



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice – Timișoara  
Serviciul Soluționare Contestații**



Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Timișoara

Str. Gheorghe Lazăr, nr. 9B  
Tel : +0256499334  
Fax : +0256499332  
e-mail : info.adm @dgfptm.ro

**D E C I Z I A NR.218/64/18.02.2015**

privind soluționarea contestației formulate de **SC x SRL**  
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.x/14.11.2014

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de A.J.F.P. x - Serviciul inspecție fiscală persoane juridice nr.1 prin adresa nr.x/11.11.2014, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.x/14.11.2014, asupra contestației formulate de **SC x SRL** CUI, cu sediu în x, nr.x, jud. x.

Obiectul contestației îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. x/22.08.2014, prin care s-a stabilit suma totală de **x lei** reprezentând:

- x lei - impozit pe profit;
- x lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - taxa pe valoarea adăugată;
- x lei - dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei - impozit pe dividende PF;
- x lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe dividende PF;
- x lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende PF.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.205 și art.209 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită cu soluționarea contestației.

**I.** Prin contestația formulată SC x SRL se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. x/22.08.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală

nr. x/22.08.2014, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată în valoare totală de x lei, reprezentând profit în sumă de x lei și accesorii aferente în sumă de x lei, TVA în sumă de x lei și accesorii aferente în sumă de x lei, impozit pe veniturile din dividende în sumă de x lei și accesorii aferente în sumă de x lei.

Referitor la Contractul de închiriere cu SC x SRL, contestatoarea arată că organele de control au apreciat faptul că ar fi vorba de două contracte de închiriere unul din 01.05.2010 și unul din 01.05.2011, în fapt este vorba de un singur contract încheiat în data de 01.05.2011, dar la redactare s-a greșit data înregistrării (01.05.2010 în loc de 01.05.2011) data certificată de data semnării contractului de închiriere (01.05.2011) data de la care acesta produce efecte, precum și anexa 1 parte din acest contract de închiriere.

De asemenea, arată că obiectul contractului este închirierea de utilaje (betoniera, schela metalica, transpalet) fără manipulant din partea SC x SRL, utilaje folosite și la alte lucrări executate de SC x SRL (ex. Liceul Sf. Dimitrie x - factura x/20.11.2011 anexata) utilaje necesare activității pe care societatea o desfășoară.

Contestatoarea precizează că, SC x SRL nu a prestat un serviciu, ci doar a închiriat utilajele mai sus menționate, prestarea serviciilor fiind de natura închirierii de utilaje.

Referitor la Contractul cu SC x SRL, contestatoarea arată că a achiziționat de la aceasta prestări de servicii executate cu un buldoexcavator și o autobasculantă, servicii necesare în derularea activității societății în construirea unei pensiuni turistice Intreprinderii Individuale x, precum și încărcarea, livrarea de balast natural către SC x SPA (ex. factura x/02.05.2001 și x/15.06.2011 anexate).

Referitor la veniturile din activitatea de restaurant, contestatoarea precizează faptul că facturile emise pentru activitatea de catering cuprind pe lângă servirea preparatelor de bucătărie și vânzarea de băuturi alcoolice, răcoritoare și dulciuri, deci a facturat și înregistrat valoarea serviciilor din activitatea de bar/restaurant.

Referitor la antecontractul de vânzare-cumpărare dintre SC x SRL și x având ca obiect achiziția unei bălți pentru creșterea peștelui și pescuit, contestatoarea motivează faptul că antecontractul a fost încheiat deoarece la data încheierii antecontractului de vânzare - cumpărare balta nu a fost terminată și era în curs de autorizare de Administrația Națională Apele Române, Administrația Bazinală de Apa Banat.

Totodată, precizează faptul că x a primit sumele de bani care au fost ridicate de la societate reprezentând parțial contravaloarea antecontractului de vânzare-cumpărare, astfel anexează dispozițiile de plata către acesta, precum și documente care atestă existența și identificarea obiectivului.

La contestația formulată, contestatoarea a anexat în copie:

- factura nr. x/20.11.2011;
- factura nr.x/02.05.2001;
- factura nr. x/15.06.2011;
- dispoziții de plată de la nr. 1 la 26;
- CI x;
- extras CF
- memoriu ethnic autorizare;
- cerere de gospodărire a apelor;
- proces verbal de constatare.

**II.** Ca urmare a verificării documentelor prezentate de contribuabil, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe care au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. x/22.08.2014 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x/22.08.2014.

Perioada verificată 01.01.2011 - 31.12.2013.

#### 1. Impozit pe profit.

În urma verificării actelor și documentelor puse la dispoziție, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

##### a) Cheltuieli nedeductibile

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat aspecte care au modificat baza de impunere și anume, societatea a înregistrat cheltuieli reprezentând achiziții de prestări de servicii de la SC x SRL și de la SC x SRL în valoare totală de x lei astfel:

- de la SC x SRL a achiziționat servicii în valoare de x lei:

- parțial factura nr.x/31.03.2011 cu prestări de servicii în valoare de x lei;
- factura nr.x/30.04.2011 în valoare de x lei;
- parțial factura nr. x/10.08.2011 în valoare de x lei;
- parțial factura nr.x/07.09.2011 cu prestări servicii de x lei;
- parțial factura nr.x/30.09.2011 în valoare de x lei;
- parțial factura nr.x/31.12.2011 în valoare de x lei;
- factura nr.x/01.02.2012 în valoare de x lei, factura evidențiată în luna februarie 2011 în contabilitate și jurnalul de cumpărări.

- de la SC x SRL a achiziționat servicii în valoare de x lei:

- factura nr.x/02.07.2012 în valoare de x lei;
- factura nr.x/28.07.2012 în valoare de x lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că facturile menționate, anexate în copie, au ca și explicație «prestări servicii», fără identificarea concretă a naturii serviciilor și nu sunt însoțite de nici un document justificativ. În nota explicativă data în legătură cu aceste facturi, administratorul societății domnului x justifică cheltuielile cu prestările de servicii achiziționate de la SC x SRL și SC x SRL ca fiind de natura închirierii de diferite utilaje necesare pentru desfășurarea activității de construcții.

În susținerea celor declarate prin adresa nr.x din data de 19.08.2014 administratorul societății a prezentat:

- 1) Contract de închiriere utilaje cu SC x SRL nr.x/01.05.2010;
- 2) Contract prestări servicii cu SC x SRL nr.x/15.02.2011.

Analizând documentele puse la dispoziție s-au constatat următoarele:

##### 1) SC x SRL (CUI x - anexa nr.7, pag.1-3):

- nu a depus declarații fiscale și Bilanțuri în perioada în care s-au emis facturile de prestări servicii;
- nu mai este plătitoare de TVA începând cu data de 01.08.2012 (deoarece nu și-a îndeplinit obligațiile declarative);
- ultimul decont de TVA s-a depus în luna iunie 2008 sub nr.x/05.04.2010, astfel facturile emise de societate nu au fost declarate prin decontul de TVA;
- societatea este inactivă din data de 01.03.2013 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative;
- societatea nu depune Declarația 394 „Declarație privind livrarile/achizițiile/prestarile de servicii pe teritoriul național”;
- a avut angajați doar în intervalul 01.01.2007-31.12.2007, deci în perioada când s-au facturat prestările de servicii către SC x SRL, societatea nu a avut angajați cu care să presteze serviciile facturate.

La această societate asociat unic este x (tatăl) și x (fiul) este administrator, astfel atât SC x SRL cât și contribuabilul verificat au același administrator.

Referitor la Contractul de închiriere utilaje cu SC x SRL nr.x/01.05.2010 prezentat la discuția finală, organele de inspecție fiscală precizează că:

- obiectul acestui contract presupune închirierea „produselor ce fac parte prezentului contract și sunt specificate în Anexa nr.1 a contractului”, Anexa respectivă nu este atașată contractului. La contract este atașată anexa nr.1 la Contractul nr.1 din data de 01.05.2011 (nu la Contractul nr.1 din data de 01.05.2010), care a fost prezentat. Anexa 1 la contractul 1 din data de 01.05.2011 nu reprezintă document justificativ, deoarece nu se refera la contractul prezentat;

- nu sunt corelate data contractului cu data menționată pe anexa la contract, fapt care conduce la lipsa anexei care este menționată la obiectul contractului;

- contractul a fost încheiat pe o perioadă de 2 ani (01.05.2010-01.05.2012). Deci contractul nu este document justificativ deoarece în iulie când s-au emis facturile, durata contractului expirase, iar anexa se referă la alt contract cu același număr dar din altă dată;

- cheltuiala cu utilajele închiriate nu s-a refacturat clientului final. În situațiile de lucrări (anexa nr.25) valoarea utilajelor închiriate este mult mai mică decât valoarea de închiriere a utilajelor și anume, x lei (valoarea cuprinsă în situațiile de lucrări), față de x lei (valoarea cheltuielilor cu prestările de servicii achiziționate de la SC x SRL).

2) SC x SRL (CUI x- anexa nr.8, pag.1-2):

- este plătitoare de TVA;

- din data de 05.06.2012 societatea este inactivă ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative;

- părțile contractului sunt SC x SRL în calitate de executant și SC x SRL având calitatea de beneficiar;

- societatea nu depune Declarația 394 „Declarație privind livrarile/achizițiile/prestarile de servicii pe teritoriul național”.

Referitor la Contractul de prestări servicii nr.1/15.02.2011 (servicii achiziționate de societatea verificată) și situațiile de lucrări (întocmite de societatea verificată către beneficiarul x I.I.) prezentat la discuția finală, organele de inspecție fiscală precizează că:

- nu există corelații între operațiile cuprinse în situațiile de lucrări (întocmite de societatea verificată către beneficiar) și serviciile de excavare și reparații drum cuprinse în facturile de prestări servicii achiziționate de societatea verificată;

- în situațiile de lucrări, întocmite de societatea verificată către beneficiar, s-au executat următoarele lucrări începând cu luna iunie 2011: confecționat armatura pentru pereți, zidărie cărămidă, confecționat pereți pentru grinzi, turnare planșee, transportul betonului, pardoseli din beton, învelitoare din tabla cutată, șarpanta din lemn, mortar din tencuială fără ciment, turnare tavane;

- serviciile de excavare și reparații drum cuprinse în facturile de prestări servicii achiziționate de societatea verificată se întind pe o perioadă de 11 luni, adică situațiile de lucrări prezentate și anexate la Contractul de prestări servicii nr.1/15.02.2011 sunt menționate aceleași servicii și anume lucrări de excavare la fundații și terasamente și transport rutier balast și pământ;

- s-au prezentat un număr de 6 situații de lucrări aferente perioadei martie 2011-ianuarie 2012;

- analizând cele două operațiuni cuprinse în situațiile de lucrări prezentate s-a constatat că prima operațiune, lucrări de excavare sunt în valoare este de x lei, iar orele alocate sunt 2.592 (adică dacă s-au lucrat 10 ore/zi, media 22 zile pe luna, s-au prestat doar lucrări de excavare 11,78 luni - anexa nr.26). A doua operațiune cuprinsă în situațiile de lucrări este transport rutier balast și pământ, este în valoarea de x lei iar orele alocate sunt 2.574 (adică dacă s-au lucrat 10 ore/zi, media 22 zile pe luna s-au prestat doar lucrări de excavare 11,7 luni - anexa nr.26);

Analizând perioada în care s-au prestat aceste servicii, organele de inspecție fiscală au constatat că SC x SRL a prestat 1 an întreg același operațiuni adică, potrivit situațiilor de lucrări, a excavat fundația și terasamente și a transportat balast și pământ,

fără a avea angajați. Aceste prestații nu sunt reale deoarece societatea x SRL nu a avut cu cine să presteze aceste lucrări deoarece de la înființare și până la perioada verificată nu a avut angajați potrivit informațiilor INFOPC;

- societatea verificată nu a justificat prestarea efectivă a serviciilor prestate (cu excavarea și transportul facturat) cu procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru cu orele prestate sau persoanele care au prestat lucrarea, pontarea acestora, salariile achitate acestora sau alte documente din care să rezulte persoanele care au prestat serviciile;

- există necorelații între perioada în care se desfășoară operațiunile de prestări servicii achiziționate de societatea verificată și perioada când se desfășoară operațiile menționate în situațiile de lucrări. Societatea verificată achiziționează lucrări de excavare la fundații și terasamente în perioada martie 2011-ianuarie 2012 (11 luni efectuează pentru societatea verificată același tip de operație și anume lucrări de excavare la fundații și terasamente precum și transport rutier balast și pământ), iar în aceasta perioadă în situațiile de lucrări sunt menționate operațiile menționate în situațiile de lucrări întocmite către beneficiar. Potrivit anexelor prezentate pentru justificarea prestărilor de servicii societatea verificată a achiziționat servicii de excavare la fundații și terasamente o perioadă de 11 luni, dar în aceeași perioadă a prestat către beneficiar alte operațiuni;

- documentele prezentate pentru justificarea serviciilor prestate nu au valoarea de documente justificative care să justifice realitatea serviciilor deoarece societatea nu a avut angajați cu care să presteze 5.166 ore.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a dedus cheltuieli cu prestările de servicii, achiziționate de la SC x SRL și SC x SRL, în valoare de x lei (x lei - TVA aferent în sumă de x lei = x lei). Cheltuielile în sumă de x lei nu îndeplinesc condițiile de cheltuieli deductibile, fiind încălcate următoarele prevederi legale :

- art.21, alin.(4), lit.a) din Codul fiscal care prevede că nu sunt cheltuieli deductibile „cheltuielile cu [...] alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora”;

- pct.48 din H.G. nr.44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal "pentru a deduce cheltuielile cu serviciile [...] trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții: - serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifica prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piața sau orice alte materiale corespunzătoare [...]”.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile cheltuielile cu prestările de servicii achiziționate de societate, în sumă de x lei (anexa nr.5) pentru care societatea nu a putut prezentat documente care să justifice persoanele care au prestat lucrarea.

#### b) Veniturile neevidențiate de societate.

Echipa de inspecție fiscală a analizat evidențierea în contabilitate a activităților desfășurate și veniturilor realizate și declarate.

Veniturile din activitatea de bar/restaurant sunt înregistrate în baza facturilor emise cu explicația „servicii de catering” sau „masa servită” către diverși clienți persoane juridice: Inspectoratul Școlar Județean x, Primăria x, SC xSRL, SC x SRL, SC x SRL (conținând nr. de porții și prețul).



Pentru activitatea desfășurată la bar/restaurant societatea se aprovizionează cu materie primă-produse alimentare necesare preparării meniurilor și cu mărfuri destinate revânzării: băuturi alcoolice, răcoritoare și dulciuri. Nu s-au regăsit documente fiscale și înregistrări contabile care să reflecte veniturile obținute din vânzarea cu amănuntul în restaurant/bar a băuturilor achiziționate în toată perioada verificată.

Contribuabilul verificat utilizează o singură metodă de conducere a evidenței contabile analitice a bunurilor, și anume metoda global valorică, dar nici în aceasta situație nu întocmește raportul de gestiune. Această metodă trebuie utilizată doar pentru contabilitatea analitică a mărfurilor și ambalajelor din unitățile de desfacere cu amănuntul așa cum este prevăzut la pct.30 din Ordonanța nr.3512/2008.

În evidența contabilă, atât facturile de achiziție a materiei prime din care se prepară meniurile cât și mărfurile destinate revânzării, sunt evidențiate în contul 371 "Mărfuri". Pentru activitatea de catering societatea nu întocmește fișe de magazine, raport de producție sau bonuri de consum, din care să rezulte felul, cantitatea și prețul de producție al preparatele realizate.

Descărcarea de gestiune din contul 371 se efectuează la nivelul valorii facturilor emise reprezentând "servicii de catering" sau „masa servită” și înregistrate în contul de venituri 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor".

Astfel, veniturile din activitatea de alimentație publică, potrivit balanțelor contabile, înregistrate în contul 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor" cuprind doar facturile emise pentru mesele servite și serviciile de catering. În nici unul din conturile de venituri existente în balanțele de verificare nu au fost identificate alte sume, în afara celor consemnate în facturile emise pentru activitatea de catering, servicii de cazare și cea de prestări servicii în domeniul construcțiilor.

Pentru activitate de bar/restaurant, potrivit facturilor și Notelor de recepție, societatea înregistrează în gestiunea de mărfuri, cont 371 "Mărfuri", în perioada 01.01.2011 - 31.12.2013 produse reprezentând băuturi alcoolice și răcoritoare în valoare totală de x lei, potrivit Anexei nr.9, astfel:

- x lei în anul 2011

- x lei în anul 2012

-x lei în anul 2013, în Anexa 9 sunt defalcate și valorile aprovizionărilor pe fiecare trimestru din an.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, potrivit datelor din facturi și valorii acestora, societatea achiziționează în mod constant, lunar, acest tip de produse, în valoare de aproximativ x lei trimestrial, cu mici excepții (trim. III 2012 și trim. I 2013).

În toată perioada 01.01.2011-31.12.2013 societatea nu înregistrează venituri din vânzarea acestor mărfuri, nu întocmește nici un document care să reflecte vânzarea acestora, nu evidențiază în contabilitate nici un bon fiscal care să dovedească că s-a utilizat casa de marcat. Societatea nu evidențiază în contabilitate rapoarte zilnice emise de aparatele de marcat electronice.

Toate aceste intrări de mărfuri se regăsesc în stocul scriptic, respectiv în soldul contului 371 „Mărfuri” la data de 31.12.2013 care este în sumă de x lei.

Organele de inspecție fiscală concluzionează că, prin existența locației care funcționează ca restaurant și prin practica societății de a achiziționa în mod constant produse de natura băuturilor alcoolice și băuturi răcoritoare, rezultă clar că aceste produse au fost în fapt comercializate, dovada fiind aprovizionările permanente, și faptul că societatea nu a înregistrat și declarat veniturile din aceasta activitate în sumă de x lei.

Prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x/10.06.2014, s-a dispus societății să prezinte raportul (z) zilnic și lunar, aferente perioadei 01.01.2011-31.12.2013 emise de casa de marcat pe care o dețin, listele de inventar aferente perioadelor 2011, 2012, 2013 și rapoartele de gestiune aferente perioadei 01.01.2011-31.12.2013. Din toate solicitările societatea a prezentat doar un

Raport fiscal din data de 10.08.2014 care nu are valoarea de document justificativ deoarece nu se refera la perioada verificată.

Organele de inspecție fiscală au solicitat prezentarea Raportul (Z) zilnic și lunar aferente perioadei 01.01.2011- 31.12.2013, emise de casa de marcat pe care o deține societatea.

Urmare aspectelor prezentate și datorită:

- neducerii la îndeplinire a măsurilor dispuse prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x/10.06.2014 și anume neprezentarea: listelor de inventar aferente perioadei 2011, 2012, 2013 care cuprind inventarierea patrimoniului, raportul (z) zilnic și lunar aferente perioadei 01.01.2011-31.12.2013 care să justifice vânzarea băuturilor alcoolice sau o alta destinație a acestora, rapoartele de gestiune aferente perioadei 01.01.2011-31.12.2013 și a registrului de evidență fiscală;

- faptului că soldul contului 371 „Mărfuri” prezintă la data de 31.12.2013 sold debitor în sumă de x lei, din care x lei reprezintă valoarea băuturilor alcoolice și răcoritoare (pentru care are doar facturi de aprovizionare nu și bonuri de vânzare) aprovizionare pe o perioada de 3 ani (anexa nr.9, pag.1-2);

- faptului că documentele puse la dispoziție de societate pentru a justifica cheltuiala cu închirierea utilajelor și cheltuiala cu prestările de servicii nu au calitatea de document justificativ datorită necorelațiilor dintre: contracte și anexa, perioadele în care se desfășoară operațiunile, prestările facturate și persoanele angajate.

Potrivit prevederilor art.22 lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală prin obligații fiscale, se înțelege „obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat”, coroborat cu art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, echipa de inspecție a procedat la recalcularea profitului impozabil, care s-a stabilit ca diferența între veniturile realizate și cheltuielile aferente în scopul realizării de venituri, pe fiecare an fiscal, la care s-au adăugat cheltuielile nedeductibile și veniturile neevidențiate astfel:

Anul 2011 s-a încheiat cu o pierdere în sumă de x lei care s-a recuperat din profitul rezultat în urma recalculării impozitului pe profit de către echipa de inspecție fiscală. Rezultatul exercițiului stabilit de societate a fost influențat cu cheltuielile nedeductibile în sumă totală de x lei, stabilite de echipa de inspecție fiscală și cu veniturile neevidențiate de societate în sumă totală de x lei. În urma recalculării s-a recuperat (diminuat) pierderea în sumă de x lei stabilită de societate și a rezultat diferența de impozit pe profit aferentă anului 2011 în sumă de x lei.

Anul 2012 s-a încheiat cu profit în sumă de x lei, așa cum este evidențiat în bilanțul de verificare. Acesta a fost influențat cu cheltuielile nedeductibile stabilite de organele de inspecție fiscală în sumă de x lei și cu veniturile neevidențiate de societate în sumă de x lei. În urma recalculării a rezultat diferența de impozit pe profit aferentă anului 2012 în sumă de x lei.

Anul 2013 s-a încheiat cu profit în sumă de x lei, așa cum este evidențiat în bilanțul de verificare. Acesta a fost influențat cu veniturile neevidențiate de societate în sumă de x lei. În urma recalculării a rezultat diferența de impozit pe profit aferentă anului 2013 în sumă de x lei.

În urma recalculării profitului impozabil pentru perioada aferentă inspecției fiscale s-a stabilit diferența de impozit pe profit în sumă de x lei (anexa nr.10), astfel:

- în anul 2011 diferența de impozit pe profit în sumă de x lei;
- în anul 2012 diferența de impozit pe profit în sumă de x lei;
- în anul 2013 diferența de impozit pe profit în sumă de x lei.

Pentru diferența de impozit pe profit în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x

lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

- pentru diferența de impozit pe profit în sumă de x lei s-au calculat majorări/dobânzi în suma de x lei și penalități de întârziere în suma de x lei;
- pentru diferența de impozit pe profit în sumă de x lei s-au calculat majorări/dobânzi în suma de x lei și penalități de întârziere în suma de x lei;
- pentru diferența de impozit pe profit în sumă de x lei s-au calculat majorări/dobânzi în suma de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

## 2. Taxa pe valoarea adăugată.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat aspecte care au modificat baza de impunere și anume:

a) TVA aferentă achizițiilor de prestări de servicii de la SC x SRL și de la SC x SRL, prestări de servicii care nu au fost deductibile la calculul impozitului pe profit, astfel :

- Prestările de servicii achiziționate de la SC x SRL sunt conform anexei nr.3, pag.1-6 :

- la factura nr.x31.03.2011 - TVA aferentă prestărilor de servicii este în sumă de x lei;

- la factura nr.x/30.04.2011- TVA este în sumă de x lei;

- la factura nr.x/10.08.2011 -TVA aferentă prestărilor de servicii este în sumă de x lei;

- la factura nr.x/07.09.2011 - TVA aferentă prestărilor de servicii este în sumă de x lei;

- la factura nr.10/30.09.2011 - TVA aferenta prestărilor de servicii este în sumă de x lei;

- la factura nr.x/31.12.2011 - TVA aferenta prestărilor de servicii este în sumă de x lei;

- la factura nr.x/01. 02.2012 - TVA este în sumă de x lei, factura evidențiată în luna februarie 2011 în contabilitate și jurnalul de cumpărări.

- Prestările de servicii achiziționate de la SC x SRL (anexa nr.4, pag. 1-2),

- la factura nr.x/02.07.2012- TVA este în sumă de x lei;

- la factura nr.x/28.07.2012- TVA este în sumă de x lei.

Deoarece:

- SC x SRL nu a depus decont de TVA pentru perioada iulie 2011 când a emis facturile către societatea verificată (ultimul Decont de TVA fiind depus în luna iunie 2008);

- prestările de servicii menționate în facturile emise de SC x SRL și SC x SRL nu au fost prestate de societăți ele fiind operațiuni nereale deoarece nici una din societățile menționate nu au avut angajați cu care să presteze serviciile facturate;

- potrivit informațiilor din baza de date ANAF deconturile depuse trimestrial de SC x SRL (anul 2011 și lunile martie și iunie 2012) prezintă sold 0 deoarece taxa colectată este la nivelul taxei deductibile. În anexa nr.21 este prezentată situația livrărilor și achizițiilor declarate de SC x SRL;

- doar simpla prezentare a unor documente (în cazul societății verificate doar facturi) nu asigura societății dreptul de deducere, aceasta trebuie să demonstreze cu dovezi obiective, din care să rezulte că serviciile achiziționate sunt destinate a fi utilizate în folosul operațiunilor taxabile;

și urmare celor prezentate se constată faptul că agentul economic:

- nu își poate exercita dreptul de deducere pentru suma de x lei (anexa nr.13)



reprezentând TVA aferentă prestărilor de servicii, facturate de SC x SRL și SC x SRL deoarece nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

- art. 126, alin.(1), lit.a) "din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: a) operațiunile care, în sensul art.128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de serviciu, în sfera taxei";

- art.145, alin.(1) „dreptul de deducere i-a naștere la momentul exigibilității taxei”. Condiția de exigibilitate nu este îndeplinită, așa cum este prevăzut la art.134<sup>1</sup> alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv : „prestările de servicii [...] sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare...”, care să demonstreze că au fost prestate și cu cine au fost prestate;

- are obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă veniturilor neevidențiate în sumă de x lei, întrucât:

- la pct.(3), art.134 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, este prevăzut că „faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă, la data livrării de bunuri...”;

- potrivit pct.(1), art.137 din aceeași lege "baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din - lit.a) pentru livrări de bunuri [...] din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de [...] din partea cumpărătorului [...]”.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei (z lei+z lei), organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în sumă de z lei și penalități de întârziere în sumă de z lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

### 3. Impozit pe dividende.

Analizând plățile efectuate în perioada verificată în favoarea asociatului, organele de inspecție fiscală au constatat că s-au făcut plăți către asociat din încasările în numerar. Aceste sume sunt evidențiate în contabilitate în contul 461 „Debitori diverși”, fără a fi justificate cu documente până la data întocmirii prezentului RIF.

Având în vedere că în urma recalculării profitului societății s-a recuperat pierderea aferentă anilor precedenți echipa de inspecție constată că aceste sume ridicate de administrator reprezintă operațiuni de natura dividendelor rezultate din profit (dacă nu s-ar fi supradimensionat cheltuielile).

În contul 461 „Debitori diverși” sunt evidențiate sume ridicate din registrul de casă sau bancă, sume care nu au la baza documente justificative. În evidența contabilă nu s-au găsit documente justificative din care să rezulte destinația banilor.

Soldul contului 461 „Debitori diverși” prezintă la finele anilor verificați următoarele sume:

- z lei la data de 31.12.2011,
- z lei la data de 31.12.2012,
- z lei la data de 31.12.2013.

Sumele evidențiate în contul 461 "Debitori diverși" în perioada verificată sunt:

- la 31.01.2010 - sold inițial z lei

Anul 2011

- în ianuarie 2011 societatea a întocmit articolul contabil:

461 „Debitori diverși" = „Viramente interne" 581 cu suma de z lei, reprezentând sold neclarificat (anexa nr.15, pag. 1-3). La 31.01.2011 soldul contului 461 "Debitori diverși" este în sumă de z lei.

- în noiembrie 2011 societatea înregistrează suma de z lei înregistrând la 30.11.2011 un sold în sumă de z lei.

- în decembrie 2011 societatea înregistrează articolul contabil:  
z lei 461 "Debitori diverși" = %

5311 "Casa" z lei

542 „Avansuri de trezorerie" z lei

581 „Viramente interne" z lei

La 31.12.2011 soldul contului 461 "Debitori diverși" prezintă sold în sumă de z lei.

#### Anul 2012

- în iunie 2012 se diminuează soldul contului cu suma de z lei, suma cu care se majorează soldul contului 5311 "Casa", sold care era pe minus înainte de înregistrarea acestei sume. Soldul contului 461 „Debitori diverși" este de z lei.

- în octombrie 2012 se diminuează soldul contului cu suma de z lei, suma cu care se majorează soldul contului 5311 „Casa". Soldul contului 461 „Debitori diverși" este în sumă de z lei.

- în noiembrie 2012 se diminuează soldul contului cu suma de z lei, suma cu care se majorează soldul contului 5311 „Casa". Soldul contului 461 „Debitori diverși" este în sumă de z lei.

- în decembrie 2012 se diminuează soldul contului cu suma de z lei, suma cu care se majorează soldul contului 5311 „Casa". Soldul contului 461 „Debitori diverși" este în sumă de z lei.

#### Anul 2013

- în septembrie 2013 societatea majorează soldul contului 461 "Debitori diverși" cu suma de z lei, întocmind următoarele articole contabile:

461"Debitori diverși" = 581"Viramente interne" z lei

461 "Debitori diverși" = 5311 „Casa" z lei.

La finele perioadei verificate contul 461"Debitori diverși" prezintă sold debitor în sumă de z lei.

Pentru sumele ridicate fără documente justificative în valoare totală de z lei s-au solicitat administratorului societății explicații.

Împreună cu Nota explicativă (anexa nr.2) administratorul societății aduce ca document justificativ o promisiune de vânzare și anume Antecontractul de vânzare-cumpărare încheiat în data de 20.01.2010 (anexa nr.2) prin care z (tatăl administratorului care este administratorul imobilului „Balta pentru creșterea peștelui și pescuit sportiv") va vinde SC z SRL (al cărui administrator este fiul z). Viitorul cumpărător SC z SRL va achita vânzătorului, x, până la data întocmirii contractului suma de x euro.

Întrucât:

- din analiza plăților efectuate în perioada verificată s-a constatat că în favoarea asociatului s-au făcut plăți din încasările în numerar fără a fi justificate cu documente, până la data încheierii raportului de inspecție fiscală;

- nu a prezentat documente care să justifice utilizarea legală a sumelor ridicate;

- Antecontract de vânzare cumpărare cu x, prezentat de societatea a fost autentificat abia în data de 12.08.2014, în timpul inspecției fiscale, prin încheierea nr.x, dar nu are valoare de document justificativ deoarece:

- promitentul vânzător" nu este identificat cu CNP și act de identitate,

- imobilul (terenul) nu este identificat cu număr cadastral,

- contractul nu conține documente care să dovedească proprietatea promitentului vânzător asupra imobilului (extras CF),

- în contract sunt menționate și existența unor construcții amplasate pe terenul respectiv, dar nici acestea nu sunt descrise concret, nu sunt identificate și nu este

menționată valoarea lor. În evidența contabilă a unei persoane juridice acestea trebuind să fie evidențiate separat din considerente fiscale (terenurile nu sunt supuse amortizării),

- în evidența contabilă a societății toate articolele contabile (plățile) s-au efectuat fără a exista vreun document justificativ care să menționeze numele promitentului, x. În anexele la registrul jurnal, contabila face următoarele mențiuni "sold casa de justificat" (anexa nr.17), „soldurile conturilor casa, avansuri și decontări va urma să fie soluționate de către administrator și contabil (anexa nr.16) sau „sold neclarificat" (anexa nr.15, pag.3), nu există nici o adnotare care să arate că aceste sume au fost ridicate de promitentul x, sau că societatea ar datora acestuia aceste sume,

- nu se poate face nici o legătură între numerarul scos din caseria societății și respectivul Antecontract de vânzare-cumpărare, deoarece prin aceste înregistrări contabile se reglează soldul de casă, după cum este nevoie, dacă soldul este mare transferă suma în contul 461 "Debitori" iar când soldul casei este pe minus, diminuează soldul contului 461 "Debitori" transferând în casă suma necesară dar doar prin articole contabile fără a fi întocmite documente justificative de încasare sau plata,

- nici Declarația pe proprie răspundere (anexa la Antecontract) data de x, nu are elemente de identificare a acestuia (CNP, act de identitate), nu este datată și nu este însoțită de documentele care stau la baza celor declarate (un document între părți însoțit de semnături care să ateste că sumele au fost ridicate de promitent).

Pentru operațiunile efectuate în și din contul 461 „Debitori” societatea nu au prezentat documente justificative aferente până la data încheierii prezentului raport de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au reîncadrat operațiunea economică, astfel încât să reflecte conținutul economic al acesteia, în temeiul art.11, alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care prevede: "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".

Textele de lege menționate anterior sunt în deplină concordanță cu prevederile art.7, pct.12 ultimul alineat din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care stipulează: „(...) dacă suma plătită de o persona juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuat în scopul personal al acestuia, atunci suma respectiva este tratată ca dividend".

Semnificația termenului de „dividend”, potrivit Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, așa cum a fost modificata prin O.G. nr.83/2004, la art.7, pct.12 este „o distribuire în bani sau în natura, efectuată de o persoană juridică, drept consecința a deținerii unor titluri de participare la acea persoana juridică".

Calculul, reținerea și plata impozitului pe venit din dividende revine persoanei juridice odată cu plata dividendelor către asociați. Termenul de virare al impozitului este de până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata dividendului. Plățile în sumă de x lei, făcute în favoarea asociatului sunt dividende achitate acestuia, pentru care societatea datorează impozit pe dividende în sumă de x lei.

Pentru diferența de impozit pe dividende în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**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, invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

**1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de x lei și accesorii aferente în sumă de x lei,**

**cauza supusă soluționării Direcției Regionale Generale a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, este dacă contestatoarea datorează diferența de impozit pe profit în sumă de x lei, ca urmare a excluderii de către organele de inspecție fiscală de la cheltuieli deductibile a cheltuielilor cu serviciile achiziționate, întrucât nu au fost prezentate documente justificative care să ateste faptul că serviciile respective au fost efectiv prestate și prin adăugarea veniturilor neînregistrate.**

**În fapt**, contestatoarea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în valoare totală de x lei reprezentând prestări servicii de la SC x SRL și SC x SRL.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că facturile de achiziție au înscris ca și explicație „prestări servicii”, fără identificarea concretă a naturii serviciilor și nu sunt însoțite de nici un document justificativ.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că suma de x lei nu reprezintă cheltuielă deductibilă fiscal la determinarea profitului impozabil aferent anilor fiscali 2011, 2012 și 2013, întrucât între documentele justificative prezentate există necorelații, respectiv între contracte și anexe, perioadele în care se desfășoară operațiunile, prestările facturate și persoanele care au prestat lucrarea, fiind încălcate prevederile art. 21 alin.(4) lit.m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 48 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că veniturile din activitatea de bar/restaurant sunt înregistrate în baza facturilor emise cu explicația „servicii de catering” sau „masă servită” către diverși clienți persoane juridice: Inspectoratul Școlar Județean x, Primăria x, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL (conținând numărul de porții și prețul).

În evidența contabilă, atât facturile de achiziție a materiei prime din care se prepară meniurile cât și mărfurile destinate revânzării, sunt evidențiate în contul 371 „Marfuri”. Pentru activitatea de catering societatea nu întocmește fișe de magazine, raport de producție sau bonuri de consum, din care să rezulte felul, cantitatea și prețul de producție al preparatele realizate. Descărcarea de gestiune din contul 371 se efectuează la nivelul valorii facturilor emise reprezentând "servicii de catering" sau „masă servită” și înregistrate în contul de venituri 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor".

Astfel, veniturile din activitatea de alimentație publică, potrivit balanțelor contabile, înregistrate în contul 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor" cuprind doar facturile emise pentru mesele servite și serviciile de catering. În nici unul din conturile de venituri existente în balanțele de verificare nu au fost identificate alte sume, în afară celor consemnate în facturile emise pentru activitatea de catering, servicii de cazare și cea de prestări servicii în domeniul construcțiilor.

Pentru activitate de bar/restaurant, potrivit facturilor și Notelor de recepție, contestatoarea înregistrează în gestiunea de mărfuri, cont 371 "Mărfuri", în perioada 01.01.2011-31.12.2013 produse reprezentând băuturi alcoolice și răcoritoare în valoare totală de x lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în toata perioada 01.01.2011-31.12.2013, contestatoarea nu înregistrează venituri din vânzarea acestor mărfuri, nu întocmește nici un document care să reflecte vânzarea acestora, nu evidențiază în contabilitate nici un bon fiscal care să dovedească că s-a utilizat casa de marcat, nu

evidențiază în contabilitate rapoarte zilnice emise de aparatele de marcat electronice.

Având în vedere cele consemnate, organele de inspecție fiscală concluzionează că, prin existența locației care funcționează ca restaurant și prin practica societății de a achiziționa în mod constant produse de natura băuturilor alcoolice și băuturi răcoritoare, rezultă clar că aceste produse au fost în fapt comercializate, dovada fiind aprovizionările permanente, și faptul că societatea contestatoare nu a înregistrat și declarat veniturile din aceasta activitate în suma de x lei.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

#### Art. 19

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

#### Art. 21

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

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

coroborat cu prevederile pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care stipulează:

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

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

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

Față de prevederile legale sus invocate, se reține că deductibilitatea cheltuielilor cu servicii se analizează funcție de datele cuprinse în contractul de prestări servicii referitoare la prestatori, termene, tarife, valoarea totală a contractului și pe baza documentelor justificative care atestă prestarea efectivă a serviciilor și necesitatea acestora, condiții care trebuie îndeplinite cumulativ pentru deductibilitatea cheltuielilor serviciilor.

De asemenea, prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:



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

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

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se reține că orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei în contabilitate în baza unui document, care dobândește calitatea de document justificativ.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr.x/22.08.2014, se reține că organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile aferente serviciilor achiziționate de la SC x SRL, respectiv de la SC x SRL, motivat de faptul că există necorelații între contractele prezentate și anexe, perioadele în care se desfășoară operațiunile, prestările facturate și persoanele angajate.

Se reține că prin Nota explicativă (anexa 2 la Raportul de inspecție fiscală) s-au solicitat explicații privind natura serviciilor achiziționate de la SC x SRL și SC x SRL. În răspunsul dat, societatea precizează că serviciile achiziționate sunt de natura închirierii de diferite utilaje pentru desfășurarea activității de construcții, anexând în susținere: Contractul de închiriere utilaje cu SC x SRL nr.1/01.05.2010 și Contractul prestări servicii cu SC x SRL nr.1/15.02.2011.

Din analiza documentele anexate, organele de inspecție fiscală au constatat că:

1. Referitor la Contractul de închiriere utilaje cu SC x SRL nr. 1/01.05.2010:

- obiectul acestui contract presupune închirierea „produselor ce fac parte prezentului contract și sunt specificate în Anexa nr.1 a contractului”, Anexa respectivă nu este atașată contractului. La contract este atașată anexa nr.1 la Contractul nr.1 din data de 01.05.2011 (nu la Contractul nr.1 din data de 01.05.2010), care a fost prezentat. Anexa 1 la contractul 1 din data de 01.05.2011 nu reprezintă document justificativ, deoarece nu se referă la contractul prezentat;

- nu sunt corelate data contractului cu data menționată pe anexa la contract, fapt care conduce la lipsa anexei care este menționată la obiectul contractului;

- contractul a fost încheiat pe o perioadă de 2 ani (01.05.2010-01.05.2012). Organele de inspecție fiscală arată că respectivul contractul nu este document justificativ deoarece în iulie când s-au emis facturile, durata contractului expirase, iar anexa se referea la alt contract cu același număr dar din altă dată);

- cheltuiala cu utilajele închiriate nu s-a refacturat clientului final. În situațiile de lucrări (anexa nr.25) valoarea utilajelor închiriate este mult mai mică decât valoarea de închiriere a utilajelor și anume, x lei (valoarea cuprinsă în situațiile de lucrări), față de x lei (valoarea cheltuielilor cu prestările de servicii achiziționate de la SC x SRL).

2. Referitor la Contractul de prestări servicii cu SC x SRL nr.1/15.02.2011:

- nu există corelații între operațiile cuprinse în situațiile de lucrări (întocmite de societatea contestatoare către beneficiar) și serviciile de excavare și reparații drum cuprinse în facturile de prestări servicii achiziționate de contestatoare;

- în situațiile de lucrări, întocmite de contestatoare către beneficiar, rezultă că s-au executat următoarele lucrări începând cu luna iunie 2011: confecționat armatura pentru pereți, zidărie cărămidă, confecționat pereți pentru grinzi, turnare planșee, transportul betonului, pardoseli din beton, învelitoare din tabla cutată, șarpantă din lemn, mortar din tencuială fără ciment, turnare tavane;

- serviciile de excavare și reparații drum cuprinse în facturile de prestări servicii achiziționate de contestatoare se întind pe o perioada de 11 luni, adică situațiile de lucrări

prezentate și anexate la Contractul de prestări servicii nr.1/15.02.2011 sunt menționate aceleași servicii și anume lucrări de excavare la fundații și terasamente și transport rutier balast și pământ;

- s-a prezentat un număr de 6 situații de lucrări aferente perioadei martie 2011-ianuarie 2012;

Analizând cele două operațiuni cuprinse în situațiile de lucrări prezentate, organele de inspecție fiscală au constatat că prima operațiune, lucrări de excavare sunt în valoare este de x lei, iar orele alocate sunt 2.592 (adică dacă s-au lucrat 10 ore/zi, media 22 zile pe luna, s-au prestat doar lucrări de excavare 11,78 luni - anexa nr.26). A doua operațiune cuprinsă în situațiile de lucrări este transport rutier balast și pământ, este în valoarea de x lei iar orele alocate sunt 2.574 (adică dacă s-au lucrat 10 ore/zi, media 22 zile pe luna s-au prestat doar lucrări de excavare 11,7 luni - anexa nr.26);

De asemenea, analizând perioada în care s-au prestat aceste servicii s-a constatat că SC x SRL a prestat 1 an întreg același operațiuni adică, potrivit situațiilor de lucrări, a excavat fundația și terasamente și a transportat balast și pământ, fără a avea angajați. Prin urmare, aceste prestații nu sunt reale întrucât societatea x SRL nu a avut cu cine să presteze aceste lucrări, deoarece de la înființare și până la perioada verificată nu a avut angajați potrivit informațiilor INFOPC;

- nu a justificat prestarea efectivă a serviciilor prestate (cu excavarea și transportul facturat) cu procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru cu orele prestate sau persoanele care au prestat lucrarea, pontarea acestora, salariile achitate acestora sau alte documente din care să rezulte persoanele care au prestat serviciile;

- există necorelații între perioada în care se desfășoară operațiunile de prestări servicii achiziționate de contestatoare și perioada când se desfășoară operațiile menționate în situațiile de lucrări. Astfel, contestatoarea achiziționează lucrări de excavare la fundații și terasamente în perioada martie 2011- ianuarie 2012 (11 luni efectuează același tip de operație și anume lucrări de excavare la fundații și terasamente precum și transport rutier balast și pământ.

De asemenea, se reține că, potrivit anexelor prezentate pentru justificarea prestărilor de servicii contestatoarea a achiziționat servicii de excavare la fundații și terasamente o perioadă de 11 luni, dar în aceeași perioadă a prestat către beneficiar alte operațiuni;

- documentele prezentare pentru justificarea serviciilor prestate nu au valoarea de documente justificative care să justifice realitatea serviciilor deoarece societatea nu a avut angajați cu care să presteze x ore.

Având în vedere cele prezentate mai sus, se reține că simpla prezentare a contractelor de prestări de servicii, a facturilor emise în baza acestuia nu este suficientă pentru a justifica prestarea efectivă a serviciilor.

Totodată, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că, contestatoarea nu înregistrează venituri din activitatea bar/restaurant, deși prin existența locației care funcționează ca restaurant și prin practica acesteia de a achiziționa în mod constant produse de natura băuturilor alcoolice și băuturi răcoritoare.

Având în vedere că contestatoarea nu a înregistrat venituri din activitatea de bar/restaurant, organele de inspecție fiscală au solicitat prezentarea raportului (z) zilnic și lunar, aferent perioadei 01.01.2011-31.12.2013 emise de casa de marcat, listele de inventar aferente și rapoartele de gestiune pentru anii 2011, 2012 și 2013, care să justifice vânzarea băuturilor alcoolice și răcoritoare sau o altă destinație; aceasta a prezentat doar un Raport fiscal din data de 10.08.2014, care nu se referă la perioada verificată.

Întrucât, contestatoarea achiziționează în mod constant băuturi alcoolice și răcoritoare, toate intrările se regăsesc în stoc scriptic al contului 371 „Mărfuri”, organele de inspecție fiscală au concluzionat că acestea au fost comercializate, nefiind înregistrate și declarate veniturile din această activitatea în sumă de x lei.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că contestatoarea nu a anexat alte documente care să schimbe starea de fapt constatată cu ocazia inspecției fiscale, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă de x lei, precum și faptul că nu a înregistrat venituri din activitatea de bar/restaurant în valoare totală de x lei, stabilind un impozit pe profit în sumă totală de **x lei**, fapt pentru care contestația pentru acest capăt de cerere urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

Întrucât în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul reprezentând impozit pe profit în sumă de **x lei**, iar prin contestația formulată nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor și penalităților de întârziere, se reține că, aceasta datorează suma de **x lei** cu titlu de majorări/dobânzi de întârziere și suma de **x lei** reprezentând penalități de întârziere, reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei potrivit căreia la contractul de închiriere cu SC x SRL s-a greșit data înregistrării 01.05.2010 în loc de 01.05.2011, dată certificată de data semnării contractului de închiriere, dată de la care aceasta produce efecte, precum și anexa 1, nu poate fi reținută în soluționarea contestației, în condițiile în care această nu poate fi considerată decât o afirmație pro cauza, fără a justifica cele afirmate.

Referitor la argumentul contestatoarei potrivit căreia facturile emise pentru activitatea de catering cuprind pe lângă servirea preparatelor de bucătărie și vânzarea de băuturi alcoolice, răcoritoare și dulciuri, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece contestatoarea nu a anexat documente justificative care să susțină această afirmație.

**2. Referitor la suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării Direcției Regionale Generale a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații, este dacă societatea avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de servicii de la SC x SRL și SC x SRL, în condițiile în care nici în timpul inspecției fiscale și nici la dosarul contestației nu prezintă documente justificative care să ateste faptul că aceste servicii sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.**

**În fapt**, în perioada 01.01.2011-31.12.2013, contestatoarea a înregistrat în evidența contabilă și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă facturilor emise de SC x SRL și SC x SRL reprezentând prestări servicii.

Organele de inspecție fiscală au constatat că facturile de achiziție au înscrise ca și explicație „prestări servicii”, fără identificarea concretă a naturii serviciilor și nu sunt însoțite de nici un document justificativ, fiind încălcate prevederile art.126 alin.(1) lit. a), art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art. 126 Operațiuni impozabile

„(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;”

Art. 145

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

a) operațiuni taxabile; „

Art.146

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

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

Față de prevederile legale de mai sus se reține că persoana impozabilă, pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute de lege, respectiv să dețină o factură fiscală sau un alt document legal, iar achizițiile să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Astfel, se reține ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, justificarea serviciilor ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile revenind persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat serviciile respective. Aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ, astfel că neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Așa cum s-a prezentat la cap.III „Impozit pe profit”, punctul 1 din prezenta decizie, societatea contestatoare nu a putut justifica prestarea acestor servicii, întrucât există necorelații între contractele prezentate și anexe, perioadele în care se desfășoară operațiunile, prestările facturate și persoanele angajate.

Se reține că deținerea unei facturi reprezintă o condiție de exercitare a dreptului de deducere, dar dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este conferit de celelalte documente justificative încheiate aferente facturilor, din care să rezulte că serviciile prestate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale contestatarei.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și faptul că societatea contestatoare nici prin contestația formulată nu depune documente justificative, care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, iar prin argumentele aduse nu schimbă situația de fapt constatată, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei**, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

**3. Referitor la suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată,**

**cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei aferentă veniturilor neevidențiate.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că, în toată perioada 01.01.2011-31.12.2013, contestatoarea nu înregistrează venituri din vânzarea băuturilor alcoolice, răcoritoare și dulciuri, nu întocmește nici un document care să reflecte vânzarea acestora, nu evidențiază în contabilitate nici un bon fiscal care să dovedească că s-a utilizat casa de marcat, nu evidențiază în contabilitate rapoarte zilnice emise de aparatele de marcat electronice. Toate aceste intrări de mărfuri se regăsesc în stocul scriptic, respectiv în soldul contului 371 „Mărfuri” la data de 31.12.2013 care este în suma de x lei.

Veniturile din activitatea de alimentație publică, înregistrate în contul 707 "Venituri din vânzarea mărfurilor" cuprind doar facturile emise pentru mesele servite și serviciile de catering.

Având în vedere cele consemnate, organele de inspecție fiscală concluzionează ca, prin existența locației care funcționează ca restaurant și prin practica societății de a achiziționa în mod constant produse de natura băuturilor alcoolice și băuturi răcoritoare, rezulta clar că aceste produse au fost în fapt comercializate, dovada fiind aprovizionările permanente.

Astfel, rezultă că societatea contestatoare nu a înregistrat și declarat veniturile din această activitate în suma de x lei. Aferent acestor venituri neevidențiate, organele de inspecție fiscală au colectat taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art. 134

„(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) 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.”

Art. 134<sup>1</sup>

„(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.”

Art. 134<sup>2</sup>

„(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când autoritatea fiscală devine îndreptățită să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, iar pentru livrările de bunuri și prestările de servicii exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data la care are loc faptul generator, respectiv la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor.

În ceea ce privește baza impozabilă privind taxa pe valoarea adăugată, sunt aplicabile prevederile 137 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:



a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Totodată, evidența operațiunilor impozabile este reglementată la art.156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice.

(2) Persoanele obligate la plata taxei pentru orice operațiune sau care se identifică drept persoane înregistrate în scopuri de TVA, conform prezentului titlu, în scopul desfășurării oricărei operațiuni, trebuie să țină evidențe pentru orice operațiune reglementată de prezentul titlu.”

Potrivit acestor prevederi legale, persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au obligația să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice, respectiv să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să se poată determina baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate.

Așa cum s-a prezentat la cap.III „Impozit pe profit”, punctul 1 din prezenta decizie, facturile emise pentru activitatea de catering nu cuprind pe lângă servirea preparatelor de bucătărie și vânzarea de băuturi alcoolice, răcoritoare și dulciuri, iar prin existența locației care funcționează ca restaurant și prin practica societății contestatoare de a achiziționa în mod constant produse de natura băuturilor alcoolice și băuturilor răcoritoare, rezultă că acestea produse au fost în fapt comercializate, fără a fi înregistrate venituri din această activitate în sumă de x lei.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că societatea nu prezintă documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că în mod legal au colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă veniturilor neînregistrate în sumă de x lei.

**Referitor la majorările/dobânzile de întârziere în sumă de x lei și penalitățile de întârziere în sumă de x lei**, aferentei taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de **x lei** ( $x \text{ lei} + x \text{ lei}$ ) stabilite prin Decizia de impunere nr. x/22.08.2014, se reține că stabilirea de majorări/dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că organele de inspecție fiscală au stabilit cuantumul majorărilor/dobânzilor și penalităților de întârziere ținând cont de debitul total de x lei stabilit în sarcina contestatoarei, iar prin prezenta decizie s-a reținut ca datorat debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de **x lei** și în sumă de **x lei**, așa cum rezultă din capitolul III punctul 2 și 3, iar prin contestația formulată nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor și penalităților de întârziere, se reține că, aceasta datorează și suma de **x lei** cu titlu de majorări de întârziere, respectiv suma de **x lei** cu titlu de penalități de întârziere, în virtutea principiului de drept “accesoriul urmează principalul”, motiv pentru care contestația se va respinge ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

**4. Referitor la suma de x lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și accesoriile în sumă totală de x lei, cauza supusă soluționării Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele de bani acordate asociatului reprezintă din punct de vedere fiscal dividende și se supun aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende, conform prevederilor art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că s-au făcut plăți către asociat din încasările din numerar, fiind evidențiate în contabilitate în contul 461 „Debitori diverși”, fără a fi justificate cu documente.

Având în vedere că în urma recalculării profitului societății s-a recalculat pierderea aferentă anilor precedenți, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste sume ridicate de administrator reprezintă operațiuni de natura dividendelor rezultate din profit.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că în evidența contabilă nu s-au găsit documente justificative din care să rezulte destinația banilor, iar la finele perioadei verificate contul 461 „Debitori diverși” prezintă sold debitor în sumă de x lei.

Pentru sumele ridicate fără documente justificative în valoare totală de x lei s-au solicitat administratorului societății explicații.

Împreună cu Nota explicativă (anexa nr.2) administratorul societății aduce ca document justificativ o promisiune de vânzare și anume Antecontractul de vânzare-cumpărare încheiat în data de 20.01.2010 (anexa nr.2) prin care x (tatăl administratorului care este administratorul imobilului „Balta pentru creșterea peștelui și pescuit sportiv”) va vinde SC x SRL (al cărui administrator este x). Viitorul cumpărător SC x SRL va achita vânzătorului, x, până la data întocmirii contractului suma de x euro.

Întrucât, contestatoarea nu a prezentat documente justificative aferente pentru operațiunile efectuate în și din contul 461 „Debitori diverși”, organele de inspecție fiscală au considerat că plățile în sumă de x lei făcute în favoarea asociatului sunt dividende achitate acestuia, pentru care datorează impozit pe dividende în sumă de x lei.

Pentru această diferență în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

#### Art.11

„(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.”

#### Art. 7

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

(...)

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

(...)

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

(...)

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

Iar, conform art.67 alin.(1) din același act normativ :

„Reținerea impozitului din veniturile din investiții

Art. 67

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

Față de prevederile legale de mai sus se reține că legiuitorul a dispus că dividendele reprezintă o distribuție în bani efectuată de o persoană juridică unui participant drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică.

De asemenea, potrivit prevederilor art.7 pct.12 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, dacă suma plătită de o persoană juridică pentru bunurile sau serviciile furnizate în favoarea unui acționar sau asociat al persoanei juridice este efectuată în scopul personal al acestuia, atunci suma respectivă este tratată ca dividend.

Pe cale de consecință, sumele acordate asociatului în perioada 01.01.2011-31.12.2013, reprezintă sume utilizate de acesta în scop personal, care din punct de vedere fiscal sunt tratate ca dividende, conform prevederilor art.7 pct.12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și se supune aceluiași regim fiscal ca veniturile din dividende.

În ceea ce privește Antecontractul de vânzare - cumpărare încheiat în data de 20.01.2010 prin care x (tatăl administratorului care este administratorul imobilului „Balta pentru creșterea peștelui și pescuit sportiv”) va vinde SC x SRL (al cărui administrator este fiul x). Viitorul cumpărător SC x SRL va achita vânzătorului, x, până la data întocmirii contractului suma de x euro, organele de inspecție fiscală precizează că, acesta fost autenticat abia în data de 12.08.2014, în timpul inspecției fiscale, prin încheierea nr.x, dar nu are valoare de document justificativ deoarece:

- „promitentul vânzător” nu este identificat cu CNP și act de identitate,
- imobilul (terenul) nu este identificat cu număr cadastral,
- contractul nu conține documente care să dovedească proprietatea promitentului vânzător asupra imobilului (extras CF),
- în contract sunt menționate și existența unor construcții amplasate pe terenul respectiv, dar nici acestea nu sunt descrise concret, nu sunt identificate și nu este menționată valoarea lor. În evidența contabilă a unei persoane juridice acestea trebuind să fie evidențiate separat din considerente fiscale (terenurile nu sunt supuse amortizării),
- în evidența contabilă toate articolele contabile (plățile) s-au efectuat fără a exista vreun document justificativ care să menționeze numele promitentului, x. În anexele la

registru jurnal, contabilă face următoarele mențiuni "sold casă de justificat" (anexa nr.17, pag.3, 4 verso), „soldurile conturilor casa, avansuri și decontări va urma să fie soluționate de către administrator și contabil sau „sold neclarificat" (anexa nr.15, pag.3), nu există nici o adnotare care să arate că aceste sume au fost ridicate de promitentul x, sau că societatea contestatoarea ar datora acestuia aceste sume,

- nu se poate face nici o legătură între numerarul scos din casieria societății și respectivul Antecontract de vânzare-cumpărare, deoarece prin aceste înregistrări contabile se reglează soldul de casa după cum este nevoie, dacă soldul este mare transferă suma în contul 461 "Debitori" iar când soldul casei este pe minus, diminuează soldul contului 461 "Debitori" transferând în casă suma necesară doar prin articole contabile fără a fi întocmite documente justificative de încasare sau plată,

- nici Declarația pe proprie răspundere (anexa la Antecontract) dată de x, nu are elemente de identificare a acestuia (CNP, act de identitate), nu este datată și nu este însoțită de documentele care stau la baza celor declarate (un document între părți însoțit de semnături care să ateste că sumele au fost ridicate de promitent).

Luând în considerare prevederile legale citate și cele arătate mai sus se reține că, organele de inspecție fiscală au procedat în mod corect reîncadrând tranzacțiile dintre SC x SRL și asociatul acestuia x, pentru a reflecta conținutul economic al acesteia, considerând plățile în sumă de x lei făcute în favoarea asociatului ca fiind efectuate în scopul personal al acestuia, pentru care contestatoarea avea obligația să calculeze, să rețină și să plătească impozitul pe dividende în sumă de x lei.

Prin urmare, pentru capătul de cerere reprezentând impozit pe dividende în sumă de X lei, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Întrucât în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul reprezentând impozit pe dividende în sumă de **x lei**, iar prin contestația formulată nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor și penalităților de întârziere, se reține că, aceasta datorează și suma de **x lei** cu titlu de majorări de întârziere și suma de **x lei** reprezentând penalități de întârziere, reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

Referitor la documentele anexate la contestația formulată, organele de inspecție fiscală, în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.x/11.11.2014, precizează următoarele:

„Analizând sumele aduse ca justificare cu sumele operate în contabilitate în contul 461 „Debitori diverși” constatăm că în perioada 20.09.2009-15.10.2013 societatea aduce ca justificare sume în valoare totală de x lei și în evidența contabilă s-au operat sume în valoare de x lei, astfel:

- în perioada 20.09.2009-28.12.2010 societatea a adus ca justificare dispoziții de plată către casierie în valoare de x lei iar la data de 31.12.2010 soldul contului 461 «Debitori diverși» este în suma de x lei,

- în anul 2011 pe dispozițiile de plată către casierie sunt sume în valoare de x lei iar în evidența contabilă s-au evidențiat sume în valoare de x lei,

- în anul 2013 sumele evidențiate pe dispozițiile de plată către casierie sunt în valoare de x lei iar în evidența contabilă sunt evidențiate sume în valoare de x lei. Menționăm că pentru sumele ridicate din evidența contabilă nu s-au prezentat documente justificative în urma solicitării Notei explicative din data de 26.05.2014 (anexa nr.2, pag.57-58 la raportul de inspecție fiscală finalizat în data de 22.08.2014), fapt care ne îndreptățește să credem că dispozițiile de plată către casieria societății au fost redactate înaintea depunerii contestației.

Antecontractul de vânzare-cumpărare, prezentat de societate și autentificat abia în data de 12.08.2014, în timpul inspecției fiscale, prin Încheierea nr.x, nu are calitatea de document justificativ, deoarece așa cum s-a menționat și în raportul de inspecție fiscală nu sunt menționate în contract datele de identificare a promitentului vânzător, identificarea cu numărul cadastral a imobilului, nu sunt descrise construcțiile amplasate pe terenul respectiv, nici Declarația pe proprie răspundere (anexa la Antecontract) dată de x, nu are înserate elemente de identificare a acestuia (CNP, act de identitate), nu este datată.”

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei, în baza art.216 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare în baza referatului nr. se:

### **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC x SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. x/22.08.2014, prin care s-a stabilit suma totală de **x lei** reprezentând:

- x lei - impozit pe profit;
- x lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - taxa pe valoarea adăugată;
- x lei - dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei - impozit pe dividende PF;
- x lei - dobânzi de întârziere aferente impozitului pe dividende PF;
- x lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe dividende PF.

Prezenta decizie se comunică la :

- SC x SRL
- A.J.F.P. x - Serviciul Inspecție Fiscală nr.1

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

**DIRECTOR GENERAL,**

**x**