, potrivit prevederilor art. 7 alin. (3) Cod procedura fiscală, examinarea stării de fapt trebuie efectuată de către organele fiscale în mod obiectiv, și nu doar prin raportare la acte întocmite cu ocazia cercetării penale. În cauza de față, organele fiscale par să omită faptul că actele efectuate în dosarul nr. /2012 și la care se face referire în cuprinsul raportului de inspecție fiscală au fost efectuate în fața de urmărire penală, iar asupra conformității stării de fapt redată în rechizitoriu nu a fost pronunțată o hotărâre definitivă.

Contestatoarea menționează că factura emisă de cătreS.R.L. către ea a fost integral (în totalitate și la întreaga valoare) înregistrată în evidența contabilă, în conturile de stocuri (valoarea materialelor și a materiilor prime recepționate prin notele de recepție în debitul conturilor 301 „*materii prime*” 302 „*materiale*”) în contul TVA deductibilă și în evidența analitică pe furnizori, în registrele societății, registrul jurnal general, jurnalele pentru cumpărări, balanțele de verificare și în situațiile financiare semestriale și anuale pentru perioada 2011. Materialele achiziționate au fost utilizate în executarea lucrărilor a căror contracte au fost analizate de către organele de inspecție fiscală, precum și a anexelor acestora: situațiile de lucrări, facturile emise, procesele verbale de recepție. Din analiza acestor documente rezulta fără echivoc faptul că materialele achiziționate de petenta de laS.R.L. se încadrează în obiectul de activitate și acestea au fost folosite în scopul obținerii de profit, fiind înglobate într-o serie de lucrări edificate, recepționate și date în folosință.

Referitor la afirmația organelor de inspecție fiscală asupra realității transportului materialelor, petenta precizează că materialele au fost recepționate în cadrul șantierelor de către șefii de șantier prin verificarea cantitativă și calitativă a produselor în baza necesarelor de materiale întocmite de către aceștia. Șeful de șantier nu avea în obligațiile de lucru să verifice dacă numărul de înmatriculare al camionului ce-a livrat marfa este identic cu numărul de înmatriculare înscris pe aviz atâta timp cât avizul era completat cu denumirea petentei la rubrica cumpărător, ca materialele livrate se regăseau în necesarele de materiale întocmite de el.

Petenta considera ca organele de control fiscal nu au avut în vedere sa verifice daca materialele achiziționate de laS.R.L. au fost într-adevăr necesare activității petentei, daca acestea au fost înglobate în lucrările executate de către petenta, ci s-au limitat la copierea unor paragrafe din rechizitoriul dosarului/2012 din care reieșea faptul caS.R.L. „nu a desfășurat niciodată activități comerciale”, „ca nu figurează în baza de date REVISAL cu personal angajat”, „ca nu deține autoturisme sau alte mijloace de transport sau ca nu a înregistrat în contabilitatea societății cheltuieli cu transportul mărfurilor”.

De asemenea, organele de inspecție fiscală nu au făcut verificări suplimentare privind relațiaS.R.L. și S.R.L. ci au concluzionat ceea ce era înscris în dosarul/2012 anulând astfel posibilitatea ca petenta sa fie un cumpărător de buna credință, iar furnizorul acesteia și colaboratorii sai sa fi efectuat transporturile fără a avea documente justificative astfel sustrăgându-se de la plata unor sume către bugetul de stat.

Referitor la transportul mărfurilor achiziționate de petenta de laS.R.L., petenta arata ca este sancționată pentru conduita fiscală a altor persoane juridice cu care aceasta avea (.....S.R.L.) sau nu avea nicio relație contractuală (..... S.R.L.). Petenta considera ca interpretarea data de organele de inspecție fiscală este eronată întrucât cumpărătorul care face o achiziție, primește marfa și o recepționează, primește factura și o înregistrează în evidenta contabilă ca și document justificativ pentru operațiunii taxabile pe care le efectuează și nu poate fi făcut răspunzător de faptele furnizorului sau ale colaboratorilor acestuia. Comportamentul fiscal al furnizorilor din amonte nu are relevanță în ceea ce privește conduita petentei întrucât nu exista niciun temei legal în baza căruia sa poată fi antrenată răspunderea sa pentru faptele altor persoane juridice. Petenta nu avea nicio obligație de a verifica daca furnizorul acesteia are sau nu contracte de colaborare cu diverși transportatori, daca are sau nu contracte de munca înregistrate la ITM pentru angajații care manipulau marfa, daca acesta avea sau nu depozite sau logistica necesara depozitarii materialelor mai ales pentru faptul ca, asa cum apare înscris și în certificatul de înregistrare al acestuia, codul CAEN al S.R.L. este unul de intermediar și anume „*Intermedieri în comerțul cu produse diverse*”, deci administratorul societății putea sa intermedieze vânzările respective fără sa fie necesar sa aibă vreun angajat, livrările putând fi făcute direct de la producător sau importator către petenta, nefiind nevoie ca acesta sa manipuleze marfa, sa o depoziteze sau sa o transporte.

C. Explicații privind tranzacțiile desfășurate cu S.R.L., S.R.L. și S.R.L., societăți afiliate cu petenta

Relațiile comerciale desfășurate de petenta cu acestea au fost întreprinse încă de la înființare și pana la deschiderea procedurilor de insolvență asupra acestora. Ca și mod de lucru, aceste societăți prestau pentru petenta lucrări specifice de instalații și construcții fiecare dupa specificul acesteia. Operațiunile comerciale derulate au constat în contracte de subantrepriza perfectate în contextul contractelor de lucrări încheiate de petenta cu diverși beneficiari. În justificarea lucrărilor executate, petenta deține și a prezentat organelor de inspecție fiscală toate contractele, situațiile de lucrări, procesele verbale de recepție la terminarea lucrărilor, semnate de către diriginții de șantier beneficiar

și reprezentantul petentei, iar aceștia, în urma verificărilor făcute nu au constatat nicio neregula vis-a-vis de acestea.

Petenta menționează ca toate documentele contabile care au stat la baza relațiilor comerciale au fost înregistrate atât în evidenta contabilă a petentei cât și în evidențele contabile ale acestora, organele de inspecție fiscală neregăsind nicio inadvertență între declarații. Singura „neregularitate” constatată a fost aceea ca societățile S.R.L., S.R.L. și S.R.L. au fost identificate de către procurorii DIICOT - Biroul Teritorial în dosarul/2012 ca firme care au beneficiat de livrări de materiale de la S.R.L. șiS.R.L., livrări care, în viziunea acestora, nu reflecta operațiuni comerciale reale. Astfel, organele de inspecție fiscală au efectuat controale fiscale și la societățile S.R.L., S.R.L. și, controale care, ca și cel contestat prin prezenta, au fost efectuate fără a verifica documentele contabile ale furnizorilor S.R.L. șiS.R.L. pe motiv ca acestea au fost ridicate de procurorii DIICOT și se afla la dosarul cauzei. ANAF s-a constituit parte civilă în acest dosar, deci inspectorii fiscali aveau toate pârghiile necesare, dacă într-adevăr se dorea o verificare corectă, de a intra în posesia documentelor aflate la dosarul cauzei. Dacă s-ar fi studiat documentele financiar-contabile ale celor doi furnizori,S.R.L. și S.R.L., s-ar fi constatat faptul ca aceștia, nu numai ca și-au înregistrat facturile emise către petenta și către societățile afiliate cu aceasta, ci și-au declarat și facturile de achiziție în care sunt înscrise exact aceleași cantități și tipuri de materiale, la dosarul cauzei existând toate declarațiile depuse de aceștia. la AJFP

În susținerea celor menționate anterior, petenta precizează ca a fost efectuată o expertiză contabilă judiciară dispusă de către IPJ - Serviciul de Investigare al Fraudelor conform Ordonanței nr. /10.05.2012, expertiză care vizează aceeași relație comercială dintreS.R.L., S.R.L., S.R.L. (..... S.R.L.), S.R.L.), S.R.L. (..... S.R.L.), și S.R.L., aceeași perioadă, și analizează exact aceleași mărfuri vândute de către S.R.L. În această expertiză, la „Obiectivul e : Care este valoarea prejudiciului adus bugetului de stat de către S.R.L. prin înregistrarea în documentele contabile a unor operațiuni fictive ... sau prin neinregistrarea tuturor operațiunilor economice derulate cu ... S.R.L.,S.R.L. ...” *expertul, după ce-a examinat ,, ... dosarul cauzei, documentele de evidenta financiar contabilă ale S.R.L., raportul de inspecție fiscală întocmit de ANAF, alte documente legate de cauza ..”,* concluzionează ca și răspuns la acest obiectiv următoarele: „,având în vedere ca nu există motive de a considera operațiunile de achiziție nereale și ca operațiunile de livrare/vânzare au fost înregistrate în contabilitate, în opinia expertului nu există diminuări ale TVA-ului de plată sau a impozitului pe profit calculate.”

În urma controalelor susținute de inspectorii fiscali la S.R.L. și S.R.L., aceștia, prin deciziile de impunere emise au calculat diverse sume ca fiind obligații fiscale suplimentare izvorâte din relațiile comerciale ale acestora cu S.R.L. și cuS.R.L.. Aceste materiale au fost achiziționate de către S.R.L. și S.R.L. în scopul punerii acestora în

opera în vederea edificării unor imobile, lucrări care apoi au fost facturate către petenta. În urma controlului fiscal, petentei i se imputa aceste facturi ca și cum ar fi urmare a unor operațiuni comerciale fictive și i se calculează obligații fiscale suplimentare pentru aceleași materiale pentru care au fost calculate și societăților afiliate, respectiv S.R.L., S.R.L. și S.R.L., astfel ANAF aflându-se în situația unei „îmbogățiri fără justă cauză”, calculând obligații fiscale suplimentare pentru aceleași mărfuri achiziționate de la fiecare societate din lanțul comercial. Mai mult decât atât, ANAF prin inspectorii fiscali nu numai că nu analizează corect și legal situația, ci nici nu analizează întreg lanțul comercial limitându-se doar la o parte din acesta, neverificând beneficiarul final al întregului lanț. Rambursarea de TVA a fost făcută în urma unui control ANAF deci se putea analiza foarte ușor întregul lanț comercial.

Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar

Invocarea de către organele de inspecție fiscală a comportamentului inadecvat al furnizorilor nu este în măsura să afecteze drepturile în materie fiscală ale petentei (deducerea cheltuielilor și a TVA), atât timp cât a avut un comportament fiscal adecvat.

Confruntată cu alte decizii de același gen ale organelor fiscale din Statele Membre, CJUE s-a pronunțat în mod consecvent în sensul protejării contribuabilului de bună-credință față de manoperele terților, asupra cărora nu poate avea un drept de control și de direcționare a activității acestora.

Astfel, în Hotărârea pronunțată în cauzele conexe 80-11 și 142/11, Mahageben și Peter David, Curtea a statuat că „administrația fiscală nu poate impune în general persoanei impozabile care dorește să exercite dreptul de deducere al TVA, pe de o parte, să verifice ca emitentul facturii aferente bunurilor și serviciilor pentru care se solicită exercitarea acestui drept, dispune de calitatea de persoană impozabilă, ca dispunea de bunurile în cauză și era în măsura să le livreze și ca a îndeplinit obligațiile privind declararea și plata TVA pentru a se asigura că nu există nereguli sau fraude la nivelul operatorilor din amonte sau, pe de altă parte, să dispună de documente în această privință”.

Dimpotrivă, „este de competența autorităților fiscale să efectueze controalele necesare asupra persoanelor impozabile pentru a detecta nereguli și fraude privind TVA, și să aplice sancțiuni persoanei impozabile care a săvârșit aceste nereguli sau aceste fraude” (pct. 62), și că „prin impunerea, din cauza riscului unui refuz al dreptului de deducere, în sarcina persoanelor impozabile a măsurilor enumerate la punctul 61 din prezenta hotărâre, administrația fiscală ar transfera persoanelor impozabile, contrar dispozițiilor menționate, propriile atribuții de control.”

Deși aceste decizii recente ale Curții sunt date în materia TVA, ele dau expresie unor principii de administrare fiscală, principii izvorâte din marile principii ale dreptului; este cunoscut faptul că principiile dreptului european constituie o materie în continuă mișcare și dezvoltare, sursa lor fiind îndeosebi jurisprudențială. Curtea, în opera de identificare și afirmare a noilor principii, se orientează după principiile recunoscute în mai multe state membre, cauta în marile principii ale dreptului internațional, etc. În ce privește deciziile amintite, este evident că ele dau expresie principiului conform căruia nimeni nu poate răspunde pentru fapta altuia, ci doar pentru cea proprie. În materie fiscală, acest principiu conduce la exonerarea de răspundere a unei persoane care, fără voia sa, este inclusă într-un mecanism de fraudă; contribuabilul este obligat să facă unele

verificări ale partenerilor sai contractuali, obligație pe care petenta și-a îndeplinit-o.

În consecință, hotărârile mai sus citate se bazează pe principii ale dreptului UE astfel încât produc consecințe și în materia impozitelor directe.

Organele fiscale invocă în mod netemeinic prevederile art. 21 alin. (4) lit. f), întrucât acest text reglementează situația în care contribuabilul nu deține un document justificativ în baza căruia să fie înregistrate cheltuielile în contabilitate și prin care se face dovada (formala) a operațiunii sau a intrării în gestiune.

Această dispoziție legală are caracter general, generic, putând fi invocată în cazurile neprevăzute în alte norme, specifice, enumerate tot la art. 21 alin. (4) Cod fiscal. În speță de față, această încadrare legală nu se susține, deoarece nu este identificat documentul justificativ lipsa, prin referirea la un document atât de important încât lipsa acestuia să aibă ca efect lipsirea de consecințe sau chiar nerecunoașterea operațiunii.

Petenta deține și a prezentat organului fiscal asemenea documente justificative pentru toate achizițiile efectuate de la cele cinci societăți, conform prevederilor Ordinului nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile.

Prevederile art. 11 alin. (1) Cod fiscal au fost invocate în mod arbitrar de către organele fiscale, fără a justifica reîncadrarea operațiunilor pentru a reflecta conținutul lor economic.

În acord cu doctrina de drept continental și cu jurisprudența statelor din care acest art. 11 își trage rădăcinile, prevederile menționate conferă autorităților dreptul de a recalifica orice tranzacție care are scop parțial sau exclusiv fiscal. Exprimarea legiuitorului este foarte largă, dar lipsita de claritatea necesară oferirii contribuabilului unor criterii în funcție de care să analizeze corectitudinea aprecierilor organelor fiscale cu privire la recalificarea unei tranzacții.

Date fiind aceste aspecte, petenta consideră ca aplicarea prevederilor art. 11 alin. (1) ar trebui efectuată de către organele fiscale doar în prezenta unor motive date privind lipsa caracterului economic al unei tranzacții: dovedirea caracterului exclusiv fiscal al operațiunii, și, cel mai important, dovedirea faptului că prin intermediul respectivei operațiuni s-a urmărit obținerea unui avantaj fiscal, care nu ar fi putut fi obținut în mod direct.

Prevederile art. 11 alin. (1) Cod fiscal, reprezintă, în fapt, o dispoziție anti-abuz, care permite administrației să aplice principiul prevalenței formei asupra fondului pentru a combate abuzurile contribuabililor în materie fiscală.

Chiar dacă textul acestui articol nu oferă un minim de criterii, în funcție de care să fie apreciat caracterul abuziv al unei operațiuni, aceasta nu înseamnă că organele fiscale îl pot aplica în mod discreționar cu ignorarea drepturilor contribuabililor.

În cazul de față, echipa de inspecție s-a limitat doar să redea textul acestui articol în vederea fundamentării nedeductibilității cheltuielilor la determinarea impozitului pe profit, fără a oferi argumente care să justifice caracterul abuziv/fraudulos al operațiunilor efectuate de către petenta. În acest mod a fost afectat nu numai patrimoniul petentei, dar, implicit, și dreptul la apărare.

Cu toate că organele fiscale susțin că au fost analizate documentele relevante care circumstanțiază operațiunile economice derulate de către petenta cu cele cinci societăți, consideră că, pe de o parte, analiza documentară a fost efectuată doar dintr-o singură perspectivă, cea a achizițiilor de bunuri-servicii de la cele cinci societăți, iar, de pe de altă parte, analiza documentară nu a fost însoțită și de examinarea elementelor de fapt, a realității existenței mărfurilor în discuție.

Astfel, nici în cuprinsul Deciziei de impunere, nici în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nu se menționează intenția de a se verifica existența faptică a lucrărilor executate și/sau a lucrărilor în care au fost incorporate materialele sau serviciile achiziționate de către/de la cele cinci societăți. Ori, în condițiile în care organele fiscale nu și-au format convingerea pe baza documentelor care i-au fost puse la dispoziție, în vederea fundamentării soluției pe „constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”, trebuia să procedeze la o examinare cu privire la trasabilitatea faptică a lucrărilor/materialelor achiziționate.

Petenta susține ca „mijloacele de probă prevăzute de lege” utilizate de către organele de inspecție fiscală în determinarea situației fiscale s-au limitat doar la cele cuprinse în rechizitoriul întocmit de către procurorul Iulian Odina din cadrul DIICOT, în special la Raportul de expertiză contabilă judiciară întocmit de expertul contabil, numit de DIICOT, în dosarul penal/2012.

Deși din modul în care este redactat raportul de inspecție fiscală ar reieși că organele de inspecție fiscală au procedat la propriile verificări, din examinarea celor constatate, reiese că toate verificările au fost fundamentate pe constatările organelor de cercetare penală.

Totodată, organele fiscale au preluat o serie de declarații. date de către persoanele al căror nume apare în calitate de delegat la rubrica „date privind expediția” din cuprinsul facturilor, însă aceasta preluare a fost făcută în mod trunchiat. Nu se cunoaște contextul în care au fost date aceste declarații., dacă respectivele declarații. sunt finale sau nu, la ce facturi se face referire în cuprinsul declarațiilor.

Potrivit art. 7 alin. (2) Cod procedura fiscală, referitor la examinarea stării de fapt ce conturează situația fiscală a unui contribuabil, organele fiscale sunt îndreptățite să utilizeze nu numai documentele, dar și toate informațiile necesare.

De asemenea, potrivit prevederilor art. 7 alin. (3) Cod procedura fiscală, examinarea stării de fapt trebuie efectuată de către organele fiscale în mod obiectiv, și nu doar prin raportare la acte întocmite cu ocazia cercetării penale. În cauza de față, organele fiscale par să omită faptul că actele efectuate în dosarul nr. /2012 și la care se face referire în cuprinsul raportului de inspecție fiscală au fost efectuate în faza de urmărire penală, iar asupra conformității stării de fapt redată în rechizitoriu nu a fost pronunțată o hotărâre definitivă.

Cu privire la TVA refuzată de la deducere

În justificarea refuzării dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate de la cele cinci societăți, organele de inspecție invocă aceleași aspecte punctate cu privire la stabilirea impozitului pe profit suplimentar.

În primul rând, tranzacțiile derulate de petenta cu cele cinci societăți au fost derulate pe teritoriul României, iar conform art. 150 alin. (1) Cod fiscal, persoana obligată la plata taxei este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii.

În plus, potrivit celor statuate de CJUE în cauzele reunite C 80/11 și C 142/11, Mahageben și Peter David, pct. 61 „administrația fiscală nu poate impune în general persoanei impozabile care dorește să exercite dreptul de deducere a TVA, pe de o parte, să verifice ca emitentul facturii aferente bunurilor și serviciilor pentru care se solicită exercitarea acestui drept dispune de calitatea de persoană impozabilă, ca dispunea de bunurile în cauză și era în măsură să le livreze și ca a îndeplinit obligațiile privind declararea și plata TVA pentru a se

asigura ca nu exista nereguli sau fraude la nivelul operatorilor din amonte sau, pe de alta parte, sa dispună de documente în aceasta privință”.

În plus, „problema dacă TVA datorată pentru operațiuni de vânzare anterioare sau posterioare privind bunurile în cauza a fost sau nu a fost plătită către trezoreria publică nu influențează dreptul persoanei impozabile de a deduce TVA achitat în amonte” (cauza C 285/11, Bonik, pct. 28).

Organele de inspecție fiscală invocă prevederile art. 134¹ alin. (1) Cod fiscal, care reglementează momentul în care intervine faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii.

Conform prevederilor art. 134 Cod fiscal, alin. (1) și (2), faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei, iar exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

În situația în discuție., persoana obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) Cod fiscal, este furnizorul, petenta fiind doar beneficiara unui drept de deducere a taxei achitate furnizorului.

Astfel, în dovedirea faptului că societățile furnizoare au efectuat livrări de bunuri, în sensul art. 128 alin. (1) Cod fiscal, petenta a prezentat organelor fiscale toate documentele doveditoare. Organele fiscale recunosc că asemenea documente i-au fost prezentate și, cu toate acestea, au ales să își fundamenteze soluțiile exclusiv pe actele întocmite în cadrul unui dosar penal.

În aceste condiții, petenta consideră că este îndreptățită să beneficieze de dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii de la cele cinci societăți, fiind îndeplinite toate condițiile legale în acest sens. Dreptul de deducere al petentei nu poate fi infirmat prin simple afirmații.

Organele fiscale nu au prezentat și nu au probat existența unor factori obiectivi care să ateste reaua-credința a petentei în raport cu tranzacțiile desfășurate cu cele cinci societăți. În plus, din jurisprudența CJUE menționată în secțiunea dedicată analizei impozitului pe profit stabilit suplimentar, Curtea a statuat în mod neechivoc faptul că autoritățile fiscale nu pot transfera în sarcina particularilor sarcina lor în privința efectuării controalelor fiscale, și prin urmare, nu pot răsturna prezumția bunei-credințe a petentei prin simpla preluare trunchiată a unor declarații. cu caracter subiectiv din cuprinsul unui dosar penal.

Astfel, în concluzie, din analiza raportului de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, rezulta că organele de inspecție fiscală nu au contestat corectitudinea documentelor în baza cărora petenta a înregistrat operațiunile în contabilitate și a dedus TVA, documente emise de către S.R.L., S.R.L., S.R.L., ci nu a acordat drept de deducere pentru că furnizorii acestora fac parte din categoria firmelor „furnizoare de facturi fictive”. Petenta a fost sancționată pentru conduita fiscală a furnizorilor. Ca urmare a celor menționate anterior, petenta consideră că tranzacțiile efectuate între petenta și S.R.L., S.R.L., S.R.L. reprezintă o livrare pentru aceștia. conform prevederilor art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 și o achiziție pentru petenta conform prevederilor art. 125¹ alin. (1) din același act normativ, iar refuzul organelor de inspecție fiscală de a acorda dreptul de deducere a TVA și de diminuare a impozitului pe profit încalcă prevederile legale atât ale Codului fiscal cât și ale Curții Europene de Justiție.

În susținerea contestației, petenta precizează că a mai fost verificată de către Garda Financiară pe relația derulată cu S.R.L. în data de 18.11.2011, control survenit la solicitarea IPJ prin

Serviciul de Investigare a fraudelor care avea în lucru dosarul nr./2011 în care era cercetat administratorul S.R.L. pentru evaziune fiscală. Urmare a acestui control încrucișat, a controlului susținut de organele de inspecție fiscală din cadrul DGRPF la sediul S.R.L., a raportului de expertiză contabilă judiciară întocmit de expertul fiscal, și a tuturor documentelor existente la dosarul cauzei, procurorul, procuror la Parchetul de pe lângă Tribunalul, a emis ordonanța de scoatere de sub urmărire penală a administratorului S.R.L. deoarece documentele enumerate anterior releva faptul că societatea în cauză nu a prejudiciat bugetul general al statului, ca atât operațiunile de achiziții cât și cele de livrare au fost evidențiate în contabilitatea S.R.L..

De asemenea, la dosarul/2012 exista declarația expertului, expertul care a întocmit Expertiză fiscală judiciară dispusă de către DIICOT - Biroul Teritorial în cadrul urmăririi penale, și care la întrebarea instanței referitoare la modul în care a stabilit dacă facturile emise de către S.R.L. șiS.R.L. sunt fictive sau nu, acesta a răspuns că așa i-a indicat procurorul și că nu a verificat documentele contabile ale societăților ci doar facturile în sine, iar în cadrul expertizei, la obiectivul nr. 1, afirma că facturile îndeplinesc condițiile de formă prevăzute de Legea nr. 571/2003 - actualizată.

Petenta consideră că acuzațiile emise de către DIICOT - Biroul teritorial în cadrul Rechemizitorului emis nu au un fundament legal, sunt doar simple supoziții, iar inspectorii fiscali în loc să-și valorifice toate puterile probante, au ales să admită aceste supoziții ca fiind reale, nefăcând aprecieri proprii în acest sens deși documentele prezentate atestă foarte clar că acele operațiuni comerciale au avut loc și au fost efectuate în cadrul obiectului de activitate al societății, respectiv lucrări de construcții și instalații.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./19.12.2014, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP - Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit :

- impozit profit în suma delei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei;
- TVA în suma delei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma delei;
- penalități de întârziere aferente TVA în suma delei.

Din raportul de inspecție fiscală, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr./19.12.2014, contestată deS.R.L., rezulta următoarele:

Referitor la impozitul pe profit

În timpul inspecției fiscale, pentru stabilirea realității și legalității unor tranzacții efectuate de societate, organele de control au solicitat controale încrucișate în baza art. 49 alin. (1) lit. a) din OG nr. 92/2003 R, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au întocmit mai multe solicitări de informații cu privire la tranzacțiile desfășurate deS.R.L. cu diverși furnizori

pentru care existau suspiciuni în legătura cu activitatea desfășurată, precum și diferențe din declarațiile informative cod 394, după cum urmează :

1) În perioada 2010-2011 societatea a înregistrat în evidența contabilă facturi de la următorii furnizori :

- S.R.L. (.....) cu sediul social actual în satul, jud.;

-S.R.L. (.....) cu sediul social actual în municipiul, iar sediul fiscal în orașul, jud.;

- S.R.L. (.....), cu sediul social în, societate afiliată cuS.R.L., ce achiziționează la rândul ei materiale de la S.R.L.,S.R.L. și SCS.R.L., materiale cuprinse apoi în lucrările de construcții facturate către societatea verificată;

- S.R.L. (fostaații S.R.L.), (.....), cu sediul social în, societate afiliată cuS.R.L., ce achiziționează la rândul ei materiale de la S.R.L., materiale cuprinse apoi în lucrările de construcții facturate către societatea verificată;

- SCS.R.L. (fosta S.R.L.), (.....), cu sediul în, societate afiliată cuS.R.L., ce a achiziționat la rândul ei materiale de la S.R.L., materiale cuprinse apoi în lucrările de construcții facturate către societatea verificată.

Având în vedere și cele consemnate privind proveniența mărfurilor, modul de întocmire a facturilor, justificarea transportului, precum și a comportamentului fiscal al S.R.L. (.....),S.R.L. (.....) și SCS.R.L. (.....), societăți care nu funcționează la sediul social declarat, care se sustrag inspecțiilor fiscale, nu pun la dispoziție documente care să ateste realitatea operațiilor și care nu le declară sau le declară parțial în declarația 394 și a faptului că nu se poate confirma prin nicio metodă, inclusiv prin controale încrucișate, realitatea tranzacțiilor, există necorelații între informațiile date de documentele puse la dispoziție, legate în principal de transportul mărfurilor aprovizionate de la aceste societăți, nu s-a putut dovedi că sunt rezultatul unei activități economice care să fie concretizată într-o livrare sau prestare de serviciu de la o persoană impozabilă și care să fie menționată în documente legal întocmite.

Ca atare, atunci când acestea au ajuns pe costuri laS.R.L. s-a stabilit că nu sunt respectate prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal „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;”

În susținere, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și decizia Curții Europene de Justiție în cazul Halifax C- 255/02 care menționează că : „Atunci când o persoană sau grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unor situații artificiale, cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, acele tranzacții nu ar trebui luate în considerare, tranzacțiile aferente unei practici abuzive trebuie să fie redefinite, astfel încât să se restabilească situația existentă înaintea tranzacțiilor

ce constituie practici abuzive.” precum și prevederile Deciziei nr. V din 15.01.2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție prevede: „In aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. f) și ale art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, stabilesc: „Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicita deducerea TVA.”

Conform prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 „la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției” și coroborat cu art. 6 din OG nr. 92/2003, pct. 6.1 din HG nr. 1050/2004 și art. 14 alin. (2) din OG nr. 92/2003, organele de inspecție fiscală au procedat la reconsiderarea tranzacțiilor, reîncadrând operațiunile conform celor menționate mai sus, s-au stabilit diferențe de impozit pe profit și TVA .

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au considerat ca există indicii temeinice ca facturile emise de furnizori prezentate mai sus și înregistrate în evidența contabilă nu au la baza operațiuni reale, constatându-se următoarele aspecte:

1.a) Cu privire la furnizorul S.R.L., din verificările efectuate s-au constatat următoarele:

In perioada martie 2010 - mai 2011,S.R.L. a achiziționat materiale de construcții de la acesta, în baza a 8 (opt) facturi în suma totală delei, TVAlei:

- nr. /10.03.2010 în suma de lei, TVAlei;
- nr. ... /12.03.2010 în suma delei, TVAlei;
- nr. ... /15.03.2010 în suma delei, TVAlei;
- nr. ... /18.03.2010 în suma de lei, TVAlei;
- nr. ... /22.03.2010 în suma delei, TVAlei;
- nr. ... /29.04.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. ... /02.05.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. ... /04.05.2011 în suma delei, TVAlei.

Societatea a înregistrat în evidența contabilă în lunile în care au fost emise facturile de mai sus, în contul 301 „Materii prime” materialele facturate de S.R.L. în suma totală delei și a dedus TVA aferentă facturilor în suma totală delei.

Totodată, din verificarea efectuată, a rezultat faptul că societatea a emis bonurile de consum nr. /31.03.2010 în suma delei, nr. /29.04.2011 în suma delei, nr. /31.05.2011 în suma delei (.....), în baza cărora a înregistrat în evidența contabilă cheltuielile cu materia primă aferentă facturilor emise de furnizorul S.R.L..

Materialele de construcții achiziționate de la furnizorul S.R.L. cuprinse în facturile:

- nr. ... /10.03.2010 și ... /12.03.2010 au fost vândute de cătreS.R.L. către clientul S.R.L. cu facturile nr. .. /15.03.2010 și nr. .. /23.03.2010;

- nr. /15.03.2010 și nr. ... /18.03.2010 au fost vândute de către societatea verificata către clientulS.R.L. cu facturile nr. .. /25.03.2010 și nr. .. /29.03.2010;
- nr. ... /22.03.2010 au fost vândute de cătreS.R.L. către clientul S.R.L. cu factura nr. .. /31.03.2010;
- nr. /29.04.2011 și nr. /02.05.2011 au fost cuprinse în lucrările facturate de către societatea verificata către clientulSA la obiectivul „Modernizare și extindere Hotel”, fiind emise facturile nr. /18.05.2011, nr. .. /19.09.2011 și nr. ... /09.12.201;
- nr. /04.05.2011 au fost cuprinse în lucrările facturate de către societatea verificata către clientulSA la obiectivul „Modernizare și extindere Hotel”, fiind emise facturile nr. /31.05.2011 și nr. /09.12.2011, precum și în lucrările facturate către clientulSA la obiectivul „Implementarea cerințelor Schengen pentru controale în punctele de trecere a frontierei în țările non - UE - Stația Jimbolia”, fiind emise facturile nr. /27.05.2011 și nr. .. /09.06.2011, așa cum reiese și din nota explicativa data de administratorul societății din perioada verificata.

În timpul inspecției fiscale au fost analizate facturile emise de către furnizorul S.R.L., constatându-se următoarele :

- societatea nu a prezentat documente de transport (CMR) și avize de însoțire a mărfurilor pentru toate facturile emise pentru a certifica realitatea transportului;

- la rubrica „date privind expediția”, numele delegatului este, și, iar la rubrica „mijloc de transport” este în principal auto cu nr. înmatriculare

- din baza de date a DGRFP prin programul și prin programul privind evidenta vehiculelor, organul de inspecție fiscală a identificat proprietarul mijlocului de transport cu numărul de înmatricularemarca Scania124, de culoare albastră, menționat. în facturile emise de S.R.L.; acesta aparțineS.R.L., având ca asociat/administrator pe dl. Totodată, s-a constatat caS.R.L. nu a desfășurat niciodată relații economice nici cuS.R.L., nici cu S.R.L..

- S.R.L. are un comportament fiscal inadecvat, ultima declarație cod 100 fiind depusă pentru luna septembrie 2012 și ultima declarație anuală cod 101 fiind depusă pentru anul 2011.

De asemenea, societatea nu a depus la organele fiscale bilanțul contabil pentru anul 2012.

- din consultarea bazei de date a DGRFP s-au identificat neconcordanțe cu privire la tranzacțiile declarate de cele două societăți în declarația cod 394 pentru sem. I 2010 și sem. I 2011, prin nedeclararea acestor tranzacții de cătreS.R.L..

Organele de inspecție fiscală au constatat caS.R.L. a fost identificată de către procurorii DIICOT- Biroul Teritorial și menționată în rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr.....2 ca firmă furnizoare de „facturi fictive”. În acest rechizitoriu sunt precizate următoarele:

- la pagina 35 este menționat. faptul ca, din investigațiile efectuate la sediul S.R.L., nu s-au desfășurat niciodată activități comerciale.

- prin adresa de la ITM este comunicat faptul ca S.R.L. nu figurează în baza de date REVISAL cu personal angajat, care sa fi servit la efectuarea operațiunilor de manipulare a mărfurilor;

- din verificările efectuate în baza de date a politiei privind evidenta vehiculelor a rezultat ca S.R.L. nu deține autoturisme sau orice alt mijloc de transport, precum și faptul ca din evidentele contabile ale acesteia rezulta ca aceasta firma nu a înregistrat plăți sau cheltuieli cu transportul mărfurilor; totodată, rezulta ca respectiva societate nu deține logistica pentru manipularea mărfurilor sau prestarea de diverse servicii;

- din declarațiile prezentate de procurori în rechizitoriu de la persoanele delegate, respectiv, și, rezulta faptul ca aceștia. nu au avut cunoștință ca la sediul firmei S.R.L. sau vreun alt loc din sa fi existat mărfuri ce erau destinate comercializării.

Organele de inspecție fiscală a DGRFP au întocmit o solicitare de informații cu privire la tranzacțiile desfășurate cu S.R.L.. Prin adresa de răspuns cu nr. /19.06.2013 înregistrată la DGRFP, AIF sub nr. /01.07.2013, s-au comunicat următoarele :

- S.R.L. a fost selecționată pentru efectuarea unei inspecții fiscale generale în anul 2012 pentru care s-a emis avizul nr. /28.08.2012;

- în timpul controlului, documentele contabile ale societății au fost ridicate de către organele BCCO

- prin referatul nr. /27.11.2012 s-a aprobat suspendarea inspecției fiscale începând cu data de 27.11.2012 ;

- urmare a solicitărilor DGFP la DIICOT, Biroul Teritorial, a fost comunicat faptul ca toate documentele contabile aleS.R.L. se afla la dosarul cauzei.

Prin rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr....., procurorii au declarat în baza probelor obținute faptul ca livrările efectuate de S.R.L. cătreS.R.L. sunt fictive. Totodată, menționează „Urmare a celor prezentate, consideram ca facturile înregistrate în contabilitatea firmelor beneficiare nu reflecta operațiuni comerciale reale, iar circuitele comercial-financiare create au avut drept scop disimularea realității (...) prin crearea aparentei existenței unor operațiuni care în fapt nu exista.”

În concluzie, cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de societate în baza facturilor emise de S.R.L. cu suma totală delei, ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în anii 2010 și 2011.

Astfel, organele de inspecție fiscală au concluzionat că cheltuielile delei este nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, iar TVA în suma delei este nedeductibilă fiscal.

1b) Cu privire la furnizorulS.R.L., din verificările efectuate s-au constatat următoarele:

- în luna octombrie 2011, societatea a achiziționat de la furnizorulS.R.L. materiale de construcții cu factura nr. /25.10.2011 în suma delei și TVA în suma delei, pe care a înregistrat-o în evidenta contabilă și tehnică - operativă a lunii octombrie 2011.

Totodată, din verificarea efectuată, a rezultat faptul că societatea a emis bonul de consum nr. /30.03.2012 în baza căruia a înregistrat în evidenta contabilă cheltuiala cu materia primă aferentă facturii emise de furnizorulS.R.L..

Materialele de construcții achiziționate de la furnizorulS.R.L. cuprinse în factura nr. /25.10.2011 au fost cuprinse în lucrările facturate de către societatea verificată către clientul SA la obiectivul „Construcție baza de tratament, cantina și spălătorie”, fiind emise facturile nr. /30.03.2012 și nr. .. /18.05.2012.

.....S.R.L. a devenit plătitor de TVA începând cu luna decembrie 2011 conform bazei de date a DGRFP, deși societatea a facturat cu TVA în luna octombrie 2011.

În timpul inspecției fiscale, au fost analizate facturile emise de către furnizorulS.R.L., constatându-se următoarele :

- societatea nu a prezentat documente de transport (CMR) și aviz de însoțire a mărfii pentru materialele din factura emisă pentru a certifica realitatea transportului;

- la rubrica „*date privind expediția*”, numele delegatului esteCNP....., carte de identitate, iar la rubrica mijloc de transport este menționat număr auto de înmatriculare- proprietarS.R.L. având ca asociat/administrator pe dl.Totodată, s-a constatat căS.R.L. nu a desfășurat niciodată relații economice nici cuS.R.L., nici cuS.R.L..

-S.R.L. are un comportament fiscal inadecvat, ultima declarație cod 100 fiind depusă pentru luna septembrie 2012 și ultima declarație anuală cod 101 fiind depusă pentru anul 2011. De asemenea, societatea nu a depus la organele fiscale bilanțul contabil pentru anul 2012.

- din consultarea bazei de date a DGRFP, s-au identificat neconcordanțe cu privire la tranzacțiile declarate de cele două societăți în declarația cod 394 pentru sem. II 2011, prin nedeclararea acestor tranzacții de cătreS.R.L.

Organele de inspecție fiscală au făcut precizarea căS.R.L. a fost identificată de către procurorii DIICOT-Biroul Teritorial și menționată în rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr.....2 ca firmă furnizoare de „*facturi fictive*”. În acest rechizitoriu sunt precizate următoarele:

- prin adresa de la ITM este comunicat faptul căS.R.L. nu figurează în baza de date REVISAL cu personal angajat, care să fi servit la efectuarea operațiunilor de manipulare a mărfurilor;

- din verificările efectuate în baza de date a poliției privind evidența vehiculelor a rezultat că firmaS.R.L. nu deține autoturisme sau orice alt mijloc de transport, precum și faptul că din evidențele contabile ale acesteia rezulta că aceasta firmă nu a înregistrat plăți sau cheltuieli

cu transportul mărfurilor, totodată rezulta ca respectiva societate nu deține logistică pentru manipularea mărfurilor sau prestarea de diverse servicii;

- din declarațiile prezentate de procurori în rechizitoriu de la persoanele delegate, respectiv, rezulta ca mărfurile nu au fost livrate de acesta și ca, deși apare pe facturi ca fiind delegat, în realitate nu a transportat și nici nu a însoțit vreun transport de marfa nici la firma administrată, nici la alte firme.

Totodată, prin rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr....., procurorii au declarat în baza probelor obținute faptul ca livrările efectuate deS.R.L. cătreS.R.L. sunt fictive. Totodată, au menționat.: „Urmare a celor prezentate, consideram ca facturile înregistrate în contabilitatea firmelor beneficiare nu reflecta operațiuni comerciale reale, iar circuitele comercial-financiare create au avut drept scop disimularea realității (...) prin crearea aparentei existenței unor operațiuni care în fapt nu exista.”

În concluzie, cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de societate în baza facturii emise deS.R.L. cu suma totală delei, ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în anul 2011.

Astfel, cheltuiala delei este nedeductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit, iar TVA în suma delei este nedeductibilă fiscal.

1c) Cu privire la furnizorul S.R.L., fosta S.R.L., CUI,,, jud., societate afiliată cuS.R.L., din verificările efectuate s-au constatat următoarele:

- în evidența contabilă aS.R.L., au fost constatate achiziții de servicii de la S.R.L. (...), în perioada 2008-2012.

Organele de control au solicitat efectuarea unui control încrucișat laS.R.L. (...), CUI, cu privire la verificarea livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii efectuate către clientulS.R.L., urmărindu-se dacă acestea provin de la societăți care sunt în rechizitoriul DIICOT, și anumeS.R.L. și S.R.L..

Controlul încrucișat a fost solicitat cu adresa nr. .../23.08.2013.

Prin Procesul verbal încheiat sub nr. .../23.05.2014 (de către organele de inspecție din cadrul AJFP, s-a constatat ca S.R.L. (...)) a efectuat prestări de servicii construcții - parte electrică, la diferite obiective din țară pentruS.R.L., în perioada 2008-2012, în baza contractelor încheiate.

Din verificarea provenienței materialelor cuprinse în situațiile de lucrări anexate la facturile de prestări servicii emise de (.....) cătreS.R.L. a rezultat faptul ca societatea verificată a achiziționat materialele de construcție (cablu, tub, tablou, jgheab, tija, doza, clema) livrate ulterior cătreS.R.L. de la diverși furnizori persoane juridice din interiorul țării, printre care și de la furnizorulS.R.L..

.....S.R.L. a emis către facturile în suma totală delei, TVAlei, după cum urmează :

- nr. /17.03.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. /06.09.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. /09.09.2011 în suma de, TVAlei;

facturi în care sunt înscrise ca achiziție materiale de construcții (cablu, tub, tablou, jgheab, tija, doza, clema), materiale care ulterior se regăsesc înscrise în facturile emise de cate S.R.L. cătreS.R.L. în suma delei, TVAlei, după cum urmează: nr.../30.06.2011 pentru suma delei, TVAlei și nr. .. /24.11.2011 pentru suma delei (.....+.....), TVAlei.

Din nota explicativa solicitata administratorului societății din perioada respectiva, rezulta faptul ca bunurile facturate cătreS.R.L. cu facturile în suma totala delei, TVAlei (nr. .. /30.06.2011 pentru suma delei, TVAlei și nr. .. /24.11.2011 pentru suma de lei (.....+.....), TVAlei, au fost achiziționate de la furnizorulS.R.L. cu facturile nr. /17.03.2011 în suma delei, TVAlei, nr. /06.09.2011 în suma delei, TVAlei, și nr. /09.09.2011 în suma de, TVAlei.

Prin rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizata și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr.procurorii au declarat în baza probelor obținute faptul ca livrările efectuate de S.R.L. către S.R.L. sunt fictive. Totodată, au menționat.: „Urmare a celor prezentate, consideram ca facturile înregistrate în contabilitatea firmelor beneficiare nu reflecta operațiuni comerciale reale, iar circuitele comercial-financiare create au avut drept scop disimularea realității (...) prin crearea aparentei existenței unor operațiuni care în fapt nu exista.”

În concluzie, cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de societatea verificata în baza facturilor emise de S.R.L. și SCS.R.L., în mod direct sau prin intermediari, cu suma totala delei, ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în anul 2011.

Astfel, cheltuiala delei este nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit, iar TVA în suma delei este nedeductibila fiscal.

1 d) Cu privire la furnizorul S.R.L., CUI, jud., din verificările efectuate s-au constatat următoarele:

- în evidenta contabila aS.R.L., au fost constatate achiziții de bunuri și servicii de la S.R.L., în perioada 2008 - 2013.

Organele de control au solicitat efectuarea unui control încrucișat la S.R.L., CUI, cu privire la verificarea livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii efectuate către clientulS.R.L., urmărindu-se daca acestea provin de la societăți care sunt în rechizitoriul DIICOT și anumeS.R.L. și S.R.L..

Controlul încrucișat a fost solicitat cu adresa nr. /10.11.2014.

Prin Procesul verbal încheiat sub nr. /26.11.2014, s-a constatat caS.R.L. a efectuat prestări de servicii construcții - parte de instalații la diferite obiective din tara pentruS.R.L., în perioada 2008-2012, în baza contractelor încheiate.

Din verificarea provenienței materialelor cuprinse în situațiile de lucrări anexate la facturile de prestări servicii emise de S.R.L. cătreS.R.L., a rezultat faptul ca societatea verificata a achiziționat materialele de construcție (țeava, robinet) livrate ulterior cătreS.R.L. de la diverși furnizori persoane juridice din interiorul tarii, printre care și de la furnizorulS.R.L..

Conform procesului verbal încheiat,S.R.L. a emis către S.R.L. facturile în suma totala delei, TVAlei, și anume:

- nr. /14.09.2011 în suma delei, TVAlei;

- nr. /09.09.2011 în suma delei, TVAlei;

- nr. /16.03.2011 în suma de, TVAlei;

facturi în care sunt înscrise ca achiziție materiale de construcții (țeava, robinet), materiale care ulterior se regăsesc cuprinse în lucrările înscrise în facturile în suma totala de lei, TVAlei emise de cate S.R.L. cătreS.R.L.:

- nr. .. /30.03.2012 și nr. .. /31.05.2012 în baza contractului nr. .. /02.03.2009;

- nr. .. /29.02.2012 în baza contractului nr. .. /04.07.2011;

- nr. .. /16.12.2011 în baza contractului nr. .. /30.08.2011;

-nr.... /31.05.2011 și nr. .. /30.06.2011 în baza contractului nr. .. /19.02.2011;

- nr. .. /30.03.2012 în baza contractului nr... /01.02.2012;

- nr. .. /29.05.2012 și nr. .. /31.05.2012 în baza contractului nr. .. /25.04.2012.

Prin rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizata și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr.procurorii au declarat în baza probelor obținute faptul ca livrările efectuate deS.R.L. către S.R.L. sunt fictive.

Totodată, au menționat. ca „Urmare a celor prezentate, consideram ca facturile înregistrate în contabilitatea firmelor beneficiare nu reflecta operațiuni comerciale reale, iar circuitele comercial-financiare create au avut drept scop disimularea realității (...) prin crearea aparentei existentei unor operațiuni care în fapt nu exista.”

În concluzie, cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de societatea verificata în baza facturilor emise de S.R.L. și S.R.L., fie direct, fie prin intermediari, cu suma totala de lei, ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în anii 2011 și 2012.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit caci cheltuiala de lei este nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit, iar TVA în suma delei este nedeductibila fiscal.

1e) Cu privire la furnizorul S.R.L., CUI,,, jud., din verificările efectuate s-au constatat următoarele:

În evidenta contabila aS.R.L., au fost constatate achiziții de bunuri și servicii de la S.R.L., în perioada 2008- 2013.

Organele de control au solicitat efectuare unui control încrucișat la S.R.L., cu privire la verificarea livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii efectuate către clientulS.R.L., urmărindu-se

daca acestea provin de la societăți care sunt în rechizitoriul DIICOT, și anume S.R.L.,S.R.L. șiS.R.L..

Controlul încrucișat a fost solicitat cu adresa nr. .../23.08.2013.

Prin Procesul verbal încheiat sub nr. .../26.11.2014, s-a constatat ca S.R.L., în calitate de subantreprenor, a efectuat prestări de servicii construcții la diferite obiective din țara pentruS.R.L., în perioada 2008-2012, în baza contractelor încheiate, care au fost refacturate către antreprenorulS.R.L..

Din verificarea provenienței materialelor cuprinse în situațiile de lucrări anexate la facturile de prestări servicii emise de S.R.L. cătreS.R.L., a rezultat faptul ca societatea verificata a achiziționat materialele de construcție livrate ulterior cătreS.R.L. de la diverși furnizori persoane juridice din interiorul țării, printre care și de la furnizoriiS.R.L.,S.R.L. și SCS.R.L..

La procesul verbal încheiat a fost anexata o situație cu privire la facturile în suma totala de lei, TVAlei, emise de către S.R.L., S.R.L. și SCS.R.L. pentru S.R.L.. Tot în procesul verbal încheiat este menționat. faptul ca toate materialele facturate de către acești furnizori (societăți care sunt în rechizitoriul DIICOT) au fost cuprinse în lucrările de construcții facturate către clientulS.R.L., facturile de prestări servicii aferente acestor lucrări fiind în suma totala delei, TVAlei.

Prin rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizata și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr.procurorii au declarat în baza probelor obținute faptul ca livrările efectuate de S.R.L.,S.R.L. și SCS.R.L. către S.R.L. sunt fictive. Totodată, au menționat.: „Urmare a celor prezentate, consideram ca facturile înregistrate în contabilitatea firmelor beneficiare nu reflecta operațiuni comerciale reale, iar circuitele comercial-financiare create au avut drept scop disimularea realității.(...) prin crearea aparentei existentei unor operațiuni care în fapt nu exista.”

În concluzie, cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de societatea verificata în baza facturilor emise de S.R.L.,S.R.L. și SCS.R.L. și S.R.L., fie direct, fie prin intermediari, cu suma totala delei, ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în anii 2010 și 2011.

Astfel, cheltuiala delei este nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit, iar TVA în suma delei este nedeductibila fiscal.

În urma verificărilor efectuate au fost constatate deficiente în ce privește modul de calcul și declarare a profitului impozabil și în consecință s-a procedat la recalcularea acestuia în vederea stabilirii impozitului pe profit datorat de societate (anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală).

Modul de constituire a impozitului pe profit s-a verificat în baza sumelor înregistrate în evidenta contabilă a societății, a sumelor declarate în declarațiile cod 100 și 101, precum și a celor consemnate în Registrul de evidenta fiscală.

Referitor la perioada 07.04.2008-31.12.2008

.....S.R.L. a fost înființată în data de 07.04.2008.

La data de 31.12.2008, societatea a înregistrat un profit contabil în suma delei, conform balantei de verificare, și un profit fiscal în suma delei, conform registrului fiscal și declarației cod 101 depusa sub nr./10.04.2009.

Ținând cont de cheltuielile nedeductibile fiscal în suma delei, rezerva legala în suma de ...lei și cheltuielile cu sponsorizarea în suma delei pentru anul 2008, societatea verificata a stabilit un profit impozabil în suma delei (.....+.....) și un impozit pe profit în suma de lei (.....x 16/100 =lei -lei = lei) înscris de societate în registrul de evidenta fiscală, declarat în declarația cod 101 depusa sub nr./10.04.2009 și achitat la bugetul de stat.

Situația detaliata trimestrial este prezentata în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală.

În urma verificării efectuate, în anul 2008, s-au constatat următoarele deficiente:

- în trimestrul IV 2008 societatea a constituit provizioane pentru garanțiile de buna execuție, înregistrând ca și cheltuiala deductibila suma delei, conform art. 22 (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003.

În anul 2011, societatea a înregistrat nota contabilă nr./31.12.2011: 151 „Provizioane pentru garanții acordate clienților” = 117 „Rezultatul reportat” cu suma delei, având ca explicație corecție înregistrare eronata garanții.

Din verificarea efectuată, a rezultat faptul ca societatea nu a depus în conformitate cu prevederile pct. 13 Titlul II din HG nr. 44/2004 modificata, declarația rectificativa 101 aferenta anului 2008 și nu a modificat în registrul fiscal profitul impozabil, respectiv nu a recalculat impozitul pe profit aferent anului 2008, încălcând prevederile art. 20 lit. c) din Legea nr. 571/2003 modificata și pct. 20 din Titlul II din HG nr. 44/2004.

În trimestrul IV 2008, societatea a înregistrat cheltuieli cu sponsorizările în suma totală delei, considerate ca și cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Totodată, societatea a înscris în registrul fiscal, conform art. 21 alin. (4) lit. p) din Legea nr. 571/2003, suma delei ca și cheltuiala cu sponsorizarea ce este scăzută din impozitul pe profit datorat.

Din verificarea efectuată, rezulta faptul ca societatea a încheiat un contract de sponsorizare în suma de lei (suma ce face parte din cheltuielile cu sponsorizarea delei) cu, CUI, al carei președinte estecare este ruda de gradul II (frate cu dl.).

Conform art. 6 lit. b) din Legea nr. 32/1994, societatea având administratorul ruda de gradul II cu președintele organizației nonprofit, „Facilitățile prevazute în prezenta lege nu se acorda în cazul: b) sponsorizării efectuate de către rude ori afini pana la gradul al patrulea inclusiv;”

Astfel, societatea verificata nu avea drept de deducere la calculul impozitului pe profit, aceasta suma neputând a fi scăzută din impozitul pe profit datorat, conform art. 21 alin. (4) lit. p) din Legea nr. 571/2003.

Suma reprezentând cheltuieli cu sponsorizarea ce poate fi scăzută din impozitul pe profit datorat este de lei (.....-.....).

În conformitate cu prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil cu diferența în suma delei, rezultând un profit impozabil total în suma de lei (.....+) și un impozit pe profit în suma delei (..... x 16/100), diminuat cu cheltuiela cu sponsorizarea în limite legale în suma de lei, calculând un impozit pe profit în suma totală delei (.....-.....).

Pentru anul 2008 a fost stabilită o diferență de impozit pe profit suplimentară în suma delei (.....-.....).

Referitor la perioada 01.01.2009-31.12.2009

La data de 31.12.2009, societatea a înregistrat profit contabil în suma de lei, conform balanței de verificare, și profit fiscal în suma de lei, conform registrului fiscal și declarației cod 101 depusă sub nr./23.04.2010.

Ținând cont de cheltuielile nedeductibile fiscal în suma de lei, cheltuielile cu sponsorizarea în suma delei, pentru anul 2009, societatea verificată a stabilit un profit impozabil în suma de lei (..... +) și un impozit pe profit în suma de lei (..... x 16/100 = lei -lei = lei), înscris de societate în registrul de evidență fiscală, declarat în declarația cod 101 depusă sub nr./23.04.2010 și achitat la bugetul de stat.

Situația detaliată trimestrială a fost prezentată în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au menționat că petenta nu datorează impozit minim conform art. 18 din Legea nr. 571/2003 pentru anul 2009 deoarece în fiecare trimestru impozitul minim este mai mic decât impozitul calculat de societate.

În conformitate cu prevederile art. 18 alin. (2), (3) și (4) din Legea nr. 571/2003, societatea se încadrează în tranșa de venituri 430.001-4.300.000, (stabilite în funcție de veniturile totale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent), pentru stabilirea sumelor corespunzătoare impozitului minim anual (.....lei pe an).

În urma verificării efectuate, în anul 2009 s-au constatat următoarele deficiente:

- în anul 2009 societatea a constituit provizioane pentru garanțiile de bună execuție, înregistrând ca și cheltuiela deductibilă suma totală de lei, astfel:

- în trimestrul II 2009 suma delei, conform art. 22 alin. (1) lit. b) din Legea 571/2003;

- în trimestrul III 2009 suma delei;

- în trimestrul IV 2009 suma delei.

În anul 2011, societatea a înregistrat nota contabilă nr./31.12.2011: 151 „Provizioane pentru garanții acordate clienților” = 117 „Rezultatul raportat” cu suma de lei, având ca explicație corecție înregistrare eronată garanții.

Din verificarea efectuată a rezultat faptul că societatea nu a depus în conformitate cu prevederile pct. 13 Titlul II din HG nr. 44/2004, declarațiile rectificative cod 100, respectiv cod 101 aferente anului 2009 și nu a modificat în registrul fiscal profitul impozabil, respectiv nu a recalculat impozitul pe profit

aferent anului 2009, încalcând prevederile art. 20 lit. c) din Legea nr. 571/2003 modificata și pct. 20 din Titlul II din HG nr. 44/2004.

Societatea a înregistrat cheltuieli cu sponsorizările în suma totala delei, considerate ca și cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Totodată, societatea a înscris în registrul fiscal, conform art. 21 alin. (4) lit. p) din Legea nr. 571/2003, suma delei ca și cheltuiala cu sponsorizarea, scăzuta din impozitul pe profit datorat.

Din verificarea efectuata, a rezultat ca societatea a încheiat un contract de sponsorizare cui, CUI, al carei președinte estecare este ruda de gradul II (frate cu dl.) în suma delei, suma cuprinsa în ceilei, reprezentând cheltuiala cu sponsorizarea ce s-a scăzut din impozitul pe profit.

Conform art. 6 lit. b) din Legea nr. 32/1994, societatea având administratorul ruda de gradul II - președinteleal organizației nonprofit, „Facilitățile prevazute în prezenta lege nu se acorda în cazul: b) sponsorizării efectuate de către rude ori afini pana la gradul al patrulea inclusiv”.

Suma delei nu este deductibila la calculul impozitului pe profit, aceasta suma neputând fi scăzuta din impozitul pe profit datorat, conform art. 21 alin. (4) lit. p) din Legea nr. 571/2003.

Astfel, suma reprezentând cheltuieli cu sponsorizarea ce poate fi scăzuta din impozitul pe profit datorat este delei (.....-

În conformitate cu prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscala au recalculat profitul impozabil cu diferența în suma de lei, rezultând un profit impozabil total în suma delei (.....lei + lei) și un impozit pe profit în suma delei (.....x 16/100), diminuat cu cheltuiala cu sponsorizarea în limite legale în suma delei, calculând un impozit pe profit în suma totala delei (.....-

Pentru anul 2009 a fost stabilita o diferența de impozit pe profit suplimentara în suma delei (.....-

Totodată, societatea a declarat în mod eronat în declarația cod 100 avansul la impozitul pe profit aferent trimestrului IV 2009 în suma delei, în loc de suma de 2.....lei reprezentând impozit pe profit aferent trimestrului III 2009 constituit, înregistrat și declarat de societate, aceasta nerespectand prevederile art. 34 alin. (10) din Legea nr. 571/2003.

Pentru diferența în suma de lei (.....-= lei), organele de inspecție fiscala au calculat majorări de întârziere și penalități pana la data depunerii declarației cod 101 aferenta anului 2009, depusa sub nr./23.04.2010, situație prezentata în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscala.

Având în vedere ca societatea a înregistrat la sfârșitul anului 2010 pierdere, anul fiscal este împărțit în doua perioade fiscale:

Pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010

În conformitate cu prevederile art. 18 alin. (2), (3) și (4) din Legea nr. 571/2003, societatea s-a încadrat în transa de venituri (stabilite în funcție de veniturile totale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent), pentru stabilirea sumelor corespunzătoare impozitului minim anual (..... lei/trimestru).

În trimestrul I 2010 și trimestrului III 2010 societatea a constituit, declarat și achitat impozitul minim în suma de lei.

Pentru trimestrul II 2010 societatea nu datorează impozitul minim conform art. 18 din Legea nr. 571/2003 deoarece impozitul minim este mai mic decât impozitul pe profit calculat.

In perioada 01.01.2010-30.09.2010, societatea a înregistrat un profit contabil în suma delei, conform balantei de verificare, și un profit fiscal în suma de lei, conform declarației cod 101 depusa sub nr. /22.04.2011, șilei, conform registrului fiscal.

Ținând cont de cheltuielile nedeductibile fiscal în suma de lei, cheltuielile cu sponsorizarea în suma de lei pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010, societatea verificata a stabilit un profit impozabil în suma delei (.....+) și un impozit pe profit în suma delei (.....x 16/100 =lei - lei), înscris de societate în registrul de evidenta fiscala, declarat în declarația cod 101 depusa sub nr. /22.04.2011 și achitat la bugetul de stat.

Situația detaliata trimestrial a fost prezentata în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscala.

În urma verificării efectuate, în perioada 01.01.2010-30.09.2010, s-au constatat următoarele deficiente:

- În luna martie 2010 societatea a înregistrat în evidenta contabila în contul 301 „Materii prime” materialele facturate de furnizorul S.R.L. în suma totala delei, TVAlei, cu facturile :

- nr...../10.03.2010 în suma de lei, TVAlei;
- nr...../12.03.2010 în suma delei, TVAlei;
- nr...../15.03.2010 în suma delei, TVAlei;
- nr...../18.03.2010 în suma de lei, TVAlei;
- nr...../22.03.2010 în suma delei, TVAlei.

Totodată, din verificarea efectuată, a rezultat faptul ca societatea a emis bonul de consum nr. /31.03.2010 în suma delei, în baza căruia a înregistrat în evidenta contabila cheltuiala cu materia prima aferenta facturilor emise de furnizorul S.R.L..

Organele de inspecție fiscala au analizat în baza documentelor și informațiilor deținute la data controlului deductibilitatea cheltuielilor aferente facturilor emise de furnizorul S.R.L.

Astfel, cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de societate în baza facturilor emise de S.R.L. cu suma totala delei, ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în trimestrul I 2010.

Societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscala stabilind o diferență în suma delei la calculul profitului impozabil aferent trimestrului I 2010.

Prin Procesul verbal încheiat sub nr. /26.11.2014 s-a efectuat un control încrucișat în vederea verificării livrării de bunuri și servicii de către S.R.L. cătreS.R.L., proveniența bunurilor și serviciilor livrate.

Astfel, conform procesului verbal încheiat, S.R.L. a facturat cătreS.R.L. în perioada 01.01.2010-30.09.2010 în suma totala de lei, lucrări de construcții pentru care a consumat materiale achiziționate la rândul ei de la societăți cuprinse în rechizitoriul Parchetului de pe

lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr.....

Cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de societate în baza facturilor emise de S.R.L. cu suma totală de lei, ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în perioada 01.01.2010-30.09.2010.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, stabilind o diferență în suma de lei la calculul profitului impozabil aferent perioadei 01.01.2010-30.09.2010.

Tot în perioada 01.01.2010-30.09.2010, societatea a înregistrat cheltuieli cu sponsorizările în suma totală delei, considerate ca și cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Totodată, societatea a înscris în registrul fiscal, conform art. 21 alin. (4) lit. p) din Legea nr. 571/2003, suma de lei ca și cheltuieli cu sponsorizarea ce este scăzută din impozitul pe profit datorat.

Din verificarea efectuată, rezulta faptul că societatea a încheiat contracte de sponsorizare cu:

-, CUI..... , al cărei președinte estecare este ruda de gradul II (frate cu dl.) în suma delei, în trimestru I 2010;

-, CUI, al cărei președinte estecare este ruda de gradul II (frate cu dl.) în suma delei, în trimestru II 2010;

-, CUI, al cărei președinte estecare este ruda de gradul II (frate cu dl.) în suma delei, în trimestru III 2010.

Conform art. 6 lit. b) din Legea nr. 32/1994, societatea având administratorul ruda de gradul II cu președinteleal organizației nonprofit, „Facilitățile prevăzute în prezenta lege nu se acordă în cazul: b) sponsorizării efectuate de către rude ori afini până la gradul al patrulea inclusiv”.

Suma delei nu este deductibilă la calculul impozitului pe profit, aceasta sumă neputând a fi scăzută din impozitul pe profit datorat, conform art. 21 alin. (4) lit. p) din Legea nr. 571/2003.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma reprezentând cheltuieli cu sponsorizarea ce poate fi scăzută din impozitul pe profit datorat este de 0 lei.

În conformitate cu prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil cu diferența în suma de lei (.....+), rezultând un profit impozabil total în suma delei (.....+) și un impozit pe profit în suma delei (.....x 16/100).

Pentru perioada 01.01.2010-30.09.2010, a fost stabilită o diferență de impozit pe profit suplimentară în suma de lei (.....-), situație prezentată în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru perioada 01.10.2010-31.12.2010

În perioada 01.10.2010-31.12.2010, societatea a înregistrat o pierdere contabilă în suma de lei, conform balanței de verificare, și o pierdere

fiscala în suma de lei, conform declarației cod 101 depusa sub nr./22.04.2011.

Ținând cont ca în trimestrul IV 2010 societatea a înregistrat pierdere fiscala, impozitul pe profit înscris de societate în registrul de evidenta fiscala și declarat în declarația cod 101 depusa sub nr./22.04.2011 a fost în suma de 0 lei.

În urma verificării efectuate, în perioada 01.10.2010-31.12.2010 s-au constatat următoarele deficiente:

- Prin Procesul verbal încheiat sub nr./26.11.2014, organele de inspecție fiscala aparținând DGRFP au efectuat un control încrucișat în vederea verificării livrării de bunuri și servicii de către S.R.L. cătreS.R.L., proveniența bunurilor și serviciilor livrate.

Astfel, conform procesului verbal încheiat, S.R.L. a facturat cătreS.R.L. în perioada 01.10.2010-31.12.2010 în suma totala de lei, lucrări de construcții pentru care a consumat materiale achiziționate la rândul ei de la societăți cuprinse în rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizata și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr....., situație detaliata în partea introductiva la raportul de inspecție fiscala. Cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de societate în baza facturilor emise de S.R.L. cu suma totala de lei, ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în perioada 01.10.2010-31.12.2010.

Societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscala stabilind o diferența în suma de lei la calculul profitului impozabil aferent perioadei 01.10.2010 - 31.12.2010.

În conformitate cu prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscala au recalculat profitul impozabil cu diferența în suma lei, rezultând un profit impozabil total în suma delei (-..... +reprezentând cheltuieli nedeductibile conform registrului fiscal al societății +) și un impozit pe profit în suma delei ($(..... \times 16/100)$).

Pentru perioada 01.10.2010-31.12.2010, a fost stabilita o diferența de impozit pe profit suplimentara în suma delei.

Pentru perioada 01.01.2011-31.12.2011

La data de 31.12.2011, societatea a înregistrat un profit contabil în suma delei conform balantei de verificare și un profit fiscal în suma delei, conform declarației cod 101 depusa sub nr./1/10.03.2012.

Ținând cont de cheltuielile nedeductibile fiscal din registrul fiscal în suma de lei, de cheltuielile cu sponsorizarea în suma delei, pentru anul 2011 societatea verificata a stabilit un profit impozabil în suma delei ($(..... +)$) și un impozit pe profit în suma delei ($(..... \times 16/100 =lei -lei =lei)$) înscris de societate în registrul de evidenta fiscala, declarat în declarația cod 101 depusa sub nr./10.03.2012 și achitat la bugetul de stat.

Situația detaliata trimestrial a fost prezentata în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscala.

În urma verificării efectuate, în anul 2011 s-au constatat următoarele deficiente:

În trimestrul II 2011 societatea a înregistrat în evidența contabilă în contul 301 „Materii prime”, materialele facturate de furnizorul S.R.L. în suma totală de lei, TVAlei, cu facturile :

- nr. /29.04.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. /02.05.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. /04.05.2011 în suma delei, TVAlei.

Totodată, din verificarea efectuată, a rezultat faptul că societatea a emis bonurile de consum nr. /29.04.2011 în suma delei, nr. /31.05.2011 în suma delei (.....+), în baza cărora a înregistrat în evidența contabilă cheltuielile cu materia primă aferentă facturilor emise de furnizorul S.R.L..

Organele de inspecție fiscală au analizat în baza documentelor și informațiilor deținute la data controlului deductibilitatea cheltuielilor aferente facturilor emise de furnizorul S.R.L.. Astfel, cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de societate în baza facturilor emise de S.R.L. cu suma totală delei, ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în anul 2011.

Societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscală stabilind o diferență în suma delei la calculul profitului impozabil aferent anului 2011.

Prin Procesul verbal încheiat sub nr. /26.11.2014, organele de inspecție fiscală aparținând DGRFP au efectuat un control încrucișat în vederea verificării livrării de bunuri și servicii de către S.R.L. cătreS.R.L., proveniența bunurilor și serviciilor livrate.

Astfel, conform procesului verbal încheiat, S.R.L. a facturat cătreS.R.L. în anul 2011 în suma totală delei, lucrări de construcții pentru care a consumat materiale achiziționate la rândul ei de la societăți cuprinse în rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție -

Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr..... Cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de societate în baza facturilor emise de S.R.L. cu suma totală delei, ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în anul 2011.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea încălcat prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, stabilind o diferență în suma de lei la calculul profitului impozabil aferent anului 2011.

Prin Procesul verbal încheiat sub nr. /26.11.2014, organele de inspecție fiscală aparținând DGRFP au efectuat un control încrucișat în vederea verificării livrării de bunuri și servicii de către S.R.L. cătreS.R.L., proveniența bunurilor și serviciilor livrate.

Astfel, conform procesului verbal încheiat, S.R.L. a facturat cătreS.R.L. în anul 2011 în suma totală delei, lucrări de construcții pentru care a consumat materiale achiziționate la rândul ei de la societăți cuprinse în rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr..... Astfel, cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de

societate în baza facturilor emise de S.R.L. cu suma totala delei, ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în anul 2011.

Societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscală stabilind o diferență în suma delei la calculul profitului impozabil aferent anului 2011.

Prin Procesul verbal încheiat sub nr. 365/23.05.2014, organele de inspecție fiscală au efectuat un control încrucișat în vederea verificării livrării de bunuri și servicii de către S.R.L. cătreS.R.L., proveniența bunurilor și serviciilor livrate.

Astfel, conform procesului verbal încheiat, S.R.L. a facturat cătreS.R.L. în anul 2011 în suma totala delei, lucrări de construcții pentru care a consumat materiale achiziționate la rândul ei de la societăți cuprinse în rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr..... Astfel, cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de societate în baza facturilor emise de S.R.L. cu suma totala delei, ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în anul 2011.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, stabilind o diferență în suma delei la calculul profitului impozabil aferent anului 2011.

În luna decembrie 2011, societatea a dedus în baza facturii nr. /15.12.2011 emisa de către furnizorulS.R.L., cheltuieli cu prestări de servicii construcții în suma delei, pentru care nu poate justifica necesitatea și oportunitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscală au considerat cheltuiela în suma delei ca nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Tot în anul 2011, societatea a înregistrat cheltuieli cu sponsorizările în suma totala delei, considerate ca și cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil. Totodată, societatea a înscris în registrul fiscal conform art. 21 alin. (4) lit. p) din Legea nr. 571/2003 suma delei ca și cheltuiela cu sponsorizarea ce este scăzută din impozitul pe profit datorat.

Din verificarea efectuată, rezulta faptul ca societatea a încheiat contracte de sponsorizare cu:

-, CUI, al carei președinte estecare este ruda de gradul II (frate cu dl.) în suma delei, în trimestru II 2011;

-, CUI, al carei președinte estecare este ruda de gradul II (frate cu dl.) în suma delei, în trimestru IV 2011.

Conform art. 6 lit. b) din Legea nr. 32/1994, societatea având administratorul ruda de gradul II cu președinteleal organizației nonprofit, „Facilitățile prevăzute în prezenta lege nu se acordă în cazul: b) sponsorizării efectuate de către rude ori afini până la gradul al patrulea inclusiv”.

Suma delei nu are drept de deducere la calculul impozitului pe profit, aceasta suma neputând a fi scăzută din impozitul pe profit datorat, conform art. 21 alin. (4) lit. p) din Legea nr. 571/2003.

Astfel, suma reprezentând cheltuieli cu sponsorizarea ce poate fi scăzută din impozitul pe profit datorat este de 0 lei.

În conformitate cu prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil cu diferența în suma delei (..... + +++), rezultând un profit impozabil total în suma delei (.....+) și un impozit pe profit în suma de lei (.....x 16/100).

Pentru anul 2011, a fost stabilită o diferență de impozit pe profit suplimentară în suma de lei (..... -), situație prezentată în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru perioada 01.01.2012-31.12.2012

La data de 31.12.2012, societatea a înregistrat o pierdere contabilă în suma de lei, conform balanței de verificare, și un profit fiscal în suma delei, conform declarației cod 101 depusă sub nr./25.03.2013 (întocmită eronat).

Ținând cont de cheltuielile nedeductibile fiscal din registrul fiscal în suma delei, societatea verificată a stabilit o pierdere fiscală în suma delei (-..... +).

Organele de inspecție fiscală au menționat că societatea a întocmit eronat declarația cod 101 depusă sub nr./25.03.2012, cu următoarele date: pierdere în suma de..... lei, cheltuieli nedeductibile fiscal în suma delei, cheltuieli cu sponsorizarea în suma delei.

Pentru anul 2012, societatea verificată a declarat un profit impozabil în suma delei (-+) și un impozit pe profit în suma de lei (.....x 16/100=..... lei -lei = lei).

Soldul creditor al contului 441 din balanța de verificare la 31.12.2012 a fost în suma delei și reprezintă o plată de impozit pe profit achitată în plus, față de impozitul pe profit datorat de societate, înregistrat în fișa pe plătitor în suma delei, situație detaliată în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală.

Pentru corectarea declarației cod 101 întocmită eronat, organele de inspecție fiscală au emis o dispoziție de măsuri în vederea depunerii declarației rectificative cod 101 aferentă anului 2012 cu datele din balanța de verificare a societății la luna decembrie 2012 și din registrul fiscal.

Situația detaliată trimestrială a fost prezentată în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală.

În urma verificărilor efectuate, în anul 2012 s-au constatat următoarele deficiențe:

În luna martie 2012 societatea a emis bonul de consum nr./30.03.2012 în baza căruia a înregistrat în evidența contabilă cheltuiala cu materia primă aferentă facturii nr./25.10.2011 în suma totală delei, TVAlei emisă de furnizorulS.R.L. reprezentând materiale de construcție.

Organele de inspecție fiscală au analizat în baza documentelor și informațiilor deținute la data controlului, deductibilitatea cheltuielilor aferente facturii emise de furnizorulS.R.L..

Astfel, cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de societate în baza facturilor emise deS.R.L. cu suma totală delei,

ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în anul 2012.

Societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) , art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscală stabilind o diferență în suma delei la calculul profitului impozabil aferent anului 2012.

Prin Procesul verbal încheiat sub nr. /26.11.2014, organele de inspecție fiscală au efectuat un control încrucișat în vederea verificării livrării de bunuri și servicii de către S.R.L. cătreS.R.L., proveniența bunurilor și serviciilor livrate.

Astfel, conform procesului verbal încheiat, S.R.L. a facturat cătreS.R.L. în anul 2012 în suma totală de lei, lucrări de construcții pentru care a consumat materiale achiziționate la rândul ei de la societăți cuprinse în rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr..... Astfel, cheltuielile deductibile fiscal au fost majorate de societate în baza facturilor emise de S.R.L. cu suma totală de lei, ceea ce a condus la diminuarea impozitului pe profit datorat de societate în anul 2012.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea a încălcat prevederile art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) , art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003, stabilind o diferență în suma de lei la calculul profitului impozabil aferent anului 2012.

În luna octombrie 2012, societatea a considerat ca și cheltuiala deductibilă suma delei înregistrată în contul 601, „Cheltuieli cu materiile prime”, totodată a descărcat gestiunea de servicii în curs de execuție cu suma delei prin contul 712 „ Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală, societatea nu a pus la dispoziția acestora documente justificative cu privire la descărcarea gestiunii de stocuri.

Totodată, la inventarierea anuală nu au existat plusuri sau minusuri de gestiune înregistrate în evidența contabilă.

Astfel, în baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f), art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscală au stabilit la calculul profitului impozabil aferent anului 2012 o diferență în suma delei.

În luna decembrie 2012, societatea a înregistrat ca și cheltuiala deductibilă în contul 6811 „Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor” suma delei, ce depășește valoarea amortizării mijloacelor fixe calculate prin fișele mijloacelor fixe prin metoda liniară. În conformitate cu prevederile art. 21 alin. (3) lit. i) și art. 24 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, organele de inspecție fiscală au considerat suma delei ca și cheltuiala nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

În luna decembrie 2012, societatea a emis facturile nr. ... în suma delei, nr. ... în suma delei, nr. ... în suma de lei și nr. ... în suma de lei către clientul SA, care nu au fost înregistrate în evidența contabilă a societății în perioada verificată.

Organele de inspecție fiscală au menționat ca societatea a înregistrat în luna decembrie 2013 în contul 117 „rezultatul reportat” suma de lei (.....++ +) cu notele contabile nr. ..., ..., ... și ... din 31.12.2013, contravaloarea facturilor menționate.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003 și pct. 13 Titlul II din HG nr. 44/2004, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară la calculul profitului impozabil aferent anului 2012 în suma de lei.

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil pentru anul 2012, stabilind diferențe suplimentare în suma totală delei (.....+ +++ 56.....), rezultând un profit impozabil total în suma delei (-..... +reprezentând cheltuieli nedeductibile înregistrate de societate în registrul fiscal +) și un impozit pe profit în suma delei (.....x 16/100).

În urma verificării efectuate, pentru anul 2012 a fost stabilită o diferență de impozit pe profit suplimentară în suma delei, situație detaliată în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală .

Recapitulatie impozit pe profit:

Organele de inspecție fiscală su stabilit o diferență de impozit pe profit suplimentară în suma totală delei, din care :

- în anul 2008 în suma delei;
- în anul 2009 în suma delei;
- în anul 2010 în suma delei;
- în anul 2011 în suma de lei;
- în anul 2012 în suma delei;
- în anul 2012 diminuare pierdere fiscală în suma delei.

În timpul controlului, s-au stabilit diferențe de impozit pe profit pentru perioada 2008-2012 în suma delei, care nu au fost virate în termen la bugetul de stat, organele de inspecție fiscală calculând pentru aceasta majorări de întârziere în suma delei și penalități în suma delei, până la data de 12.12.2012, data intrării în insolvență a societății, conform OG nr. 92/2003, art. 119, art. 120 și art. 120¹.

Referitor la TVA

Deficiente cu privire la TVA deductibila

Urmare controlului efectuat, s-a constatat caS.R.L. a achiziționat bunuri și servicii de la anumite societăți cuprinse în rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr.(fapte prezentate detaliat la capitolul impozit pe profit) pentru care au fost încălcate următoarele prevederi legale:

- conform prevederilor art. 126 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003, una din condițiile obligatorii pentru ca livrările de bunuri consemnate în facturi emise cătreS.R.L. să intre în sfera de aplicare a TVA constă în faptul că acestea trebuie să rezulte din una din activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003;

- art. 127 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 „În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”

- art.145 alin. (1) tot din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;
- art.145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;
- Decizia V/2007 emisa de Înalta Curte de Casație și Justiție.

In legătura cu S.R.L.:

Societatea a dedus TVA în suma totala delei,lei baza impozabila, de pe facturile :

- nr. /10.03.2010 în suma de lei, TVAlei;
- nr. /12.03.2010 în suma delei, TVAlei;
- nr. /15.03.2010 în suma delei, TVAlei;
- nr. /18.03.2010 în suma de lei, TVAlei;
- nr. /22.03.2010 în suma de lei, TVA lei;
- nr. /04.05.2011, în suma delei, TVA lei;
- nr. /02.05.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. /29.04.2011 în suma delei, TVA lei;

emise de către furnizorul S.R.L., având înscrise materiale de construcție.

În concluzie, TVA deductibila fiscal a fost majorata de societate în baza facturilor emise de S.R.L. cu suma totala delei, ceea ce a condus la diminuarea TVA de plata datorata de societate.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca TVA în suma totala delei lei aferenta facturilor de achiziție de la S.R.L. este nedeductibila din punct de vedere fiscal.

In legătura cuS.R.L.:

Furnizorul a emis către societatea verificata factura nr. /25.10.2011 în suma delei, TVAlei, având înscrise materiale de construcție.

Din baza de date a DGRFP, s-a constatat caS.R.L. a devenit plătitor de TVA începând cu luna decembrie 2011, deși societatea deja a facturat bunurile cu TVA în luna octombrie 2011.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit ca TVA în suma delei aferenta facturii nr. /25.10.2011 este nedeductibila fiscal.

In legătura cu S.R.L.:

Prin Procesul verbal încheiat sub nr. ... /23.05.2014, organele de inspecție fiscală aparținând DGRFP au efectuat un control încrucișat în vederea verificării livrării de bunuri și servicii de către S.R.L. cătreS.R.L., proveniența bunurilor și serviciilor livrate de către S.R.L. cătreS.R.L., societăți afiliate, având același asociat.

Controlul efectuat a avut ca obiectiv și verificarea înregistrărilor în evidenta contabilă (jurnalele de vânzări/cumpărări, balantele de verificare, deconturile de TVA, declarațiile informative cod 394), precum și a tranzacțiilor desfășurate între cele două societăți.

Din Procesul verbal încheiat a reieșit faptul ca S.R.L. desfășoară relații economice în calitate de furnizor cuS.R.L..

Bunurile facturate de către S.R.L. cătreS.R.L. în suma totala delei, TVAlei cu facturile nr. 56/30.06.2011 pentru suma delei, TVAlei și nr. .. /24.11.2011 pentru suma de lei (.....+), TVAlei, au fost

achiziționate de la furnizorulS.R.L. cu facturile nr./17.03.2011 în suma delei, TVAlei, nr. /06.09.2011 în suma delei, TVAlei, și nr. /09.09.2011 în suma de, TVAlei.

În concluzie, TVA deductibila fiscal a fost majorata de societate în baza facturilor emise de SCS.R.L. cu TVA în suma totala delei, ceea ce a condus la diminuarea TVA de plata datorata de societate în anul 2011.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit ca TVA în suma totala delei lei aferenta facturilor de achiziție de la S.R.L. este nedeductibila din punct de vedere fiscal.

4) În legătura cu S.R.L.:

Organele de inspecție fiscală au efectuat un control încrucișat în vederea verificării livrării de bunuri și servicii de către S.R.L. cătreS.R.L., precum și proveniența bunurilor și serviciilor livrate, constatările fiind consemnate în Procesul verbal încheiat sub nr. /26.11.2014.

Din Procesul verbal încheiat a reieșit faptul ca S.R.L. a desfășurat relații economice în calitate de furnizor cuS.R.L., bunurile facturate de către S.R.L. cătreS.R.L. în suma totala lei, TVAlei, cu facturile:

- nr. .. /31.05.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. .. /30.06.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. .. /16.12.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. .. /29.02.2012 în suma delei, TVAlei;
- nr. .. /30.03.2012 în suma delei, TVAlei;
- nr. .. /30.03.2012 în suma delei, TVAlei;
- nr. .. /29.05.2012 în suma delei, TVAlei;
- nr. .. /31.05.2012 în suma delei, TVAlei;
- nr. .. /31.05.2012 în suma de lei, TVAlei;

au fost achiziționate și de la furnizorulS.R.L..

În concluzie, TVA deductibila fiscal a fost majorata de societate în baza facturilor emise de S.R.L. cu suma totala delei ($..... + + + + + + + + + 9.888$), ceea ce a condus la diminuarea TVA de plata datorata de societate.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit ca TVA în suma totala delei lei aferenta facturilor de achiziție de la S.R.L. este nedeductibila din punct de vedere fiscal.

5) În legătura cu S.R.L.:

Organele de inspecție fiscală au efectuat un control încrucișat în vederea verificării livrării de bunuri și servicii de către S.R.L. cătreS.R.L., proveniența bunurilor și serviciilor livrate, constatări consemnate în Procesul verbal încheiat sub nr. /26.11.2014.

Din verificarea provenienței materialelor cuprinse în situațiile de lucrări anexate la facturile de prestări servicii emise de S.R.L. cătreS.R.L., a rezultat faptul ca societatea verificata a achiziționat materialele de construcție. livrate ulterior cătreS.R.L. de la diverși furnizori persoane juridice din interiorul tarii, printre care și de la furnizoriiS.R.L.,S.R.L. și SC S.R.L.

La procesul verbal încheiat a fost anexata o situație cu privire la facturile în suma totala de lei, TVAlei, emise de către S.R.L., S.R.L. și SCS.R.L. pentru S.R.L..

Tot în procesul verbal încheiat este menționat faptul ca toate materialele facturate de către acești furnizori (societăți care sunt în rechizitoriul DIICOT) au fost cuprinse în lucrările de construcții facturate către clientulS.R.L., facturile de prestări servicii aferente acestor lucrări fiind în suma totala delei, TVAlei.

În concluzie, TVA deductibila fiscal a fost majorata de societate în baza facturilor emise de S.R.L., S.R.L., SCS.R.L. și S.R.L. cu suma totala delei, fie direct fie prin intermediari, ceea ce a condus la diminuarea TVA de plata datorata de societate.

.....S.R.L. nu are drept de deducere a TVA pentru suma delei.

În luna decembrie 2011, societatea a dedus TVA în baza facturii nr. /15.12.2011 emisa de către furnizorulS.R.L. cheltuieli cu prestări de servicii construcții în suma de 3.657 lei, pentru care nu a putut prezenta situații de lucrări detaliate.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca petenta a încălcat prevederile art. 134¹ alin. (4), art. 134² alin. (1) și art. 145 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, considerând nedeductibila TVA în suma de 3.657 lei.

Recapitulația privind TVA deductibila pentru perioada supusa inspecției fiscale, respectiv 09.04.2008 - 28.02.2013:

- TVA deductibila stabilita de societate:lei;
- TVA deductibila stabilita de control:lei;
- Diferența TVA nedeductibilalei.

Deficiente cu privire la TVA deductibila

În luna octombrie 2012, societatea a considerat nedeductibila cheltuiala în suma delei înregistrată în contul 601 „Cheltuieli cu materiile prime” și a descărcat gestiunea de servicii în curs de execuție cu suma delei înregistrata în contul 712 „Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție”, fără a prezenta documente justificative din care sa rezulte ce reprezinta aceste descărcări de stocuri și de ce natura sunt.

Totodată, la inventarierea anuala nu au existat plusuri sau minusuri de gestiune înregistrate în evidenta contabilă.

Organele de inspecție fiscală au precizat căci conform prevederilor art. 128 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003: „Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata următoarele operațiuni:

a) preluarea de către o persoană impozabila a bunurilor mobile achiziționate pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătura cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferenta bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusa total sau parțial;”

stabilind o TVA colectata suplimentar în suma de lei (.....+=x 24/100 =).

În luna decembrie 2012, societatea a emis facturile nr. ... în suma delei, TVAlei, nr. ... în suma delei, TVAlei, nr. ... în suma de lei, TVA ... lei, și nr. ... în suma de lei, TVA

.....lei, către clientul SC SA, care nu au fost înregistrate în evidenta contabilă a societății în perioada verificată.

Organele de inspecție fiscală au menționat că societatea a înregistrat în luna decembrie 2013 în contul 4427 „TVA de plată” suma delei (.....+++.....) cu notele contabile nr. ..., ..., ... și ... din 31.12.2013.

Totodată, în luna decembrie 2013 societatea a înregistrat și declarat suma delei aferentă facturilor menționate. mai sus.

Recapitulăția privind TVA colectată pentru perioada supusă inspecției fiscale, respectiv 09.04.2008 - 28.02.2013 :

- TVA colectată stabilită de societate:lei;
- TVA colectată stabilită de control: lei;
- TVA colectată suplimentară: lei.

În timpul controlului s-au stabilit diferențe de TVA pentru perioada 2008-2012 în suma delei, care nu au fost virate în termen la bugetul de stat, organele de inspecție fiscală calculând majorări de întârziere în suma delei și penalități în suma delei, calculate până la 12.12.2012, data intrării în insolvență a societății, conform OG nr. 92/2003 republicată, art. 119, art. 120 și art. 120¹.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

III.1. În ceea ce privește creanțele fiscale în sumă totală delei, reprezentând:

- impozitul pe profit în suma delei (.....lei stabilit prin decizia de impunere contestată - lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);

- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);

- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);

- TVA în suma delei (.....lei stabilită prin decizia de impunere contestată - lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);

- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma de lei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);

- penalități de întârziere aferente TVA în suma delei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată - lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);

cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care, petenta nu a prezentat motive de fapt și de drept.

În fapt, prin contestația formulată, petenta se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția

fiscala nr. /19.12.2014, prin care s-au stabilit creanțe fiscale în suma totala delei, reprezentând:

- impozit profit în suma delei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei;
- TVA în suma delei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma delei;
- penalități de întârziere aferente TVA în suma delei.

.....S.R.L. a efectuat achiziții în mod direct de la următorii furnizori de bunuri:

- S.R.L., RO, cu sediul în sat, județul
-S.R.L., cu sediul social actual în municipiul, iar sediul fiscal în orasul, jud.;

și în mod indirect de la aceeași furnizorii de bunuri, dar prin societăți interpose, adică:

-S.R.L.,, cu sediul social, jud.;
-S.R.L.,, cu sediul social în, jud.;
- S.R.L.,, cu sediul social în, nu au la baza operațiuni reale.

S-a constatat ca aceste societăți au emis facturi cu scopul de a diminua TVA de plata, prin înregistrarea TVA deductibila, și impozitul pe profit, prin includea acestora pe costuri, astfel încât operațiunile înscrise în facturile emise de aceste societăți sunt fictive, tranzacțiile nu sunt rezultatul unei activități economice și, deci, documentele prezentate nu corespund realității.

A.J.F.P. a depus **Sesizare penala nr. /22.12.2014** la Parchetul de pe lângă Tribunalul pentru extinderea cercetărilor de către organele abilitate, sesizându-se prejudicierea bugetului statului cu suma delei, după cum urmează:

- lei impozit pe profit;
- lei majorări impozit profit;
-lei penalități impozit pe profit;
- lei TVA;
-lei majorări TVA;
-lei penalități TVA.

Petenta indică temeuri de fapt și de drept doar cu privire la achizițiile realizate în mod direct de la următorii furnizori de bunuri:

- S.R.L., RO, cu sediul în sat, județul
-S.R.L., cu sediul social actual în municipiul, iar sediul fiscal în orașul, jud.;

și în mod indirect de la aceeași furnizorii de bunuri, dar prin societăți interpuse, adică:

-S.R.L.,, cu sediul social, jud.;
-S.R.L.,, cu sediul social în, jud.;
- S.R.L.,, cu sediul social în,

pentru care A.J.F.P. a depus **Sesizare penală nr./22.12.2014** la Parchetul de pe lângă Tribunalul pentru extinderea cercetărilor de către organele abilitate, sesizându-se prejudicierea bugetului statului cu suma delei, după cum urmează:

- lei impozit pe profit;
-lei majorări impozit profit;
-lei penalități impozit pe profit;
-lei TVA;
-lei majorări TVA;
-lei penalități TVA.

Pentru **creanțele fiscale în sumă totală delei, reprezentând:**

- impozitul pe profit în suma delei (.....lei stabilit prin decizia de impunere contestată - lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);
 - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);
 - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);
 - TVA în suma delei (.....lei stabilită prin decizia de impunere contestată - lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);
 - dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma de lei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);
 - penalități de întârziere aferente TVA în suma delei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată - lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);
- petenta nu indică niciun temei de fapt și de drept.**

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile Titlului VIII - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

Art.269 *“Forma și conținutul contestației*

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: (...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; (...).”

Totodată, sunt incidente și prevederile pct.11.1. lit.b) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

“Contestația poate fi respinsă ca: (...)

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației; (...)”, coroborate cu prevederile pct.2.5. din același act normativ:

“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație petenta trebuie să indice atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în termenul în care se poate formula și contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“Soluționarea contestației

(1) în soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. (...)”

Din cele ce preced, se reține că în cazul exercitării dreptului conferit de legiuitor prin dispozițiile Titlului VIII Cod procedură fiscală, contestația se formulează în scris și va cuprinde, pe lângă alte elemente necesare, **motivele de fapt și de drept** pentru care petenta înțelege să conteste actul administrativ fiscal.

În situația în care această cerință nu este îndeplinită, organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

Astfel, analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu **dispozițiile legale invocate de acestea** și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

Arătarea motivelor de fapt și de drept pe care se sprijină fiecare capăt de cerere din cuprinsul contestației, contribuie la determinarea cadrului în care se va desfășura întreaga activitate de soluționare a contestației. Determinarea elementelor menționate este importantă pentru ca organul de soluționare să aibă posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante pe care se sprijină pretențiile deduse judecării.

Motivele de drept trebuie să se concretizeze în temeiul juridic pe care se sprijină cererea petentei, în sensul că petenta trebuie să indice acele elemente din care să se poată desprinde care este fundamentul juridic al pretențiilor deduse judecării.

Așadar, motivele de fapt și de drept constituie cauza pentru care a fost formulată contestația, adică situația de fapt calificată juridic.

În lipsa menționării în contestație a motivelor de fapt și drept pe care se sprijină contestația, organul de soluționare nu are posibilitatea de a cunoaște toate împrejurările relevante care au determinat petenta să formuleze contestația.

De asemenea, în conformitate cu prevederile art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“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. (...).”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, principiul fiind consfințit de art..... “cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art.250 “dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarei.

Totodată, prin Decizia nr...../2010 din Dosarul/2009, Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale faptul că motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termenul în care se poate și formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca **nemotivată**.

Astfel, având în vedere cele precizate, **se va respinge ca nemotivată** contestația formulată deS.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. /19.12.2014 **în ceea ce privește creanțele fiscale în sumă totală delei, reprezentând:**

- impozitul pe profit în suma delei (.....lei stabilit prin decizia de impunere contestată - lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);

- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);

- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);

- TVA în suma delei (.....lei stabilită prin decizia de impunere contestată - lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);

- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma de lei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);

- penalități de întârziere aferente TVA în suma delei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -..... lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);

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.b) din Ordinul PANAF 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.

III.2. În ceea ce privește creanțele fiscale în sumă totală de.....lei, reprezentând:

- lei impozit pe profit;
-lei majorări impozit profit;
-lei penalități impozit pe profit;
- lei TVA;
-lei majorări TVA;
- lei penalități TVA;

cauza supusă soluționării este dacă societateaS.R.L. o datorează în condițiile în care facturile aferente achizițiilor realizate în mod direct de la următorii furnizori de bunuri:

- S.R.L., RO, cu sediul în sat, județul

-S.R.L., cu sediul social actual în municipiul, iar sediul fiscal în orașul, jud.;

și în mod indirect de la aceeași furnizorii de bunuri, dar prin societăți interpose, adică:

-S.R.L.,, cu sediul social, jud.;

-S.R.L.,, cu sediul social în, jud.;

- S.R.L.,, cu sediul social în,

prin conținutul lor economic, nu pot avea calitatea de documente justificative pentru înregistrarea în contabilitate, circuitele comercial-financiare create au avut drept scop disimularea realității prin crearea aparenței existenței unor operațiuni care, în fapt, nu au existat, iar stabilirea în sarcina contestatarei de obligații fiscale accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

În fapt, prin contestația formulată, petenta se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală nr. /19.12.2014, prin care s-au stabilit creanțe fiscale în suma totală delei, reprezentând:

- impozit profit în suma delei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei;
- TVA în suma delei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma delei;
- penalități de întârziere aferente TVA în suma delei.

.....S.R.L. a efectuat achiziții în mod direct de la următorii furnizori de bunuri:

- S.R.L., RO, cu sediul în sat, județul

-S.R.L., cu sediul social actual în municipiul, iar sediul fiscal în orașul, jud.;

și în mod indirect de la aceeași furnizorii de bunuri, dar prin societăți interpose, adică:

-S.R.L.,, cu sediul social, jud.;
-S.R.L.,, cu sediul social în, jud.;
- S.R.L.,, cu sediul social în, nu au la baza operațiuni reale.

S-a constatat ca aceste societăți au emis facturi cu scopul de a diminua TVA de plata, prin înregistrarea TVA deductibilă, și impozitul pe profit, prin includerea acestora pe costuri, astfel încât operațiunile înscrise în facturile emise de aceste societăți sunt fictive, tranzacțiile nu sunt rezultatul unei activități economice și, deci, documentele prezentate nu corespund realității.

A.J.F.P. a depus **Sesizare penala nr./22.12.2014** la Parchetul de pe lângă Tribunalul pentru extinderea cercetărilor de către organele abilitate, sesizându-se prejudicierea bugetului statului cu suma delei, după cum urmează:

-lei impozit pe profit;
-lei majorări impozit profit;
-lei penalități impozit pe profit;
- lei TVA;
-lei majorări TVA;
-lei penalități TVA.

apreciind că faptele descrise mai sus pot fi de natura celor prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Prin Decizia nr./27.02.2015, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice a dispus:

„ - suspendarea soluționării contestației formulate deS.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscală nr./19.12.2014 prin care s-au stabilit în sarcina acesteia obligații fiscale suplimentare în suma totală delei reprezentând:

- impozit profit în suma delei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei;
- TVA în suma delei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma delei;
- penalități de întârziere aferente TVA în suma delei.”

„procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 214 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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.”

având în vedere că A.J.F.P. a depus **Sesizarea penală nr./22.12.2014** la Parchetul de pe lângă Tribunalul

Cu Adresa nr. /22.10.2021, A.J.F.P. - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice .. i-a comunicat Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice solicitarea de reluare soluționare contestație, având în vedere Sentința penală nr. /16.12.2015, definitivă prin Decizia penală nr. /19.10.2020 a Curții de Apel data în dosarul nr. /... /2013.

Cu Adresa nr. /01.11.2021, înregistrată la D.G.R.F.P. sub nr. /03.11.2021, Serviciul Juridic din cadrul A.J.F.P. a comunicat că **Sesizarea penală nr. /22.12.2014**, formulată de A.J.F.P. - A.I.F., este în completarea dosarului penal nr. 1 aflat pe rolul D.I.I.C.O.T. -Biroul Teritorial, dosar ce a fost instrumentat de D.G.R.F.P. -Serviciul Juridic cu număr de dosar în instanță /101/2013.

În perioada 2010-2011 societatea a înregistrat în evidența contabilă facturi de la următorii furnizori :

- **S.R.L.** (.....) cu sediul social actual în satul, jud.;

- **S.R.L.** (.....) cu sediul social actual în municipiul, iar sediul fiscal în orașul, jud.;

- **S.R.L.** (.....), cu sediul social în, societate afiliată cu **S.R.L.**, ce achiziționează la rândul ei materiale de la **S.R.L.**, **S.R.L.** și SC **S.R.L.**, materiale cuprinse apoi în lucrările de construcții facturate către societatea verificată;

- **S.R.L.** (fosta ații **S.R.L.**), (.....), cu sediul social în, societate afiliată cu **S.R.L.**, ce achiziționează la rândul ei materiale de la **S.R.L.**, materiale cuprinse apoi în lucrările de construcții facturate către societatea verificată;

- **S.R.L.** (fosta **S.R.L.**), (.....), cu sediul în, societate afiliată cu **S.R.L.**, ce a achiziționat la rândul ei materiale de la **S.R.L.**, materiale cuprinse apoi în lucrările de construcții facturate către societatea verificată.

a) Cu privire la furnizorul **S.R.L.**, din verificările efectuate s-au constatat următoarele:

În perioada martie 2010 - mai 2011, **S.R.L.** a achiziționat materiale de construcții de la acesta, în baza a **8 (opt) facturi în suma totală de lei, TVA lei:**

- nr. /10.03.2010 în suma de lei, TVA lei;
- nr. /12.03.2010 în suma de lei, TVA lei;
- nr. /15.03.2010 în suma de lei, TVA lei;
- nr. /18.03.2010 în suma de lei, TVA lei;
- nr. /22.03.2010 în suma de lei, TVA lei;
- nr. /29.04.2011 în suma de lei, TVA lei;
- nr. /02.05.2011 în suma de lei, TVA lei;
- nr. /04.05.2011 în suma de lei, TVA lei.

Societatea a înregistrat în evidenta contabilă în lunile în care au fost emise facturile de mai sus, în contul 301 „Materii prime” materialele facturate de S.R.L. în suma totală delei și a dedus TVA aferentă facturilor în suma totală delei.

Totodată, din verificarea efectuată, a rezultat faptul că societatea a emis bonurile de consum nr. /31.03.2010 în suma delei, nr. /29.04.2011 în suma delei, nr. /31.05.2011 în suma delei (.....), în baza cărora a înregistrat în evidenta contabilă cheltuiala cu materia primă aferentă facturilor emise de furnizorul S.R.L.

Materialele de construcții achiziționate de la furnizorul S.R.L. cuprinse în facturile:

- nr. /10.03.2010 și /12.03.2010 au fost vândute de cătreS.R.L. către clientul S.R.L. cu facturile nr. 20/15.03.2010 și nr. 21/23.03.2010;

- nr. /15.03.2010 și nr. /18.03.2010 au fost vândute de către societatea verificată către clientulS.R.L. cu facturile nr. .. /25.03.2010 și nr. .. /29.03.2010;

- nr. /22.03.2010 au fost vândute de cătreS.R.L. către clientul S.R.L. cu factura nr. .. /31.03.2010;

- nr. /29.04.2011 și nr. /02.05.2011 au fost cuprinse în lucrările facturate de către societatea verificată către clientulSA la obiectivul „Modernizare și extindere Hotel", fiind emise facturile nr. /18.05.2011, nr. .. /19.09.2011 și nr. /09.12.2011;

- nr. /04.05.2011 au fost cuprinse în lucrările facturate de către societatea verificată către clientulSA la obiectivul „Modernizare și extindere Hotel", fiind emise facturile nr. /31.05.2011 și nr. /09.12.2011, precum și în lucrările facturate către clientulSA la obiectivul „Implementarea cerințelor Schengen pentru controale în punctele de trecere a frontierei în țările non - UE - Stația Jimbolia”, fiind emise facturile nr. /27.05.2011 și nr. .. /09.06.2011, așa cum reiese și din nota explicativă dată de administratorul societății din perioada verificată.

În timpul inspecției fiscale au fost analizate facturile emise de către furnizorul S.R.L., constatându-se următoarele :

- societatea nu a prezentat documente de transport (CMR) și avize de însoțire a mărfurilor pentru toate facturile emise pentru a certifica realitatea transportului;

- la rubrica „date privind expediția”, numele delegatului este, și, iar la rubrica „mijloc de transport” este în principal auto cu nr. înmatriculare

- din baza de date a D.G.R.F.P. prin programul și prin programul privind evidența vehiculelor, organul de inspecție fiscală a identificat proprietarul mijlocului de transport cu numărul de înmatricularemarca Scania124, de culoare albastră, menționat în facturile emise de S.R.L.; acesta aparțineS.R.L., având ca asociat/administrator pe dl.Totodată, s-a constatat căS.R.L. nu a desfășurat niciodată relații economice nici cuS.R.L., nici cu S.R.L..

- S.R.L. are un comportament fiscal inadecvat, ultima declarație cod 100 fiind depusa pentru luna septembrie 2012 și ultima declarație anuală cod 101 fiind depusa pentru anul 2011.

De asemenea, societatea nu a depus la organele fiscale bilanțul contabil pentru anul 2012.

- din consultarea bazei de date a D.G.R.F.P. s-au identificat neconcordanțe cu privire la tranzacțiile declarate de cele două societăți în declarația cod 394 pentru sem. I 2010 și sem. I 2011, prin nedeclararea acestor tranzacții de cătreS.R.L..

Organele de inspecție fiscală au constatat căS.R.L. a fost identificată de către procurorii DIICOT- Biroul Teritorial și menționată în rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr.....2 ca firmă furnizoare de „facturi fictive”. În acest rechizitoriu sunt precizate următoarele:

- la pagina 35 este menționat faptul că, din investigațiile efectuate la sediul S.R.L., nu s-au desfășurat niciodată activități comerciale;

- prin adresa de la ITM este comunicat faptul că S.R.L. nu figurează în baza de date REVISAL cu personal angajat, care să fi servit la efectuarea operațiunilor de manipulare a mărfurilor;

- din verificările efectuate în baza de date a poliției privind evidența vehiculelor a rezultat că S.R.L. nu deține autoturisme sau orice alt mijloc de transport, precum și faptul că din evidențele contabile ale acesteia rezulta că aceasta firmă nu a înregistrat plăți sau cheltuieli cu transportul mărfurilor; totodată, rezulta că respectiva societate nu deține logistică pentru manipularea mărfurilor sau prestarea de diverse servicii;

- din declarațiile prezentate de procurori în rechizitoriu de la persoanele delegate, respectiv, și, rezulta faptul că aceștia nu au avut cunoștință că la sediul firmei S.R.L. sau vreun alt loc din sa fi existat mărfuri ce erau destinate comercializării.

Organele de inspecție fiscală a D.G.R.F.P. au întocmit o solicitare de informații cu privire la tranzacțiile desfășurate cu S.R.L.. Prin adresa de răspuns cu nr. /19.06.2013, înregistrată la D.G.R.F.P., AIF sub nr. /01.07.2013, s-au comunicat următoarele :

- S.R.L. a fost selecționată pentru efectuarea unei inspecții fiscale generale în anul 2012 pentru care s-a emis avizul nr. /28.08.2012;

- în timpul controlului, documentele contabile ale societății au fost ridicate de către organele BCCO

- prin referatul nr. /27.11.2012 s-a aprobat suspendarea inspecției fiscale începând cu data de 27.11.2012 ;

- urmare a solicitărilor DGFP la DIICOT, Biroul Teritorial, a fost comunicat faptul că toate documentele contabile aleS.R.L. se afla la dosarul cauzei.

Prin rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr.....,

procurorii au declarat în baza probelor obținute faptul ca livrările efectuate de S.R.L. cătreS.R.L. sunt fictive. Totodată, menționează „*Urmare a celor prezentate, consideram ca facturile înregistrate în contabilitatea firmelor beneficiare nu reflecta operațiuni comerciale reale, iar circuitele comercial-financiare create au avut drept scop disimularea realității (...) prin crearea aparentei existenței unor operațiuni care în fapt nu exista.*”

b) Cu privire la furnizorulS.R.L., din verificările efectuate s-au constatat următoarele:

- în luna octombrie 2011, societatea a achiziționat de la furnizorulS.R.L. materiale de construcții cu factura nr./25.10.2011 în suma delei și TVA în suma delei, pe care a înregistrat-o în evidenta contabilă și tehnică - operativă a lunii octombrie 2011.

Totodată, din verificarea efectuată, a rezultat faptul ca societatea a emis bonul de consum nr./30.03.2012 în baza căruia a înregistrat în evidenta contabilă cheltuiala cu materia primă aferentă facturii emise de furnizorulS.R.L..

Materialele de construcții achiziționate de la furnizorulS.R.L. cuprinse în factura nr./25.10.2011 au fost cuprinse în lucrările facturate de către societatea verificată către clientul SA la obiectivul „*Construcție baza de tratament, cantina și spălătorie*”, fiind emise facturile nr./30.03.2012 și nr. .. /18.05.2012.

.....S.R.L. a devenit plătitor de TVA începând cu luna decembrie 2011 conform bazei de date a D.G.R.F.P., deși societatea a facturat cu TVA în luna octombrie 2011.

În timpul inspecției fiscale, au fost analizate facturile emise de către furnizorulS.R.L., constatându-se următoarele :

- societatea nu a prezentat documente de transport (CMR) și aviz de însoțire a mărfii pentru materialele din factura emisă pentru a certifica realitatea transportului;

- la rubrica „*date privind expediția*”, numele delegatului este CNP, carte de identitate, iar la rubrica mijlocul de transport este menționat număr auto de înmatriculare.....- proprietarS.R.L. având ca asociat/administrator pe dl. Totodată, s-a constatat caS.R.L. nu a desfășurat niciodată relații economice nici cuS.R.L., nici cuS.R.L.;

-S.R.L. are un comportament fiscal inadecvat, ultima declarație cod 100 fiind depusă pentru luna septembrie 2012 și ultima declarație anuală cod 101 fiind depusă pentru anul 2011. De asemenea, societatea nu a depus la organele fiscale bilanțul contabil pentru anul 2012;

- din consultarea bazei de date a D.G.R.F.P., s-au identificat neconcordanțe cu privire la tranzacțiile declarate de cele două societăți în declarația cod 394 pentru sem. II 2011, prin nedeclararea acestor tranzacții de cătreS.R.L.

Organele de inspecție fiscală au făcut precizarea caS.R.L. a fost identificată de către procurorii DIICOT-Biroul Teritorial și menționată în rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din

25.03.2013, la dosarul penal nr..... ca firma furnizoare de „facturi fictive”. În acest rechizitoriu sunt precizate următoarele:

- prin adresa de la ITM este comunicat faptul caS.R.L. nu figurează în baza de date REVISAL cu personal angajat, care sa fi servit la efectuarea operațiunilor de manipulare a mărfurilor;

- din verificările efectuate în baza de date a politiei privind evidenta vehiculelor a rezultat ca firmaS.R.L. nu deține autoturisme sau orice alt mijloc de transport, precum și faptul ca din evidentele contabile ale acesteia rezulta ca aceasta firma nu a înregistrat plăți sau cheltuieli cu transportul mărfurilor, totodată rezulta ca respectiva societate nu deține logistica pentru manipularea mărfurilor sau prestarea de diverse servicii;

- din declarațiile prezentate de procurori în rechizitoriu de la persoanele delegate, respectiv, rezulta ca mărfurile nu au fost livrate de acesta și ca, deși apare pe facturi ca fiind delegat, în realitate nu a transportat și nici nu a însoțit vreun transport de marfa nici la firma administrata, nici la alte firme.

Totodată, prin rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizata și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr....., procurorii au declarat în baza probelor obținute faptul ca livrările efectuate deS.R.L. cătreS.R.L. sunt fictive. Totodată, au menționat: „*Urmare a celor prezentate, consideram ca facturile înregistrate în contabilitatea firmelor beneficiare nu reflecta operațiuni comerciale reale, iar circuitele comercial-financiare create au avut drept scop disimularea realității (...) prin crearea aparentei existentei unor operațiuni care în fapt nu exista.*”

c) Cu privire la furnizorul S.R.L., fosta S.R.L., CUI,, jud., societate afiliata cuS.R.L., din verificările efectuate s-au constatat următoarele:

- în evidenta contabila aS.R.L., au fost constatate achiziții de servicii de la S.R.L. (.....), în perioada 2008-2012.

Organele de control au solicitat efectuarea unui control încrucișat laS.R.L. (.....), CUI, cu privire la verificarea livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii efectuate către clientulS.R.L., urmărindu-se daca acestea provin de la societăți care sunt în rechizitoriul DIICOT, și anumeS.R.L. și S.R.L..

Controlul încrucișat a fost solicitat cu adresa nr. .../23.08.2013.

Prin Procesul verbal încheiat sub nr. .../23.05.2014 (de către organele de inspecție din cadrul AJFP, s-a constatat ca S.R.L. (.....) a efectuat prestări de servicii construcții - parte electrica, la diferite obiective din tara pentruS.R.L., în perioada 2008-2012, în baza contractelor încheiate.

Din verificarea provenienței materialelor cuprinse în situațiile de lucrări anexate la facturile de prestări servicii emise de (.....) cătreS.R.L. a rezultat faptul ca societatea verificata a achiziționat materialele de construcție (cablu, tub, tablou, jgheab, tija, doza, clema) livrate ulterior cătreS.R.L. de la diverși furnizori

persoane juridice din interiorul tarii, printre care și de la furnizorulS.R.L.

.....S.R.L. a emis către facturile în suma totala delei, TVAlei, dupa cum urmează:

- nr. /17.03.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. /06.09.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. /09.09.2011 în suma delei, TVAlei;

facturi în care sunt înscrise ca achiziție materiale de construcții (cablu, tub, tablou, jgheab, tija, doza, clema), materiale care ulterior se regăsesc înscrise în facturile emise de cate S.R.L. cătreS.R.L. în suma delei, TVAlei, dupa cum urmează: nr. .. /30.06.2011 pentru suma delei, TVAlei și nr. .. /24.11.2011 pentru suma delei (.....+.....), TVAlei.

Din nota explicativa solicitata administratorului societății din perioada respectiva, rezulta faptul ca bunurile facturate cătreS.R.L. cu facturile în suma totala delei, TVAlei (nr. .. /30.06.2011 pentru suma delei, TVAlei și nr. .. /24.11.2011 pentru suma de lei (.....+.....), TVAlei, **au fost achiziționate de la furnizorulS.R.L.** cu facturile nr. /17.03.2011 în suma delei, TVAlei, nr. /06.09.2011 în suma delei, TVAlei, și nr. /09.09.2011 în suma de, TVAlei.

Prin rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizata și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr.procurorii au declarat în baza probelor obținute faptul ca livrările efectuate de S.R.L. către S.R.L. sunt fictive. Totodată, au menționat: „*Urmare a celor prezentate, consideram ca facturile înregistrate în contabilitatea firmelor beneficiare nu reflecta operațiuni comerciale reale, iar circuitele comercial-financiare create au avut drept scop disimularea realității (...) prin crearea aparentei existentei unor operațiuni care în fapt nu exista.*”

d) Cu privire la furnizorul S.R.L., CUI,, jud., din verificările efectuate s-au constatat următoarele:

- în evidenta contabila aS.R.L., au fost constatate achiziții de bunuri și servicii de la S.R.L., în perioada 2008 - 2013.

Organele de control au solicitat efectuarea unui control încrucișat la S.R.L., CUI, cu privire la verificarea livrărilor de bunuri și prestațiilor de servicii efectuate către clientulS.R.L., urmărindu-se daca acestea provin de la societăți care sunt în rechizitoriul DIICOT și anumeS.R.L. și S.R.L..

Controlul încrucișat a fost solicitat cu adresa nr. /10.11.2014.

Prin Procesul verbal încheiat sub nr. /26.11.2014, s-a constatat caS.R.L. a efectuat prestări de servicii construcții - parte de instalații la diferite obiective din tara pentruS.R.L., în perioada 2008-2012, în baza contractelor încheiate.

Din verificarea provenienței materialelor cuprinse în situațiile de lucrări anexate la facturile de prestări servicii emise de S.R.L. cătreS.R.L., a rezultat faptul ca societatea verificata a **achiziționat materialele de construcție (țeava, robinet) livrate ulterior către**

.....S.R.L. de la diverși furnizori persoane juridice din interiorul țării, printre care și de la furnizorulS.R.L.

Conform procesului verbal încheiat,S.R.L. a emis către S.R.L. facturile în suma totală delei, TVAlei, și anume:

- nr. /14.09.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. /09.09.2011 în suma delei, TVAlei;
- nr. /16.03.2011 în suma de, TVAlei;

facturi în care sunt înscrise ca achiziție materiale de construcții (țeava, robinet), materiale care ulterior se regăsesc cuprinse în lucrările înscrise în facturile în suma totală de lei, TVAlei emise de către S.R.L. cătreS.R.L.:

- nr. .. /30.03.2012 și nr. .. /31.05.2012 în baza contractului nr. .. /02.03.2009;
- nr. .. /29.02.2012 în baza contractului nr. .. /04.07.2011;
- nr. .. /16.12.2011 în baza contractului nr. .. /30.08.2011;
- nr. .. /31.05.2011 și nr. .. /30.06.2011 în baza contractului nr. .. /19.02.2011;
- nr. .. /30.03.2012 în baza contractului nr. .. /01.02.2012;
- nr. .. /29.05.2012 și nr. .. /31.05.2012 în baza contractului nr. .. /25.04.2012.

Prin rechizitoriul Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr.procurorii au declarat în baza probelor obținute faptul că livrările efectuate deS.R.L. cătreații S.R.L. sunt fictive.

Totodată, au menționat că „*Urmare a celor prezentate, consideram ca facturile înregistrate în contabilitatea firmelor beneficiare nu reflecta operațiuni comerciale reale, iar circuitele comercial-financiare create au avut drept scop disimularea realității (...) prin crearea aparentei existenței unor operațiuni care în fapt nu există.*”

e) Cu privire la furnizorul S.R.L., CUI,,, jud., din verificările efectuate s-au constatat următoarele:

În evidența contabilă aS.R.L., au fost constatate achiziții de bunuri și servicii de la S.R.L., în perioada 2008- 2013.

Organele de control au solicitat efectuarea unui control încrucișat la S.R.L., cu privire la verificarea livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii efectuate către clientulS.R.L., urmărindu-se dacă acestea provin de la societăți care sunt în rechizitoriul DIICOT, și anume S.R.L.,S.R.L. și SCS.R.L..

Controlul încrucișat a fost solicitat cu adresa nr. 223/23.08.2013.

Prin Procesul verbal încheiat sub nr. /26.11.2014, s-a constatat că S.R.L., în calitate de subantreprenor, a efectuat prestări de servicii construcții la diferite obiective din țară pentruS.R.L., în perioada 2008-2012, în baza contractelor încheiate, care au fost refacturate către antreprenorulS.R.L..

Din verificarea provenienței materialelor cuprinse în situațiile de lucrări anexate la facturile de prestări servicii emise de S.R.L. către

.....S.R.L., a rezultat faptul ca societatea verificata a achiziționat materialele de construcție livrate ulterior cătreS.R.L. de la diverși furnizori persoane juridice din interiorul tarii, printre care și de la furnizoriiS.R.L.,S.R.L. șiS.R.L..

La procesul verbal încheiat a fost anexata o situație cu privire la facturile în suma totala de lei, TVAlei, emise de către S.R.L., S.R.L. și SCS.R.L. pentru S.R.L.. Tot în procesul verbal încheiat este menționat faptul ca toate materialele facturate de către acești furnizori (societăți care sunt în rechizitoriul DIICOT) au fost cuprinse în lucrările de construcții facturate către clientulS.R.L., facturile de prestări servicii aferente acestor lucrări fiind în suma totala delei, TVAlei.

Prin rechizitoriul Parchetului de pe lângă Inalta Curte de Casație și Justiție - Direcția de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizata și Terorism - Biroul Teritorial din 25.03.2013, la dosarul penal nr.procurorii au declarat în baza probelor obținute faptul ca livrările efectuate de S.R.L.,S.R.L. și SCS.R.L. către S.R.L. sunt fictive. Totodată, au menționat: „*Urmare a celor prezentate, consideram ca facturile înregistrate în contabilitatea firmelor beneficiare nu reflecta operațiuni comerciale reale, iar circuitele comercial-financiare create au avut drept scop disimularea realității.(...) prin crearea aparentei existentei unor operațiuni care in fapt nu exista.*”

Din Decizia penală nr./19.10.2020 a Curții de Apel pronunțată în dosarul nr./.../2013, reies următoarele:

(...) Pentru a se pronunța astfel, instanța de fond a constatat că la data de 26.03.2013, s-a înregistrat pe rolul Tribunalului, sub nr...../.../2013, rechizitoriul nr./2012 din 25.03.2013 al DIICOT - Biroul Teritorial, prin care s-a dispus:

(...)Au fost identificate astfel trei categorii de firme implicate în circuite comerciale, respectiv:

- firme beneficiare ale facturilor fictive;
- firme furnizoare de facturi fictive;
- firme de la care s-au făcut „intrări” pentru firmele furnizoare de facturi, în prima categorie sunt incluse: (...) SCS.R.L., SC S.R.L., SC S.R.L., SC S.R.L., (...)

Din cea de-a doua categorie, fac parte: SC S.R.L., SCS.R.L., SCS.R.L., SC S.R.L. și SCS.R.L..

Din cea de-a treia categorie, fac parte: (...)
Societățile incluse în a doua și a treia categorie potrivit datelor de la O.N.R.C. și propriilor evidențe contabile, nu dețin puncte de lucru sau spații de depozitare la sediul social sau în alt loc de pe teritoriul țării.

(...)în concluzie, întrucât aprovizionările firmelor S.R.L., SCS.R.L., SC S.R.L. și SCS.R.L. sunt fictive, pe cale de consecință, livrările efectuate de aceste firme către (...) SCS.R.L., SC S.R.L., SC S.R.L., SC S.R.L., (...) sunt fictive.

(...)Verificând hotărârea apelată prin prisma motivelor invocate, dar și a dispozițiilor art.417 alin. 2 C.p.p., instanța de apel constată următoarele:

- (...)inculpatul - care, potrivit extraselor din baza de date a Oficiului Național al Registrului Comerțului are calitatea de asociat și administrator la SC S.R.L. (voi. XIII, filele 26-29), SC S.R.L. (voi. XIII, filele22-25) fostă SC S.R.L., SCS.R.L. și SC S.R.L..

(...)Astfel, inculpatul, a avut calitatea de asociat și administrator la firmele SC S.R.L., SC S.R.L. (fostă SC S.R.L.), SCS.R.L. și SC S.R.L. (fostă SCS.R.L.).

(...)Ca și în cazul celorlalte societăți care au apelat la facturile fictive emise de firmele din, sumele virate în conturile acestor din urmă societăți erau ridicate în numerar de membrii grupului infracțional, iar, prin intermediul inculpaților (...) erau returnate inculpatului"

În drept, art.214 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, 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.”

prevederi preluate și la art.277 alin.3 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, la pct.10.5 din Ordinul președintelui ANAF nr.3741/2015 privind aprobarea instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se stipulează:

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

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

Potrivit art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia

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

se consacră, la nivel de lege, **principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice**, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil, în sensul că o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în

considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Având în vedere prevederile legale menționate, se reține ca organele de inspecție fiscală pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției, iar documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate trebuie să fie în concordanță cu realitatea, iar atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni și forma sa juridică, înregistrarea în contabilitate se va face cu respectarea fondului economic al tranzacțiilor.

În materia impozitului pe profit, în speță devin incidente prevederile art. 19 alin.1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data efectuării operațiunilor, care stipulează:

„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 art.21 alin.1) din același act normativ, este prevăzut:

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

Potrivit acestor prevederi legale, 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 cheltuieli deductibile sunt numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Totodată, la art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

“(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;”

Prin urmare, conform prevederilor citate mai sus, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă, acestea trebuie să aibă la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz.

Mai mult, în explicitarea prevederilor legale mai sus menționate, legiuitorul a stipulat la pct.44 și pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, următoarele:

“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.”

Prin urmare, conform prevederilor citate mai sus, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă cronologic

și sistematic, acestea trebuie să aibă la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, la art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt reglementate prevederile referitoare la sfera de aplicare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată. Astfel, potrivit alin.(2) lit.a) al acestui articol, în forma în vigoare la data efectuării operațiunilor:

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

a) operațiuni taxabile;”

Referitor la condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA, acestea sunt stipulate la art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la alin.(1) lit.a) prevede:

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 [...].”

Potrivit acestor prevederi legale, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei datorate sau achitate, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art.155.

Astfel, din interpretarea textelor de lege mai sus citate, se reține că **legiuitorul a condiționat acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea cerințelor de fond care reglementează însăși existența dreptului de deducere.**

Se reține, totodată, că deținerea unei facturi care conține informațiile obligatorii prevăzute la art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu este suficientă pentru a beneficia de exercitarea dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată, societatea trebuie să justifice în primul rând faptul că bunurile/serviciile achiziționate pe bază de factură sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în conformitate cu prevederile legale citate în speță.

Având în vedere cele mai sus precizate, organul de soluționare a contestației reține că obținerea de avantaje fiscale prin practici abuzive poate fi constatată atunci când există, pe de o parte, un ansamblu de circumstanțe obiective din care rezultă că, în ciuda respectării formale a condițiilor prevazute de reglementările legale, obiectivul urmărit de aceste reglementări nu a fost atins și, pe de altă parte, un element subiectiv constând în intenția de a obține un avantaj rezultat din reglementările legale, prin crearea artificială a condițiilor cerute pentru obținerea sa. Astfel, obligația de restituire a avantajului obținut pe nedrept în urma unei practici abuzive este doar consecința constatării existenței practicii abuzive.

Teoria abuzului de drept formulat ca “*problema tranzacțiilor menite doar să obțină avantaje fiscale*” a fost abordată de Curtea de Justiție a Uniunii Europene, în principal, în cauza Halifax.

Astfel, în cauza C - 255/02 Halifax, instanța europeană a statuat că „Articolele 2, 9, 14, 62, 63, 167, 168 și 178 din Directiva 2006/...../CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată trebuie interpretate în sensul că se opun posibilității de a refuza unei persoane impozabile, în împrejurări precum cele în cauză în litigiul principal, dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă unei livrări de bunuri pentru motivul că, ținând seama de fraude sau de nereguli săvârșite anterior sau ulterior acestei livrări, se consideră că livrarea ulterioară nu a fost efectiv realizată, fără să se fi stabilit, în raport cu elemente obiective, că această persoană impozabilă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă privind taxa pe valoarea adăugată care a intervenit în amonte sau în aval în lanțul de livrări, fapt ce revine instanței de trimitere să îl verifice.

Tranzacțiile de tipul celor în cauză în acțiunea principală constituie livrări de bunuri sau servicii și o activitate economică în sensul art. 2 alin. 1, art. 4 alin. 1 și alin. 2, art. 5 alin. 1 și art. 6 alin. 1 din a șasea directivă, cu condiția ca acestea să îndeplinească criteriile obiective pe care se bazează aceste noțiuni, chiar dacă sunt efectuate cu unicul scop de a obține un avantaj fiscal, fara niciun alt obiectiv”.

Astfel, a șasea directivă trebuie interpretată în sensul că se opune oricărui drept al unei persoane impozabile de a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor în cazul în care operațiunile din care provine acest drept constituie o practică abuzivă.

Pentru a se constată că există o practică abuzivă, este necesar, în primul rând, ca tranzacțiile în cauză, în pofida aplicării formale a condițiilor prevăzute de dispozițiile relevante din a șasea directivă și a legislației naționale de transpunere a acesteia, să aibă ca rezultat obținerea unui avantaj fiscal a cărui acordare ar fi contrară scopului acestor dispoziții. În al doilea rând, trebuie, de asemenea, să rezulte dintr-o serie de elemente obiective că scopul esențial al operațiunilor în cauză este obținerea unui avantaj fiscal.

În ceea ce privește criteriile obiective pe care se bazează noțiunile de livrare de bunuri/prestare de servicii și activitate economică, Curtea de Justiție a Uniunii Europene a adăugat că, în mod cert, acele criterii nu sunt îndeplinite în cazurile în care se evită impozitul, spre exemplu, prin intermediul declarațiilor fiscale nereale sau al emiterii facturilor necorespunzătoare.

De asemenea, Curtea de Justiție a Uniunii Europene a amintit că, în baza unei jurisprudențe constante, dreptul Uniunii Europene nu poate fi invocat în scopuri abuzive sau frauduloase și că aplicarea legislației comunitare nu poate fi extinsă pentru a cuprinde practici abuzive ale operatorilor economici, adică tranzacții desfășurate nu în contextul operațiunilor comerciale normale, ci doar în scopul obținerii necuvenite de avantaje prevăzute de dreptul Uniunii Europene.

Astfel, în opinia Curții, în domeniul taxei pe valoarea adăugată, se poate constata existența unei practici abuzive numai dacă, în primul rând, operațiunile vizate duc la obținerea unui avantaj fiscal a cărui acordare ar fi contrară scopului prevederilor Directivei, precum și faptul că intră în responsabilitatea instanței naționale să determine conținutul real și semnificația operațiunilor vizate.

Totodată, o persoană impozabilă care a știut sau ar fi trebuit să știe că prin achiziția sa, ia parte la o operațiune legată de sustragerea frauduloasă de la plata taxei pe valoarea adăugată trebuie să fie privită, din perspectiva celei de-a

șasea Directive, ca participant la acea fraudă, indiferent dacă a profitat sau nu de pe urma revânzării bunurilor. Aceasta se întâmplă deoarece într-o astfel de situație, persoana impozabilă ajută pe autorii fraudei și devine complice.

Întrucât refuzul dreptului de deducere constituie o excepție de la aplicarea principiului fundamental pe care îl reprezintă acest drept, Curtea a arătat că revine autorităților fiscale competente sarcina să stabilească, corespunzător cu cerințele legale, elementele obiective care permit să se concluzioneze că persoana impozabilă știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea invocată pentru a justifica dreptul de deducere era implicată într-o fraudă săvârșită de furnizor sau de un alt operator care a intervenit în amonte sau în aval în lanțul de livrări. (a se vedea hotărârile pronunțate în cauzele C-354/03 Optigen, C-355/03 Fulcrum, C-484/03 Bond House Systems, C-285/11 Bonik, cauzele conexate C-80/11 și C-142/11 Mahageben și Peter David).

În Hotărârea din 21 iunie 2012, Mahagében kft Péter Dávid, cauzele conexate C-80/11 și C-142/11, Curtea de Justiție a stabilit că *"53 Potrivit jurisprudenței Curții, operatorii care iau toate măsurile care pot fi pretinse în mod rezonabil de la un operator pentru a se asigura că operațiunile lor nu sunt implicate într-o fraudă, indiferent dacă este vorba de o fraudă privind TVA-ul sau de alte fraude, trebuie să se poată baza pe legalitatea acestor operațiuni fără a risca să piardă dreptul de deducere a TVA-ului achitat în amonte (a se vedea Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, citată anterior, punctul 51). 54 În schimb, nu este contrar dreptului Uniunii să se pretindă ca un operator să ia orice măsură care i s-ar putea solicita în mod rezonabil pentru a se asigura că operațiunea pe care o efectuează nu determină participarea acestuia la o fraudă fiscală (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 septembrie 2007, Teleos și alții, C-409/04, Rep., p. I-7797, punctele 65 și 68, Hotărârea Netto Supermarkt, citată anterior, punctul 24, precum și Hotărârea din 21 decembrie 2011, Vlaamse Oliemaatschappij, C-499/10, Rep., p. I-14191, punctul 25)."*

Prin Hotărârea Curții de Justiție din 19 octombrie 2017, cauza C-101/16, S.C. P. S.R.L. s-a reiterat faptul că *"52 (...) nu este contrar dreptului Uniunii să se ceară ca un operator să ia orice măsură care i s-ar putea solicita în mod rezonabil pentru a se asigura că operațiunea pe care o efectuează nu determină participarea sa la o fraudă fiscală (a se vedea în acest sens Hotărârea din 27 septembrie 2007, Teleos și alții, C-409/04, EU:C:2007:548, punctele 65 și 68, precum și Hotărârea din 21 iunie 2012, Mahagében și Dávid, C-80/11 și C-142/11, EU:C:2012:373, punctul 54)."*, iar cu privire la reglementarea națională referitoare la declararea ca inactivi a contribuabililor, s-a apreciat că *"53 (...) nu transferă în sarcina persoanei impozabile măsurile de control care revin administrației, ci o informează cu privire la rezultatul unei anchete administrative din care rezultă că contribuabilul declarat inactiv nu mai poate fi controlat de autoritatea competentă fie pentru că respectivul contribuabil nu și-a mai îndeplinit obligațiile de declarare impuse de lege, fie pentru că a declarat informații de identificare a sediului social care nu permit autorității fiscale în cauză să îl identifice sau pentru că nu își desfășoară activitatea la sediul social sau la domiciliul fiscal declarat."*

Or, în speța supusă soluționării, așa cum s-a arătat anterior, echipa de inspecție fiscală a constatat că societatea contestatară, în urma derulării operațiunilor de la furnizorii de bunuri și servicii:

- S.R.L. (.....) cu sediul social actual în satul, jud.;

-S.R.L. (.....) cu sediul social actual în municipiul, iar sediul fiscal în orașul, jud.;

- S.R.L. (.....), cu sediul social în, societate afiliată cuS.R.L., ce achiziționează la rândul ei materiale de la S.R.L.,S.R.L. și SCS.R.L., materiale cuprinse apoi în lucrările de construcții facturate către societatea verificată;

- S.R.L. (fostaații S.R.L.), (.....), cu sediul social în, societate afiliată cuS.R.L., ce achiziționează la rândul ei materiale de la S.R.L., materiale cuprinse apoi în lucrările de construcții facturate către societatea verificată;

-S.R.L. (fosta S.R.L.), (.....), cu sediul în, societate afiliată cuS.R.L., ce a achiziționat la rândul ei materiale de la S.R.L., materiale cuprinse apoi în lucrările de construcții facturate către societatea verificată.

a știut că, prin achizițiile sale, ia parte la operațiune legate de sustragerea frauduloasă de la plata taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe profit, obținând avantaje fiscale.

Astfel, așa cum s-a reținut în rechizitoriul ce a format obiect al dosarului penal nr...../.../2013 aflat pe rolul Tribunalului și Curții de Apel

- de la firmele furnizoare de facturi nu au ajuns niciodată mărfuri și nu s-au prestat servicii în folosul firmelor beneficiare ale facturilor, fiind illogic să furnizezi mărfuri sau să prestezi servicii, iar, ulterior, să restitui contravaloarea acestora;

- facturile înregistrate în contabilitatea firmei contestatoare nu reflectă operațiuni comerciale reale, iar circuitele comercial-financiare create au avut drept scop disimularea realității prin crearea aparenței existenței unor operațiuni care în fapt, nu au existat;

- în speță, a fost vorba despre evaziune fiscală, dar și despre fenomen de spălare a banilor, prin „*plimbarea*” unor sume de bani dintr-un cont în altul, fără a exista o justificare a unei operațiuni economice reale.

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, se reține că facturile emise de:

- S.R.L. (.....) cu sediul social actual în satul, jud.;

-S.R.L. (.....) cu sediul social actual în municipiul, iar sediul fiscal în orașul, jud.;

- S.R.L. (.....), cu sediul social în, Într. Roma, nr. 1, sc. B, et. 2, ap 9, societate afiliată cuS.R.L., ce achiziționează la rândul ei materiale de la S.R.L.,S.R.L. și SCS.R.L., materiale cuprinse apoi în lucrările de construcții facturate către societatea verificată;

- S.R.L. (fostaații S.R.L.),
(.....), cu sediul social în,
....., societate afiliata cuS.R.L., ce
achiziționează la rândul ei materiale de la
S.R.L., materiale cuprinse apoi în lucrările de construcții facturate către
societatea verificata;

-S.R.L. (fosta S.R.L.),
(.....), cu sediul în,
societate afiliata cuS.R.L., ce a achiziționat la rândul ei materiale
de la S.R.L., materiale cuprinse apoi în lucrările
de construcții facturate către societatea verificata;
prin conținutul lor economic, nu pot avea calitatea de documente justificative
pentru înregistrarea în contabilitate, în sensul art.6 din Legea contabilității
nr.82/1991, republicată și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu
modificările și completările ulterioare.

În consecință, nici la momentul efectuării inspecției fiscale și nici ulterior în
susținerea contestației societatea nu a făcut dovada că aceste achiziții au avut loc,
neprezentând în susținerea contestației documente care să combată constatările
organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o altă situație de fapt față de
cea constatată de acestea.

Ca să poată demonstra că operațiunile economice derulate sunt reale,
societatea trebuie să dețină documente emanând de la furnizori care să-i certifice
realitatea operațiunilor și totodată să dețină documente prin care să dovedească
că achizițiile au fost/vor fi utilizate în folosul operațiunilor cu drept de
deducere/veniturilor impozabile, având în vedere că potrivit prevederilor art.65
alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,
republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:
*„Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la
baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.*

Nici la momentul efectuării inspecției fiscale și nici ulterior, în susținerea
contestației, **societatea nu a făcut dovada că aceste achiziții au avut loc.**

Având în vedere cele de mai sus, se reține că realitatea operațiunilor
economice derulate cu furnizorii în cauză nu a fost demonstrată de către
societate, verificările și constatările organelor de inspecție fiscală demonstrând
faptul că tranzacțiile derulate nu sunt conforme cu realitatea și nu justifică
proveniența bunurilor, astfel că în mod legal acestea au aplicat prevederile art.11
alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările
ulterioare, stabilindu-se că aceste tranzacții nu pot fi luate în considerare, fiind
efectuate pentru obținerea unui avantaj fiscal.

În ceea ce privește accesoriile, în speță sunt aplicabile dispozițiile art.
119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,
cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

**„ART. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de
întârziere**

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

ART. 120 Dobânzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

[...] (7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale..

ART. 120¹ Penalități de întârziere

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

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

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

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

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

În consecință, accesoriile se calculează pentru sumele datorate și neplătite în termenul legal la bugetul general consolidat al statului conform principiului de drept **“accesoriul urmează principalul”**.

Potrivit dispozițiilor legale mai sus pentru debitele înregistrate în evidența fiscală trebuie efectuate plățile în contul obligațiilor fiscale și sting obligațiile așa cum au fost înscrise în declarații și depuse la organul fiscal, în ordinea vechimii. Dobânzile și penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate și se sting în ordinea vechimii.

Astfel, întrucâtS.R.L. - în faliment nu a motivat pretențiile din contestația formulată cu motive de drept și înscrieri de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscală care să infirme situația de fapt constatată de inspecția fiscală, respectiv documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept, și ținând cont de Decizia penală nr. /19.10.2020 a Curții de Apel pronunțată în dosarul nr. /... /2013 se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere, în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, se

DECIDE:

1. **Respingerea ca nemotivată** a contestației formulate deS.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr. /19.12.2014 în ceea ce privește creanțele fiscale în sumă totală delei, reprezentând:

- impozitul pe profit în suma delei (.....lei stabilit prin decizia de impunere contestată - lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);
- TVA în suma delei (.....lei stabilită prin decizia de impunere contestată - lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în suma de lei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -lei pentru care a fost întocmită sesizare penală);
- penalități de întârziere aferente TVA în suma delei (.....lei stabilite prin decizia de impunere contestată -..... lei pentru care a fost întocmită sesizare penală).

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate deS.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspecția fiscală nr. /19.12.2014 în ceea ce privește creanțele fiscale în sumă totală delei, reprezentând:

- lei impozit pe profit;
-lei majorări impozit profit;
-lei penalități impozit pe profit;
- lei TVA;
-lei majorări TVA;
-lei penalități TVA.

- prezenta decizie se comunică la:

-SPRL - practician în insolvență;

- Administrația Județeană a Finanțelor Publice -
 Inspecție Fiscală, cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director general