



## Ministerul Finanțelor Publice

### Agentia Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17  
Râmnicu Vâlcea  
Tel : +0250 737777  
Fax : +0250 737620  
e-mail :  
date.valcea.vl@mfinante.ro

## DECIZIA NR.... din ....01.2010

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC C P SRL din Rm. Valcea, județul Vâlcea înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... din ...11.2009 și completata sub nr.... din ....11.2009**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala cu adresele nr.... /....12.2009 și nr... /....12.2009, asupra contestației formulate de **SC C.P SRL** din Rm. Vâlcea înregistrată sub nr.../...11.2009 și completata sub nr... din.....11.2009.

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr.... din ....11.2009 și raportul de inspecție fiscala nr.../...11.2009, anexă la aceasta, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală, reprezentând :

- .... lei impozit pe profit ;
- .... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- .... lei taxă pe valoarea adăugată ;
- .... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .

Actele administrative fiscale atacate au fost comunicate petentei la data de ....11.2009, conform confirmării de primire, existentă în copie la dosarul contestației.

Contestația este formulata initial, la data de ....11.2009, printr-o singura actiune de SC CP SRL si SC F. C SRL, impotriva actelor administrative fiscale intocmite de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea individual la fiecare din acestea.

Ulterior sub nr.../....**11.2009**, SC C.P SRL formuleaza contestatia impotriva Deciziei de impunere nr... din ....11.2009 si Raportul de inspectie fiscala nr.../...11.2009, in nume propriu si semnată de reprezentantul legal al acesteia, confirmată cu ștampila societății in conformitate cu dispozitiile art.206 alin (1) lit e din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala si ale pct.2.2 din Instructiunile de aplicare ale Titlului IX din acesta, aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF 519/2005..

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007 privind Codul de procedura fiscala și este semnată de reprezentantul legal al societății, confirmată cu ștampila **SC C.P SRL** din Rm. Valcea.

Drept urmare, constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art.209, alin.1, lit.a) din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **SC C. P SRL** din Rm. Valcea, înregistrată sub nr... din ....11.2009 și nr.... din ...11.2009 .

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:**

**A. SC C. P SRL** din Rm. Vâlcea contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../...11.2009 și Raportul de inspecție fiscală nr.../....11.2009, motivând următoarele :

**Referitor la suma de .... lei**, petenta susține următoarele :

Petenta arată că își desfășoară activitatea pe raza mai multor județe, respectiv Brașov, Harghita, Sibiu etc și întrucât nu poate să efectueze toate tipurile de lucrări pe care le contractează, firma subcontractează aceste lucrări cu diferite societăți .

Petenta susține că pentru toate aceste lucrări, societatea deține contracte de închiriere sau subcontractare, iar în funcție de complexitatea lucrărilor, se modifică tarifele și prețurile .

Petenta arată că pentru toate lucrările subcontractate sau închirierea de utilaje, societățile subcontractoare au emis facturi de prestări servicii, care toate, îndeplinesc calitatea de document justificativ conform art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Petenta susține că în mod eronat organele de inspecție fiscală au procedat la estimare, prin aplicarea dispozițiilor art.67 din OG nr.92/2003 privind Codul fiscal, întrucât aceasta deține toate documentele legale și a depus declarațiile la organul fiscal.

Petenta susține că prestările de servicii efectuate de SC M SRL, SC T. E SRL, SC I. M. C. SRL, SC S. B SRL, SC C SRL, SC T și L SRL, SC T SRL, SC A C SRL Rm.Vâlcea, sunt reale, au la bază documente justificative conform legii, sunt evidențiate în contabilitatea furnizorilor și nu în ultimul rând, se regăsesc în veniturile societății prin refacturarea acestor lucrări către beneficiari ( SC H SA ) .

**Referitor la relația dintre SC M SRL și SC C P SRL**, petenta susține următoarele :

Contractul este încheiat între SC C P SRL Rm.Vâlcea în calitate de beneficiar și SC M SRL în calitate de prestator .

Petenta arată că nu înțelege de ce organul de inspecție fiscală face precizarea că facturile emise și situațiile de lucrări aferente au fost întocmite în baza contractului de închiriere utilaje de construcții încheiat în data de ...08.2007 pentru închirierea unui excavator marca LIEBHERR 911 .

Petenta susține că din cele înscrise în situațiile de lucrări rezultă imposibilitatea ca excavatorul închiriat de SC C P SRL să fi desfășurat un așa de mare volum de lucrări .

Astfel, în conformitate cu cele înscrise în situațiile de lucrări întocmite, pentru luna Septembrie 2007, excavatorul ar fi trebuit să lucreze pentru a efectua 2.000 ml de

săptămă un număr de 1.000 de ore lunar în condițiile în care numărul de ore fizice ale lunii Septembrie este de 720 ore ( 30 zile x 24 ore ) .

**Referitor la relația între SC T. E SRL, petenta susține următoarele :**

Petenta arată că prin raportul de inspecție fiscală încheiat la SC C. P SRL se menționează că au fost întocmite un nr. de 4 facturi de prestări servicii care au fost înregistrate atât la prestatorul de servicii cât și la clientul SC C. P SRL Rm.Vâlcea, valoarea acestor facturi fiind de ... lei .

Petenta susține că în mod abuziv organul de inspecție fiscală nu a acordat deductibilitate pentru suma de ... lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferent anului fiscal 2007, stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei invocând dispozițiile art.21, alin.4, lit.m din Legea nr.571/2003 .

Astfel, petenta arată că necesitatea efectuării lucrărilor de către toți furnizorii de prestări de servicii în construcții, a fost efectuarea lucrărilor de construcții montaj către SC H SA .

Organele de inspecție fiscală au verificat dacă facturile emise de aceștia au fost înregistrate în evidența contabilă atât a furnizorului de prestări de servicii cât și a beneficiarului respectiv, SC C.P SRL Rm.Vâlcea , constatându-se că toate au fost înregistrate .

Petenta arată că au fost întocmite facturi de prestări servicii în construcții executate pentru beneficiarul final SC H SA și mai mult decât atât a fost încheiat și contract de prestări servicii .

**Referitor la prestările de servicii în construcții efectuate de către SC O C SRL Rm.Vâlcea-ulterior SC I. M. C SRL Rm.Vâlcea,** petenta susține că în raportul de inspecție fiscală sunt enumerate facturile emise de această societate pentru prestările de servicii în construcții către SC C. P SRL în sumă totală de ... lei și TVA în sumă de ... lei .

Petenta arată că nu organul de inspecție fiscală este în măsură să stabilească tarifele încheiate cu subcontractorii săi în condițiile în care aceștia nu s-au documentat asupra tarifelor înscrise cu beneficiarii finali .

Drept urmare, petenta arată că în mod abuziv organele de inspecție fiscală fără nici un temei de drept au constatat că aceste cheltuieli cu serviciile executate de terți, în sumă totală de ... lei înregistrat de către SC C. P SRL nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit în anul fiscal 2008, stabilind un impozit pe profit suplimentara în sumă de ... lei și respectiv nu a acordat deductibilitate la TVA aferenta în sumă de .. lei .

**Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de.... lei și majorările de întârziere aferente acesteia,** petenta arată următoarele :

Petenta susține că în ceea ce privește TVA aferenta avansurilor, în mod abuziv organele de inspecție fiscală nu au corectat constatările lor fiscale, în sensul că ceea ce era colectat la SC F. C SRL, este deductibil la SC C P SRL .

În contestația formulată, petenta susține că aceeași echipă de control au efectuat controlul fiscal și la SC M SRL, iar TVA colectata la această societate, devenea deductibilă la SC C P SRL .

Petenta arată că din moment ce lucrările erau prestate către SC C P SRL, TVA colectată la SC M SRL devenea deductibilă la aceasta .

Totodată petenta contestă procedura de control efectuată de echipa formata din S și D precum și a șefului de serviciu P.

Petenta solicită în baza art.76 din Legea 188/1999 privind Statutul functionarului public, cercetarea preliminară și stabilirea daunelor interese pentru functionarii publici care au participat la emiterea actelor administrativ fiscale atacate, respectiv S și D precum și a șefului de serviciu P.

Petenta face aceasta solicitare datorită faptului că s-a dispus efectuarea de inspecții fiscale la toate firmele la care acesta este acționar, control la care au participat acești functionari, cu scopul intimidării administratorului, totodată acuzându-l pe acesta că a achiziționat utilaje de la firme fantoma fiind astfel pasibil de închisoare.

De asemenea petenta consideră că s-au stabilit obligații fiscale fără baza legală, că în mod tendentios nu s-au stabilit influențe determinate de acceptarea sau neacceptarea anumitor categorii de cheltuieli și venituri cu scopul blocării activității și implicit a falimentului societății și totodată s-au făcut afirmații defaimatoare la adresa conducerii societății.

## **B. Din actele contestate rezultă următoarele:**

**SC C P SRL** are sediul fiscal în Rm.Vâlcea, județul Vâlcea, are cod fiscal nr..., iar activitatea principală o constituie gospodărirea resurselor de apă, captarea și aducțiunea apei-CAEN 4100 .

### **Referitor la impozitul pe profit , s-au constatat următoarele :**

**1)** În perioada 01.09.2007-31.12.2007, SC M SRL a emis facturi pe care sunt înscrise prestări servicii în construcții cu taxare inversă către SC C P SRL Rm.Vâlcea, în valoare totală de... lei, facturi fiscale care au fost înregistrate în jurnalele de vânzări și în evidența contabilă a SC M SRL .

Cu ocazia verificărilor efectuate la SC M SRL s-a constatat că în data de ...2007 a fost încheiat contractul de închiriere utilaje de construcții, valabil pentru perioada 15.08.2007-24.12.2007 încheiat între SC M SRL în calitate de locator și SC C P SRL în calitate de chiriaș, având ca obiect închirierea unui excavator marca LIEBHERR cu personal deservent și motorină .

Cu ocazia controlului încrucișat la SC M SRL, administratorul acesteia a mai pus la dispoziția echipei de control două contracte de prestări servicii, încheiate între cele două societăți, respectiv contractul nr.../...08.2007 și nr.../08.2007, având ca obiect “ umplutură cu pământ și nivelare șanțuri “, precum și “ reabilitare și extindere rețele de canalizare” .

Conform notei explicative date în data de ...08.2009 de administratorul societății M SRL, lucrările efectuate cu excavatorul în cauză au fost executate de către SC C P SRL cu angajații săi și nu de către SC M SRL cu angajații proprii sau cu alte persoane în baza unor forme contractuale .

Astfel, în perioada august 2007-decembrie 2007 SC M SRL figurează cu un singur angajat cu contract de muncă încadrat pe funcția de director de marketing .

Potrivit situațiilor de lucrări , organele de control au apreciat că este imposibil ca excavatorul închiriat de SC C P SRL să fi desfășurat un așa de mare volum de lucrări, acestea stabilind că excavatorul ar fi trebuit să lucreze în luna septembrie 2007 un număr de 1.000 ore lunar (2.000ml :2 ml pe oră) și 2.000 ml de săpătură , în condițiile în care numărul fizic de ore ale lunii septembrie 2007 este de 720 ore (30 de zile X 24 ore ) .

Astfel, organele de inspecție fiscală nu au putut determina pentru fiecare lună în parte care este proporția lucrărilor de săpătură șanț precum și cele de umplutură șanț

executate de SC C P SRL cu excavatorul închiriat marca LIEBHERR 911 și în conformitate cu prevederile art.67, alin.1 și alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, au estimat că excavatorul închiriat a executat în perioada august 2007-decembrie 2007 lucrări de săpătură șanț cu un tarif de 40 lei/oră (valoare a chiriei/oră ), rezultând o valoare a chiriei care trebuia facturată de către SC M SRL în sumă de 14.000 lei (350 ore X 40 lei /oră ) și nu suma totală facturată de .... lei .

Organele de inspecție fiscală au stabilit astfel că diferența de ... lei reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferent anului 2007 deoarece nu au fost prezentate documente justificative legale solicitate care să stea la baza întocmirii facturilor de intrare și pe baza cărora au fost deduse aceste cheltuieli de către SC C P SRL și au stabilit un impozit pe profit suplimentar de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au constatat că nu au fost respectate prevederile art.21, alin.4, lit.f și lit.m și art.17 din Legea nr.571/2003, pct.48 din HG nr.44/2004.

**2)** În anul 2007 SC C P SRL a înregistrat în evidența contabilă în contul 628, cheltuieli cu serviciile prestate de terți ( SC T M SRL și SC F C SRL) pe baza facturilor cu taxare inversă emise de către aceștia în sumă totală de ... lei .

Pentru justificarea cheltuielilor cu prestările de servicii în construcții, pentru anul 2007, societatea verificată a prezentat următoarele documente justificative :

- pentru SC T E SRL a fost prezentat contractul și o singură situație de lucrări întocmită pentru luna aprilie 2007 în valoare totală de ... lei, iar pentru diferența de ... lei ... nu au fost prezentate situații de lucrări , cu consecința considerării acestora ca și cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferent anului 2007 cu un impozit pe profit suplimentar în sumă de.... lei, nefiind respectate prevederile art.21, alin.4, lit.f și m și art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003 .

**3)** Pentru anul **2008**, societatea verificată a avut relații de colaborare cu SC I. M. C SRL , aceasta având calitatea de executant de prestări servicii în construcții .

Conform procesului verbal încheiat la data de ...08.2009, înregistrat sub nr.../...08.2009, organele de inspecție au constatat că în perioada 01.10.2008-31.12.2008 SC I. M. C. SRL a emis facturi de prestări servicii în construcții către SC C. P SRL în valoare totală de .... lei, din care TVA în sumă de ... lei .

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că între cei doi parteneri de afaceri a fost încheiat Contractul de prestări servicii nr... între SC C. P. SRL Rm.Vâlcea, în calitate de beneficiar și SC O. C SRL ( ulterior devenită SC I M C SRL), în calitate de executant, contractul având ca obiect executarea de cofraje, decofraj, fasonat și montat armături și punere în operă betoane.

Organele de inspecție fiscală au constatat potrivit documentelor justificative în baza cărora a fost întocmită evidența contabilă că în perioada 30.10.2008-27.12.2008 au fost emise un număr de 23 de facturi fiscale de la nr.../...10.2008 până la nr.../...12.2008 dintr-un carnet și nr.../...12.2008 și nr.../...12.2008 din alt carnet, facturile fiscale reprezentând contravaloare lucrări fundație B și S și lucrări conform contract S....

Organele de inspecție fiscală au constatat că contravaloarea facturilor reprezintă numai manopera lucrărilor, materialele fiind asigurate de către beneficiarul SC C P SRL , iar aceste facturi nu au anexat situații de lucrări sau alte documente din care să rezulte volumul lucrărilor facturate, tarifele practicate .

Totodată acestea au constatat că administratorul societății nu poate prezenta situații de lucrări lunare pe punctele de lucru unde au fost executate acestea .

Din analiza procesului verbal încheiat la data de ....08.2009, organele de inspecție fiscală au constatat că facturile fiscale emise pentru lucrările efectuate la punctul de lucru B, lucrări fundație B au fost în valoare de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei, iar pentru lucrările efectuate la punctul de lucru de la S, lucrări podețe au fost emise facturi fiscale în sumă totală de .. lei, din care TVA în sumă de... lei .

Din verificarea centralizatorului cantităților de lucrări executate în lunile octombrie, noiembrie și decembrie 2008 și prin aplicarea prețurilor practicate la contractul de prestări nr.../...07.2008, organele de inspecție fiscală au constatat că s-ar fi executat lucrări fundație B în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de .. lei, iar la punctul de lucru S... - podețe ar fi fost executate lucrări în valoare totală de ... lei, din care ... lei TVA .

Organele de inspecție fiscală au constatat că deși au fost solicitate administratorului societății, în persoana d-lui S. I. D explicații, acesta nu a prezentat organelor de inspecție fiscală nici un fel de situații de lucrări întocmite de către SC I. M C SRL .

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli cu serviciile executate de terți în sumă totală de ... lei, înregistrate de SC C. P. SRL nu sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pentru anul fiscal 2008, rezultând astfel un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei .

Temeiul legal avut în vedere de organele de inspecție fiscală la stabilirea diferenței suplimentare de impozit pe profit au fost prevederile art.17 și art.21, alin.4, lit.m și f din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și prevederile pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 .

**4)** În anul **2008**, SC C P SRL a înregistrat în evidența contabilă în contul 628, cheltuieli cu serviciile prestate de terți ( SC S. B , SC C .P SRL și SC T și L SRL Arad, SC T SRL Brașov) pe baza facturilor emise de către aceștia .

Organele de inspecție fiscală au solicitat SC C. P. SRL să pună la dispoziția acestora documente justificative ( contracte și situații de lucrări încheiate cu operatorii economici executați ai lucrărilor de construcții ) care au stat la baza întocmirii facturilor de intrare în vederea verificării deductibilității acestor cheltuieli cu prestările de servicii în construcții .

Organele de inspecție fiscală au constatat, în urma verificării documentelor de evidență primară și contabilă, următoarele :

- pentru SC S. B. SRL nu a fost prezentat contractul și nici un fel de situații de lucrări ;

- pentru SC C. P SRL nu a fost prezentat contractul și nici un fel de situații de lucrări ;

- pentru SC T. și L. SRL a fost prezentat contractul dar nu au fost prezentate nici un fel de situații de lucrări ;

- pentru SC T SRL a fost prezentat contractul și următoarele situații de lucrări în valoare totală fără TVA de ... lei, astfel :

**a)** situație de lucrări întocmită pentru luna martie 2008 în valoare de ... lei fără TVA ;

**b)** situație de lucrări întocmită pentru luna aprilie 2008 în valoare de ....lei fără TVA ;

**c)** situație de lucrări întocmită pentru luna iunie 2008 în valoare de ... lei fără TVA ;

**d)** nu au fost prezentate situații de lucrări pentru diferența de ... lei reprezentând cheltuieli cu prestări de servicii deduse de SC C. P SRL în lunile iunie 2008 suma de .. lei și iulie 2008 suma de .... lei .

Organele de inspecție fiscală au constatat că diferența de ... lei reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferent anului 2008 deoarece nu au fost prezentate documente justificative legale solicitate care să stea la baza întocmirii facturilor de livrare, acestea stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă de .... lei.

Pentru stabilirea diferenței suplimentare de impozit pe profit, organele de inspecție fiscală au avut în vedere dispozițiile art.21, alin.4, lit.m și lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și dispozițiile pct.48 și 44 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 .

Pe total perioadă verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu dispozițiile art.119, alin.1 și art.120, alin.1 și alin.7 din OG nr.92/ 2003 privind codul de procedură fiscală .

**Taxa pe valoarea adăugată a** fost verificată în conformitate cu prevederile legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr.571/2003, perioada verificată fiind 01.08.2007-30.04.2009 , constatindu-se următoarele :

**a)** în luna decembrie 2008 SC C. P SRL a încasat avans marfă în sumă de ... lei de la SC A. C SRL fără să emită factură fiscală și fără să colecteze TVA .

Porivit documentelor de evidență contabilă, acest avans nu a fost restituit către SC A. C SRL, acesta figurând cu sold creditor în contul 419 "Clienți creditori " în sumă de ... lei în bilanța de verificare încheiată la data de ...09.2009 nefiind respectate prevederile art.134, alin.2, art.134<sup>2</sup>, alin.5, lit.b și art.155, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

**b)** în perioada 01.10.2008 - 31.12.2008 SC I. C SRL a emis facturi de prestări servicii în construcții către SC C. P SRL în valoare totală de .... lei și a dedus TVA în sumă de .... lei .

Organele de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere în sumă de ... lei, întrucât operatorul economic nu a putut face dovada cu documente legale că a efectuat serviciile respective catre SC I. C SRL .

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că SC I. M. C SRL prin administratorul său C I nu deține și nu poate prezenta situații de lucrări lunare care să stea la baza întocmirii facturilor către SC C P SRL pe punctele unde ar fi executate lucrările .

**c)** în anul 2008 societatea verificată a dedus TVA aferentă serviciilor prestate de terți ( SC S. B SRL M, SC C.P SRL și SC T și L SRL , SC T SRL ) pe baza facturilor emise de către aceștia .

Organele de inspecție fiscală au solicitat societății C P SRL să pună la dispoziția acestora documente justificative (contracte și situații de lucrări încheiate cu operatorii economici în calitate de executanți de lucrări de construcții) în vederea verificării deductibilității acestor cheltuieli cu prestările de servicii în construcții .

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei întrucât SC C P SRL nu a putut face dovada

cu documente justificative a efectuării efective a serviciilor respective în beneficiul său și în folosul operațiunilor taxabile .

Organele de inspecție fiscală au constatat că suma totală de .... lei a fost exercitat necuvenit dreptul de deducere, astfel că societatea verificată a diminuat baza de impunere cu suma de ... lei și implicit a taxei pe valoarea adăugată de plată în sumă de .... lei .

Diferența suplimentară a fost stabilită în baza prevederilor art.146, alin.1, lit.a și art.145, alin.2, lit.a din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Pentru nevirarea în termen a diferenței suplimentare de taxă pe valoarea adăugată în sumă de .... lei, au fost calculate majorări de întârziere, în conformitate cu prevederile art.116,alin.1, art.119, alin.1, art.120 alin.1 și alin.7 din OG nr.92/2003 în sumă de .... lei .

**În Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului, se rețin următoarele:**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de de .... lei, reprezentând impozit pe profit, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, taxă pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală a județului Vâlcea este legal datorată de către **SC C. P SRL** .

**Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente acestora in suma totală de .... lei.**

***Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza constatărilor ce se regăsesc în Decizia de impunere nr. ... din ....11.2009 și Raportul de inspecție fiscală nr... / ...11.2009 a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria Rm. Valcea plângerea penală nr.../ ...01.2010***

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr... din ....11.2009 și Raportul de inspecție fiscală nr... / ...11.2009 s-au stabilit în sarcina SC C. P SRL obligații suplimentare de plată în sumă totală de ... lei , reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente acestora.

La stabilirea acestor debite suplimentare s-a avut în vedere faptul că societatea verificată nu a prezentat documente justificative pentru prestările de servicii pentru care aceasta și-a exercitat drept de deducere a cheltuielilor și a TVA aferenta .

Pentru debitele suplimentare reprezentand impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente acestora, *Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea - Activitatea de Inspecție Fiscală, a înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria Rm. Vâlcea plângerea penală nr... / ....01.2010*, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzută și sancționată de art.9, alin.(1), lit.c) din Legea 241/15.07.2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

**Avand in vedere aspectele sesizate s-a apreciat că societatea a prejudiciat bugetul statului cu suma de... lei, reprezentând impozit in diferenta suplimentara**



**in suma de ... lei pentru care aceasta a exercitat calea administrativă de atac prevăzută de Codul de procedură fiscală .**

**În drept**, art. 214 alin. (1), lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. la 31.07.2007, precizează :

***"Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă.***

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

**a) organul de control care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă."**

Având în vedere însă că între stabilirea obligațiilor bugetare datorate de petentă în sumă de .... lei constatate prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ....11.2009 anexă la decizia de impunere nr.... din ....11.2009 și stabilirea caracterului infrațional al faptelor săvârșite de administratorul acesteia, există o interdependență relativă, în sensul că indiferent dacă acestea sunt sancționate sau nu de legea penală, aceasta nu incumbă asupra legalității înregistrării în contabilitate a operațiunilor respective, organele de soluționare apreciază că se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Față de cele de mai sus și văzând dispozițiile art.214 alin.1 lit.a din OG 92/2003 rep.la data de 31.07.2007, *Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea se investește cu soluționarea pe fond a contestației, pe cale administrativă pentru suma de 256.663 lei, ce conține și accesorii totale aferente prejudiciului pentru care s-a constituit parte civila.*

**1) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei și TVA în sumă de .... lei**

**Cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată aferentă unor prestări de servicii, în condițiile în care aceasta nu poate demonstra cu documente legale că serviciile au fost efectiv realizate .**

**În fapt,**

**a) În perioada 01.09.2007-31.12.2007, SC C. P SRL Rm.Vâlcea, a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă totală de ... lei în baza facturilor fiscale emise de SC M SRL, reprezentând prestări servicii în construcții cu taxare inversă .**

Astfel, la data de 15.08.2007 a fost încheiat contractul de închiriere utilaje de construcții, valabil pentru perioada 15.08.2007-24.12.2007 între SC M SRL în calitate de locator și SC C. P SRL în calitate de chiriaș, care a avut ca obiect închirierea de către SC M SRL a unui excavator marca LIEBHERR .

Organele de inspecție fiscală au constatat că excavatorul închiriat de SC C P SRL a executat în perioada august 2007-decembrie 2007 lucrări de săpătură șanț cu un tarif de .. lei/oră (valoare a chiriei/oră ), rezultând o valoare a chiriei care trebuia facturată de SC M SRL în sumă de și nu suma totală facturată de .... lei .

Organele de inspecție fiscală au stabilit că diferența de.... lei reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferent anului 2007 întrucât nu au fost prezentate documente justificative legale care să stea la baza întocmirii facturilor fiscale, determinând un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei .

**b)** În anul 2007 SC C. P SRL a înregistrat în evidența contabilă în contul 628 "Cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma de ... lei în baza facturilor fiscale emise de SC T E SRL , fără a prezenta documente justificative pentru aceste cheltuieli.

Pentru justificarea cheltuielilor cu prestările de servicii în construcții realizate de SC T E SRL a fost prezentat contractul și o singură situație de lucrări întocmită pentru luna aprilie 2007 în valoare totală de ... lei, iar pentru diferența de ... lei nu au fost prezentate situații de lucrări .

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că diferența de ... lei reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit aferent anului 2007 și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei .

**c)** În anul **2008**, a fost încheiat Contractul de prestări servicii nr... între SC C. P SRL Rm.Vâlcea, în calitate de beneficiar și SC O C SRL ( ulterior devenită SC I. M. C SRL), în calitate de executant, contractul având ca obiect executarea de cofraje, decofraj, fasonat și montat armături și punere în operă betoane.

În perioada 01.10.2008 - 31.12.2008 SC C. P SRL a înregistrat în evidența contabilă facturile fiscale de prestări servicii în construcții emise de SC I. M. C SRL în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei .

Astfel, în perioada 30.10.2008-27.12.2008 au fost emise un număr de 23 de facturi fiscale de la nr.../...10.2008 până la nr.../...12.2008 dintr-un carnet și nr.../...12.2008 și nr.../...12.2008 din alt carnet, facturi fiscale reprezentând contravaloare lucrări fundație B și S și lucrări conform contract S , respectiv contravaloare manoperă lucrări, materialele fiind asigurate de către beneficiarul SC C.P. SRL .

Aceste facturi nu au anexate situații de lucrări sau alte documente din care să rezulte volumul lucrărilor facturate, tarifele practicate, iar administratorul societății nu poate prezenta situații de lucrări lunare pe punctele de lucru unde au fost executate acestea .

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli cu serviciile executate de terți în sumă totală de... lei, înregistrate de SC C. P SRL nu sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pentru anul fiscal 2008, rezultând astfel un impozit pe profit suplimentar în sumă de .... lei .

**d)** În anul **2008**, SC C. P SRL a înregistrat în evidența contabilă în contul 628 "Cheltuieli cu serviciile executate de terți ( SC S B SRL , SC C P SRL și SC T și L SRL , SC T SRL ) pe baza facturilor emise de către aceștia .

Pentru facturile înregistrate în contabilitate, organele de inspecție fiscală au constatat, în urma verificării documentelor de evidență primară și contabilă, următoarele :

- pentru SC S B SRL nu a fost prezentat contractul și nici un fel de situații de lucrări ;

- pentru SC C P SRL nu a fost prezentat contractul și nici un fel de situații de lucrări ;

- pentru SC T și L SRL a fost prezentat contractul dar nu au fost prezentate nici un fel de situații de lucrări ;

- pentru SC T C SRL a fost prezentat contractul și situații de lucrări în valoare totală fără TVA de ... lei,

- nu au fost prezentate situații de lucrări pentru diferența de ... lei reprezentând cheltuieli cu prestări de servicii deduse de SC C. P SRL în lunile iunie 2008 suma de ....lei și iulie 2008 suma de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au apreciat că suma de ... lei reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, stabilind impozit pe profit suplimentar în sumă de .... lei pentru anul 2008, precum și faptul că și-a dedus în mod nelegal taxă pe valoarea adăugată în sumă de .... lei întrucât nu au fost prezentate documente justificative legale solicitate care să stea la baza întocmirii facturilor de livrare și înregistrarea acestora în evidența contabilă .

**În drept**, art.67, alin.1 și alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează următoarele :

“ (1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie s-o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”

Art.21, alin.4, lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

#### **(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 ;

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;”

Pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, stipulează următoarele :

“ 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 oricrei 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 ;”**

Art. 17 din același act normativ, precizează următoarele :

“ Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 38. “

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în drept, sunt aplicabile dispozițiile art.146, alin.1, lit.a și art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează următoarele :

Art. 146

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

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

Art.145

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

a) operațiuni taxabile ;”

Din coroborarea articolelor legale menționate anterior se reține că sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil acele cheltuieli înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune .

De asemenea, sunt considerate cheltuieli nedeductibile acele cheltuieli cu serviciile de management, consultanță, asistență **sau alte prestări de servicii**, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora pentru activitatea desfășurată .

Astfel, serviciile trebuie să fie efectiv prestate, iar justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin : situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare .

În ceea ce privește TVA, se reține că o persoană impozabilă are dreptul să-și deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă aceste bunuri sunt destinate utilizării în folosul realizării de operațiuni taxabile .

Totodată se reține că pentru a-și exercita dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură pentru bunurile care i-au fost ori urmează să îi fie livrate **sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate** .

**Referitor la facturile emise de SC M SRL** se rețin următoarele :

Potrivit contractului de închiriere utilaje de construcții încheiat la data de 15.08.2007, rezultă că SC M SRL are calitate de locator , iar SC C P SRL are calitatea de chiriaș, acesta având valabilitate pentru perioada 15.08.2007-24.12.2007 .

Obiectul acestui contract l-a constituit închirierea de către SC M SRL a unui excavator marca LIEBHERR cu personal deservent și motorină .

Așa cum rezultă din documentele anexate în copie la dosarul cauzei, între cele două societăți au mai fost încheiate două contracte de prestări servicii, respectiv contractul nr.../...08.2007 și nr.../...08.2007, având ca obiect “ umplutură cu pământ și nivelare șanțuri “, precum și “ reabilitare și extindere rețele de canalizare” .

Dacă se are în vedere nota explicativă dată în fața organelor de inspecție fiscală în data de 25.08.2009 de administratorul societății M SRL, anexată în copie la dosarul cauzei, **rezultă că lucrările efectuate cu excavatorul în cauză au fost efectuate de către SC C. P SRL cu angajații săi și nu de către SC M SRL cu angajați proprii sau cu alte persoane în baza unor forme contractuale** .

Potrivit constatărilor efectuate de organele de inspecție fiscală la SC M SRL a rezultat că în perioada august 2007-decembrie 2007 această societate a desfășurat

activitate cu un singur angajat cu contract de muncă încadrat pe funcția de director de marketing .

Față de cele de mai sus, se reține că întrucât firma care a închiriat utilajul nu a pus la dispoziția petentei și personal deservent pentru utilaj, organele de soluționare a contestației rețin că SC M SRL trebuia să factureze numai contravaloarea chiriei convenită prin contractul de închiriere .

Așa cum rezultă din constatările efectuate de organele de control în raportul inspecție fiscală, în baza fișei activității zilnice pe utilaj, numărul de ore lucrate cu acest utilaj este de **350 de ore**, pentru perioada 15.08.2007- 31.12.2007 .

Totodată se reține că din analiza situațiilor de lucrări puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către SC M SRL, rezultă că în perioada august 2007-decembrie 2007 această societate ar fi executat 6.400 metri liniari de săpătură șanț și 3.375 metri liniari umplutură și nivelare șanț, în condițiile în care excavatorul ar fi trebuit să lucreze un număr de 1.000 ore lunar, iar numărul fizic de ore ale lunii septembrie 2007 este de 720 ore ( 30 de zile X 24 ore ) .

Astfel, organele de inspecție fiscală au reținut că situațiile de lucrări întocmite de prestator nu reflectă realitatea, acestea fiind întocmite eronat de SC M SRL din moment ce acest operator economic nu a efectuat lucrări cu excavatorul pentru SC C. P SRL .

Față de aceste constatări, se reține că aceste situații de lucrări nu pot sta la baza facturilor întocmite de SC M SRL către SC C P SRL, întrucât pe de o parte prestatorul nu a pus la dispoziție personal deservent pentru executarea acestor lucrări și nu deținea personal deservent iar pe de altă parte nu avea cum să realizeze un așa volum de lucrări .

În această situație, având în vedere că în contractul de închiriere încheiat valoarea chiriei pentru utilajul în cauză este de 40 lei/oră, rezultă că valoarea ce trebuia facturată de către SC M SRL pe perioada 15.08.2007- 31.12.2007 este în sumă de ... lei (350 ore X ... lei /oră ) și nu de ... lei așa cum a facturat aceasta și a fost înregistrată de petentă .

**În concluzie**, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect au fost stabilite cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei, iar prin înregistrarea în evidența contabilă a acestor cheltuieli, petenta a diminuat obligația de plată a impozitului pe profit la bugetul de stat cu suma de ... lei .

**Referitor la facturile emise de SC T E SRL** , se reține că petenta a înregistrat în evidența contabilă în contul de cheltuieli suma de ... lei în baza facturilor fiscale emise de SC T. E SRL , fără a prezenta documente justificative pentru aceste cheltuieli.

Din situația de fapt prezentată se reține că pentru justificarea cheltuielilor facturate de SC T. E SRL , a fost prezentat contractul și o singură situație de lucrări întocmită pentru luna aprilie 2007 în valoare totală de ... lei, iar pentru diferența de ... lei nu au fost prezentate situații de lucrări.

Așa cum rezultă din notele explicative date de administratorul societății C. P SRL și anexate în copie la dosarul cauzei ( note explicative din 03.07.2009, 26.10.2009 și 27.10.2009) , aceste situații de lucrări au fost solicitate în repetate rânduri de organele de inspecție fiscală, solicitare la care petenta nu a dat curs.

Nici cu ocazia formulării contestației, petenta nu a anexat nici un document justificativ care să stea la baza înregistrării diferenței de cheltuieli în sumă de ... lei.

Față de cele de mai sus, se reține că petenta nu poate să justifice că serviciile au fost efectiv prestate astfel încât aceasta să aibă dreptul de deducere a cheltuielilor de .... lei .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect au fost stabilite cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei și impozit pe profit suplimentar în sumă de .... lei .

**Referitor la cheltuielile înregistrate în contabilitate de SC C .P SRL în baza facturilor fiscale emise de SC I. M SRL, se rețin următoarele :**

La data de 01.07.2008 a fost încheiat Contractul de prestări servicii nr... între SC O C SRL ( ulterior devenită SC I. M. C SRL), în calitate de executant și SC C. P SRL Rm.Vâlcea, în calitate de beneficiar, având ca obiect executarea de cofraje, decofraj, fasonat, montat armături și punere în operă betoane.

În perioada 01.10.2008 - 31.12.2008 SC C. P. SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, în baza facturilor fiscale de prestări servicii în construcții emise de SC I. M. C SRL pentru lucrările ce ar fi fost executate pentru fundația B și S .

La data de 26.08.2009 organele de inspecție fiscală au efectuat un control la SC I. M. C SRL , procesul verbal fiind înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.... din 27.08.2009, în care s-au constatat următoarele :

Potrivit răspunsurilor date în nota explicativă de administratorul societății I.M. C SRL la data de 26.08.2009, anexată în copie la dosarul cauzei, rezultă că acesta a efectuat prestări servicii în construcții numai în luna octombrie și noiembrie 2008 în valoare totală de .... lei din care TVA în sumă de .... lei, sumă care a fost încasată în totalitate în numerar .

Totodată acesta menționează că în luna decembrie 2008 **nu a efectuat nici un fel de prestări de servicii către SC C P SRL, iar pentru facturile emise în valoare totală de .... lei nu a întocmit și nu a semnat nici un fel de situații de lucrări .**

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste facturi nu au anexate situații de lucrări sau alte documente din care să rezulte volumul lucrărilor facturate, tarifele practicate, iar administratorul societății C. P. SRL nu a putut prezenta situații de lucrări lunare pe punctele de lucru unde au fost executate acestea .

Dacă se are în vedere nota explicativă dată tot de administratorul societății Ivana M. C SRL la data de 24.09.2009, la întrebarea nr.2, rezultă că aceasta nu a întocmit situații de lucrări pentru fiecare factură în parte, deoarece ar fi convenit cu beneficiarul ca acestea să fie întocmite la sfârșitul anului 2008, lucru care nu s-a întâmplat .

Față de cele de mai sus, se reține că petenta nu poate demonstra cu documente justificative că aceste prestări de servicii ar fi fost efectuate, astfel încât aceasta să aibă drept de deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de.... lei .

Ori potrivit dispozițiilor legale menționate anterior, se reține că 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 reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil .

Mai mult decât atât, potrivit dispozițiilor pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se menționează că serviciile trebuie să fie efectiv prestate, iar justificarea serviciilor

trebuie efectuată prin : **situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.**

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, se reține că persoana impozabilă trebuie să facă dovada că serviciile au fost efectiv prestate, lucru care nu este valabil pentru speța în cauză .

Față de cele de mai sus, având în vedere că petenta nu poate justifica cu documente că aceste servicii au fost efectuate, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere a cheltuielilor în sumă de .... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

**Referitot la cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ....lei, se rețin următoarele :**

Potrivit documentelor anexate în copie la dosarul cauzei, rezultă că în anul **2008**, SC C.P SRL a înregistrat în evidența contabilă în contul 628 "Cheltuieli cu serviciile executate de terți facturile fiscale emise de SC S. B SRL , SC C. P SRL Satu Mare și SC T și L SRL Arad, SC T SRL Brașov, reprezentând prestări servicii în construcții și lucrări alimentare apă .

Urmare verificărilor încrucișate efectuate la firmele prestatoare, au rezultat următoarele :

- Potrivit procesului verbal încheiat la data de 01.10.2009 de organele de control din cadrul Activității de inspecție fiscală a județului Arad cu privire la **SC T & L SRL**, rezultă că în ceea ce privește realitatea prestărilor de servicii înscrise în facturile în cauză, societatea nu a putut prezenta contractul la care se face referire în facturile emise și nici situații de lucrări aferente, iar administratorul societății sus menționate a precizat că " **devizele sunt făcute de C P SRL, dar acestea nu au putut fi prezentate la control** " .

În ceea ce privește încasarea contravalorii acestor facturi, se reține că aceasta s-a efectuat cu chitanță fiscală, iar administratorul societății **T & L SRL** nu le-a putut prezenta .

Referitor la depunerea decontului de TVA, aceleași organe de inspecție fiscală au constatat că aceste facturi nu au fost cuprinse în decontul de TVA aferent lunii decembrie 2008 și nici nu a fost depus formularul 394 de declarație informativă privind livrările /prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național .

Valoarea totală a facturilor emise de această societate este de **... lei cu TVA aferent de .... lei** .

- Potrivit procesului verbal încheiat la data de 07.09.2009 de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală a județului Satu Mare, cu privire la **SC C. P** , rezultă că administratorul societății în cauză nu a putut fi contactat, deși au fost transmise numeroase invitații de prezentare a acestuia la control, iar din datele deținute de DGFP Satu Mare reiese faptul că **această societate nu a avut și nu are nici un angajat cu care ar fi putut presta aceste servicii în construcții** .

Față de cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală nu au intrat în posesia vreunui contract sau situații de lucrări .

Prin adresa nr.... din 10.08.2009 emisă de Serviciul de inspecție fiscală din cadrul DGFP Satu Mare reiese că nu s-a putut efectua un control la SC C. P SRL întrucât această societate nu își desfășoară activitate la sediul social declarat .

Valoarea totală a facturilor emise de SC C. P SRL este de **.... lei** cu TVA aferent de... lei .

- În ceea ce privește pe **SC S. B SRL**, se reține că la data de ....08.2009 a fost încheiat procesul verbal nr.... de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Maramureș, ocazie cu care s-a constatat că societatea în cauză a emis către SC C. P SRL, factura fiscală nr.... din ....05.2008 în valoare de ... cu TVA aferenta în sumă de .... lei care a fost înregistrată în jurnalul de vânzări la poziția nr.2, dar care nu a fost declarată și achitată la organul fiscal teritorial .

În procesul verbal sus menționat nu se face nici un fel de referire cu privire la faptul că a fost prezentat contractul încheiat cu SC C. P SRL sau situații de lucrări aferente acestor prestări de servicii .

Valoarea totală a facturilor emise de SC S. B SRL este de .... lei cu TVA aferenta de.... lei .

- În cea ce privește **SC T SRL** Brașov, se reține că la data de 22.07.2009 a fost încheiat procesul verbal de control de către organele de control din cadrul DGFP a județului Brașov, în care se menționează că facturile nr.../...06.2008 în valoare de ... lei cu TVA aferent în sumă de ... lei și factura nr.../....07.2008 în valoare de ... lei cu TVA aferent de ... lei, reprezentând execuție lucrări conform contract “ **nu aparțin societății verificate, nu au fost emise de aceasta, nu se regăsesc în topurile de facturi ce aparțin societății** “.

În raportul de inspecție fiscală contestat, organele de control au stabilit că nu au fost prezentate situații de lucrări pentru diferența de ... lei reprezentând cheltuieli cu prestările de servicii deduse de SC C.P.SRL în lunile : iunie 2008 în sumă de ... și iulie 2008 în sumă de .... .

**În concluzie**, având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală prin procesele verbale sus menționate, se reține că SC C.P SRL nu poate justifica, cu documente legale, înregistrarea pe cheltuieli a sumei de ... , precum și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .... .

Astfel, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect au fost aplicate dispozițiile art.21, alin.4, lit.f și m și art.146, alin.1, lit.a, art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și cele ale pct.48 și 44 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, stabilind în mod legal impozit pe profit în sumă de.... (283.471 X 16% ) și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... .

În contestația formulată, petenta arată că pentru toate lucrările, societățile subcontractoare au emis facturi de prestări servicii, care toate, îndeplinesc calitatea de document justificativ conform art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar prestările de servicii efectuate de SC M SRL, SC T. E SRL, SC I. M. C SRL, SC S. B SRL, SC C SRL, Sc T. și L SRL, SC T. SRL, sunt reale, au la bază documente justificative conform legii, sunt evidențiate în contabilitatea furnizorilor și nu în ultimul rând, se regăsesc în veniturile societății .

Aceste susțineri nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât nedeductibilitatea cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată nu a fost stabilită ca urmare a nedeținerii de petentă a facturilor fiscale, ci sub aspectul nejustificării acestor servicii cu situații de lucrări, contracte, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale care conduc la concluzia realizării efective a acestor servicii .

În ceea ce privește susținerile petentei cu privire la prestările de servicii ce ar fi fost efectuate de SC M SRL, SC T E SRL, SC I. M. C SRL, SC S. B. SRL, SC C SRL, Sc T și L SRL, SC T SRL, cum că acestea ar fi reale și că au la bază documente justificative, acestea nu pot fi deasemenea reținute în soluționarea favorabilă a



contestației întrucât așa cum s-a reținut anterior din controalele efectuate la firmele prestatoare a rezultat fie că o parte din facturi nu au fost emise de acestea, fie că societatea nu a avut și nu are nici un angajat cu care ar fi putut presta aceste servicii în construcții, fie că societatea nu își desfășoară activitate la sediul declarat .

**Concluzionând** , având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect a fost stabilită diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate pentru aceste capete de cerere .

## **2) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**

**Cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează taxă pe valoarea adăugată aferentă unui avans încasat, în condițiile în care temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală nu corespunde faptei constatate .**

**În fapt**, în luna decembrie 2008 SC C P SRL a încasat avans marfă în sumă de ... lei de la SC A .C SRL fără să emită factură fiscală și fără să colecteze TVA .

Porivit documentelor de evidență contabilă, organele de inspecție fiscală au constatat că acest avans nu a fost restituit către SC A. C SRL, acesta figurând cu sold creditor în contul 419 "Clienți creditori " în sumă de...lei în bilanța de verificare încheiată la data de 30.09.2009 .

Din decizia de impunere contestată și raportul de inspecție fiscală rezultă că temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală a fost art.134, alin 2 , art.134<sup>2</sup>, alin 5, lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, prevederi legale ce sunt in vigoare până la data de 01.01.2007 și art.155, alin 1 din același act normativ, care este aplicabil perioadei pentru care s-a stabilit diferența suplimentară .

**În drept** sunt aplicabile prevederile art. 134, alin 2 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal și care precizează următoarele:

### **Art. 134**

“ Faptul generator si exigibilitatea - definitii

(2) Exigibilitatea taxei reprezinta data la care autoritatea fiscala devine îndreptatita, în baza legii, sa solicite plata de catre persoanele obligate la plata taxei, chiar daca plata acestei taxe poate fi amânata.”

Totodata sunt aplicabile prevederile art.134<sup>2</sup>, **alin 2**, lit b din acelasi act normativ, valabil pentru anul 2008 și care mentioneaza urmatoarele:

**Art. 134<sup>2</sup>** - Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

“ (2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

b) la data la care se încaseaza avansul, pentru platile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Fac exceptie de la aceste prevederi avansurile încasate pentru plata importurilor si a taxei pe valoarea adugata aferente importului, precum si orice avansuri încasate pentru operatiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezinta plata partial sau integrala a contravalorii bunurilor si serviciilor, efectuat înainte de data livrării sau prestării acestora;”

Avand in vedere prevederile legale anterior menționate, organele de soluționare a contestației rețin că pentru TVA-ul stabilit suplimentar aferent avansului încasat în

decembrie 2008 sunt aplicabile prevederile **art.134, alin 2, si 134<sup>2</sup>, alin 2, lit b și art.155, alin.1** din Codul Fiscal , in vigoare de la data de 01.01.2007, prin modificarile aduse Codului fiscal de Legea 343/17.07.2006 .

De reținut este faptul că la stabilirea debitului suplimentar in suma ... lei, pentru decembrie 2008, organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile art. **134, alin 2 , art.134 <sup>2</sup>, alin 5, b) si art.155, alin 1** din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, care, în drept, mentioneaza urmatoarele :

**“ Art.134 (2)** Taxa pe valoarea adaugata devine exigibila atunci când autoritatea fiscala devine îndreptatita, în baza legii, la un moment dat, sa solicite taxa pe valoarea adugata de la platitorii taxei, chiar daca plata acesteia este stabilita prin lege la o altă dată.”

Art. 155

## Facturarea

“ (1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) i (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă. De asemenea, persoana impozabilă trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar pentru suma avansurilor încasate în legătură cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a încasat avansurile, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.”

Analizand temeiul de drept avut in vedere de organele de inspectie fiscala, se constatata ca acesta era operabil pana la data de 01.01.2007, cu excepția art.155, alin.1 din Legea nr.571/2003.

Totodata se retine ca dupa la data de 01.01.2007, dispozitiile art.134 alin (5 ), lit.b avut in vedere de organele de inspectie fiscala sunt prevazute la art.134<sup>2</sup>, alin 2, lit. b rezultand asadar ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere prevederile legale care operau pentru anul 2008, acestea precizand doar prevederile aplicabile pana la data de 01.01.2007.

De asemenea textul de lege prevăzut la art.134, alin 2 și avut in vedere de organele de inspectie fiscala este cel operabil până la data de 01.01.2007, după această dată acest text suferind mici modificări.

Ori ca și consecință fiscală a faptei constatate, organele de inspectie fiscala nu au intemeiat pe text și articol de lege TVA colectată aferenta avansurilor incasate în decembrie 2008 .

Potrivit OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", modificat prin Ordinul Nr.1046 din 27 august 2007 la pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului se mentioneaza urmatoarele:

**“ Punctul 2.1.3 : se va înscrie detaliat si clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligatia fiscala principala, cât si pentru accesoriile calculate la aceasta.”**

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi

contestat, temeiul de drept in vigoare pe perioada pentru care s-a stabilit debitul suplimentar, chiar daca in esenta asa cum s-a precizat anterior, continutul acestor articole este acelasi desi au numerotari diferite.

Drept urmare, având în vedere situația de drept prezentată, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii debitului suplimentar în sumă de... lei, ceea ce impune desființarea în parte a Deciziei de impunere nr. ../...11.2009, CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2, 2.1.3 din - taxa pe valoarea adăugată și CAP III, pct.2 -taxa pe valoarea adăugată - din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 26.10.2009 și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează :

**“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**

**3) Referitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și accesoriile în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei s-au reținut ca fiind legal datorate de aceasta, iar diferența de ... lei taxă pe valoarea adăugată s-a reținut ca fiind incertă .

**În fapt**, potrivit deciziei de impunere nr.1007 din 17.11.2009, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă totală de ....lei, aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute la pct.2 s-a apreciat ca se impune reanalizarea debitului suplimentar privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pe cale de consecință și majorările de întârziere în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată urmează a fi reanalizate o dată cu aceasta.

Prin adresa nr.../....01.2010, organele de inspecție fiscală menționează faptul că sumei de ... lei reprezentând TVA stabilită suplimentar îi corespunde majorări de întârziere, calculate pentru perioada 25.01.2009-29.10.2009 în sumă de... lei .

Întrucât potrivit considerentelor reținute la pct.1 din decizie impozitul pe profit în sumă de .... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, sunt legal datorate de petenta pe cale de consecință și accesoriile aferente acestora în sumă de ... lei și respectiv în sumă de ... lei sunt datorate de aceasta, asupra acestora urmînd ca organele de soluționare să se pronunțe în consecință .

**4) Referitor la încălcarea procedurii de efectuare a inspecției fiscale de către** echipa formată din S și D precum și a șefului de serviciu P .

**Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, prin biroul de soluționare contestații este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de SC C P SRL la acest capat de cerere în condițiile în care aceasta nu are competența materială de a soluționa sesizarea privind procedura de efectuare a inspecției fiscale.**

**In fapt**, prin contestatia formulata , **SC C P SRL** solicita in baza art.76 din Legea 188/1999 privind Statutul functionarului public, cercetarea preliminara și stabilirea daunelor interese pentru functionarii publici care au participat la emiterea actelor administrativ fiscale atacate, respectiv S și D precum și a șefului de serviciu P .

Petenta face aceasta solicitare datorita faptului ca s-a dispus efectuarea de inspectii fiscale la toate firmele la care acesta este acționar, control la care au participat acesti functionari, cu scopul intimidarii administratorului, totodata acuzandu-l pe acesta ca a achizitionat utilaje de la firme fantoma fiind astfel pasibil de inchisoare.

De asemenea petenta considera ca s-au stabilit obligatii fiscale fara baza legala, ca in mod tendentios nu s-au stabilit influente determinate de acceptarea sau neacceptarea anumitor categorii de cheltuieli si venituri cu scopul blocarii activitatii si implicit a falimentului societatii si totodata s-au facut afirmatii defaimatoare la adresa conducerii societatii.

**În drept**, potrivit dispozițiilor art.85 alin.(1) din OG 92/2003 rep. la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală :

"(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel :

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

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

Totodată art. 206, alin.2 din același act normativ precizează :

**“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal “**

Art. 209 alin.(1), lit.a și alin.(2) din același act normativ prevede :

" 1)Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:

a)contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art.33 alin.3;[...]

2 ) Contestațiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se soluționeaza de catre organele fiscale emitente "

Din cele de mai sus, rezultă că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc prin **decizie de impunere, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând raportul de inspecție fiscală.**

Asadar, cum petenta invoca nerespectarea procedurii de control, asupra careia organele de solutionare competente constituite la nivelul DGFP Valcea nu au competenta materiala de a se pronunta, se va face aplicarea alin (2) a art.209 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, transmitind organului emitent a actului administrativ fiscal spre competenta rezolvare acest capat de cerere.

În acest sens, Pct.9.8 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat aprobate de Ordinul Președintelui ANAF nr. 519/2005 precizează :

**" În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia ."**

Având în vedere cele de mai sus, organele de soluționare a contestației urmează să procedeze în consecință, transmițând contestația formulată de SC C P SRL în ceea ce privește acest capăt de cerere organului emitent al titlului de creanță contestat, respectiv Activității de Inspectie Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea spre competența rezolvare.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. a) și alin. (2), art.211 și art. 216 alin. (1) și alin.(3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat se :

## **DECIDE :**

**Art.1** Respingerea contestației formulate de **S.C. C P S.R.L** Rm.Vâlcea ca neântemeiată pentru suma de ... **lei** reprezentând :... lei impozit pe profit, ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit și ... lei taxă pe valoarea adăugată și .... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .

**Art.2** Desființarea în parte a deciziei de impunere nr..../...11.2009 , CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 pentru ... **lei** taxă pe valoarea adăugată și ...**lei** majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și CAP III, pct.2 - taxă pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ...11.2009 pentru suma totală de .... **lei** și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

**Art.3** Declinarea competenței de soluționare privind capătul de cerere referitor la procedura de efectuare a inspecției fiscale a **S.C.C. P S.R.L Rm.Vâlcea** către Activitatea de Inspectie Fiscală Valcea, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Valcea.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR COORDONATOR,**