

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI**  
**Biroul Soluționare Contestații**

**DECIZIA nr. 277 din 10 aprilie 2014**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**S.C. xxxxx S.R.L., localitatea xxxx, județ xxxx**

Cu adresa nr. xxxxxx din data de 07.10.2013, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiesti sub nr. xxxx din data de 10.10.2013, **Administrația Județeană a Finanelor Publice xxxxx**, a înaintat dosarul contestației formulate de **S.C. xxxxxx S.R.L.** împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxxx/xx.xx.xxxx* emisă de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. xxxx.

S.C. x S.R.L. are sediul în localitatea x, str. x, nr.x, **județ x**, cod fiscal ROx, nr. ORC x iar obiectul principal de activitate este „*Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale*” cod CAEN 4120.

**Obiectul contestației** îl reprezintă suma totală de **x lei**, din care:

- x lei impozit pe profit;
- x lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- x lei T.V.A. de plată;
- x lei accesorii aferente TVA de plată.

**Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile** prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat în data de xx.xx.xxxx, iar contestația a fost transmisă prin poștă în data de xx.xx.xxxx și înregistrată la A.J.F.P. x sub nr. xxxxxx/ xx.xx.xxxx.

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

**I. Susținerile S.C. x S.R.L. sunt următoarele:**

*„[...] Va solicitam sa admiteti in totalitate prezenta contestație si sa anulați in tot actele administrative contestate, in condițiile prevăzute de art. 216 alin. (2) C.proc.fisc., (...), in sensul prev. art. 206 alin. (1) lit. b) si alin. (2) C.proc.fisc. si ale art. 175.1. din Normele metodologice de aplicare a C.proc.fisc. si ale art. 2.1. din Instrucțiunile din 19.04.2013 pentru aplicarea titlului IX din C.proc.fisc.*

*Motivele prezentei contestații sunt urmatoarele:*

*In fapt (art. 206 alin. (1) lit. c) teza I Cproc.fisc.),In perioada 28.06.2013-28.08.2013, la S.C. xxxxxx S.R.L. (in continuare „subscrisa”) a avut loc o inspectie fiscala privind T.V.A. si impozitul pe profit.(...)am pus la dispoziție toata documentația subscrisei, organele de control fiscal au întocmit Raportul de Inspecție Fiscala nr. x/ XX.XX.XXXX, prin care s-a reținut in esența ca sumele facturate către subscrisa de o serie de sub-antreprenori ar reprezenta cheltuieli nedeductibile fiscal, întrucât nu ar avea la baza un document justificativ prin care sa se facă dovada efectuării operațiunii, potrivit normelor.*

*Subsecvent, ne-a fost mărita baza de impozitare cu sumele considerate cheltuieli nedeductibile (in total x lei) si ne-a fost calculat impozit pe profit suplimentar, in cuantum de x lei, precum si accesorii: x lei doban cu titlu de dobânzi/majorări de întârziere si respectiv x lei penalități de întârziere.*

*De asemenea, pentru întreaga perioada verificata, ne-a fost mărita baza de impozitare pentru TVA cu suma de x lei, stabilindu-se TVA suplimentara de plata, in suma de x lei, la care s-au calculat accesorii aferente: x lei cu titlu de dobânzi/majorări de întârziere si respectiv x lei penalități de întârziere. [...]*

*B.2.2. Critica/analiza punctuala a constatărilor organelui de control. care fac obiectul prezentei contestații:*

*Se retine in mod eronat ca nu ar fi deductibile cheltuielile facturate de o serie de sub-antreprenori ai subscrisei, pentru următoarele motive:*

- *ca acești sub-antreprenori nu au declarat respectivele livrări către subscrisa in Declarația "394";*
- *ca nu am avea documente justificative privind prestările de servicii efectuate de furnizori, respectiv situații de lucrări, procese verbale de receptive, rapoarte de lucru, etc., documente care sa demonstreze realitatea tranzacțiilor efectuate intre subscrisa si sub-antreprenorilor noștri;*
- *ca la solicitările organelor fiscale, reprezentanții legali ai acestor societăți ar fi comunicat ca nu au avut relații comerciale cu subscrisa, nu a emis facturi si chitanțe către noi si nu cunoaște niciun reprezentant al subscrisei.*

Fiecare dintre aceste motive este netemeinic și vădit criticabil, după cum urmează:

B.2.2.1. Referitor la faptul ca acești sub-antreprenori nu ar fi declarat respectivele livrări către subscrisa în Declarația "394", consideram ca faptul unor terți, posibil de rea-credință, de a nu-si fi îndeplinit obligația legală de a declara livrările către subscrisa, nu ne poate fi imputat și, în consecință, nu ne poate agrava situația fiscală.

B.2.2.2. Cu privire la critica ca nu am avea documente justificative privind prestările de servicii (...) va învederam ca subscrisa a prezentat organelor de control următoarele documente: Contracte de prestări servicii/lucrări de construire, devize/situații de lucrări, precum și dovada faptului ca subscrisa a re-facturat, mai departe, aceste lucrări și materiale, către beneficiarii finali, subscrisa acționând ca un antreprenor cu mai mulți sub-antreprenori, astfel cum vom arata în continuare. (...)

B.2.2.3. (...) referitor la ideea ca, la solicitările organelor fiscale, reprezentanții legali ai acestor societăți ar fi comunicat ca nu au avut relații comerciale cu subscrisa, nu a emis facturi și chitanțe către noi și nu cunoaște niciun reprezentant al subscrisei, dorim să arătăm următoarele:

- pe de o parte, se pare ca este un *modus operandi* pentru unii sub-antreprenori din lista subscrisei, de a nu recunoaște prestațiile facturate. Avem în vedere situația x SRL, cu CUI RO x, care pe de o parte recunoaște 3 facturi emise către subscrisa în ian. 2012, dar pe de alta parte nu a declarat în formularul „394” nicio livrare către x. (...) am constatat cu stupoare ca aceasta societate este dizolvată din data de 09.03.2011 prin (...)

- pe de alta parte, ținând cont de situația de fapt, astfel cum o vom prezenta în continuare, informațiile solicitate de organele fiscale nu pot avea nicio relevanță, fără a ține cont de realitatea prestațiilor: echipe de muncitori din cadrul societăților sub-antreprenoare au efectuat lucrări (...) iar noi, la rândul nostru, am re-facturat beneficiarii finali, cu un minim adaos.

O expertiză tehnică în specialitatea construcției poate determina cu certitudine dacă subscrisa ar fi putut realiza toată producția facturată, (...) De la începutul anului 2010, activitatea subscrisei s-a mărit considerabil, (...)

Astfel, sub-contractarea s-a realizat în două moduri:

- Pe relația cu x (cu asociatul căreia administratorul x, dl. x, se afla în relații de afinitate, (...)) care ne-a și prezentat de altfel pe x, pe x SRL și respectiv pe TIA x SRL;

- Direct pe șantier, urmând contactului cu diferite echipe care se prezentau oferindu-și serviciile, după procedura următoare (...) contractarea unor anumite lucrări, care nu necesită o mare specializare, se face direct pe șantier, echipe de constructori abordând pe dirigințele de șantier ori pe antreprenorul general, în vederea contractării. (...) am precizat fiecărui conducător de echipă de construcții care ne contacta ca respectiva echipă poate lucra pe șantier în calitate de sub-antreprenori ai subscrisei, doar în cadrul unui contract de execuție de lucrări. (...) fiind reprezentantul unei firme de construcții și ne pune la dispoziție o copie de pe Certificatul de Înmatriculare al respectivei societăți. Noi înmanăm acelei persoane modelul nostru de contract de execuție de lucrări, completat, semnat și stampilat de administratorul nostru, și respectiva persoană se întorcea cu contractul semnat și stampilat de sub-antreprenorul nostru. Cu privire la plăți, arătăm faptul ca acestea se făceau aproape întotdeauna în numerar, (...)

Astfel s-a întâmplat cu x SRL, x SRL, x SRL (x SRL), x SRL, x, x SRL, x SRL și respectiv x SRL.

Nu am întreprins niciun fel de alte demersuri de verificare a identității persoanelor (...) Dorim să insistăm asupra unui principiu economic scăpat din vedere de echipa de control: nu poți vinde ceva ce nu ai produs. (...)

Subscrisa a acționat ca antreprenor în relația cu acești sub-antreprenori, (...)

**B.3. În ceea ce privește accesoriile calculate aferent TVA considerată nedeductibilă și impozitului pe profit** (...) conform principiului *accessorium sequitur principale*, admitând criticile noastre anterioare, urmează să se înalaturate și accesoriile.

ÎN PROBATORIU, conform prev. art. 206 alin. (1) lit. d) C.proc.fisc., solicităm proba cu înscrisuri.

Precizăm ca stăm la dispoziția dumneavoastră cu orice alte acte (...) Dorim să fie audiați în calitate de martori foști angajați ai sub-antreprenorilor noștri (...) în temeiul prev. art. 55 alin. (2) C.proc.fisc., solicităm efectuarea unei expertize tehnice în specialitatea „construcții”, (...) determine dacă și în ce măsură facturile înălaturate ca nedeductibile ar putea susține veniturile subscrisei, pentru ca nu se poate realiza un venit fără o cheltuială.

Va rugăm să corobați și să apreciați toate probele administrate, ținând seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege (art. 48 alin. (2) C.proc.fisc.)

Având în vedere măsura dispusă eronat, considerăm noi, de către organele fiscale, de a ne reține toate documentele societății, în original, ne rezervăm dreptul de a completa, după caz, probatorii și motivele de fapt, după ce ne va fi permisă studierea acestor înscrisuri.

**În drept** (art. 206 alin. (1) teza a ii-a c.pro.cfisc.), înțelegem să invocăm textele din Codul Fiscal, din Normele de aplicare a Codului Fiscal, din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, publicată în Monitorul Oficial nr. 560/2004, cu modificările și completările ulterioare, din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, aprobată de H.G nr. 1050/ 2004, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 651/2004, precum și din celelalte acte normative anterior invocate.

În concluzie, având în vedere motivele indicate mai sus, va solicităm să admitemi în totalitate prezenta contestație și să anulați în tot actele administrative contestate(...)

## **II. Din Raportul de inspecție fiscală nr.xxxx/ xx.xx.xxxx încheiat la S.C. xxxxxxx S.R.L., rezultă următoarele:**

„[...]Diferența de TVA în suma de x lei reprezintă:

[...] Organele de inspecție fiscală au constatat că suma de x lei reprezintă TVA dedusă din facturi pentru care la control nu s-a acordat dreptul de deducere deoarece:

1) Conform informațiilor rezultate din aplicația informatică ce gestionează declarația informativă "394 privind livrarile/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național, reiese faptul că societatea verificată a înregistrat prestări servicii efectuate de către SC x RO x în perioada verificată în suma de x lei cu TVA aferentă în suma de x lei, iar această societate nu declară livrări de servicii către S.C. x S.R.L."

În vederea stabilirii realității tranzacțiilor efectuate între cele două societăți și în conformitate cu prevederile art. 52, alin.(I) din O.G. nr.92/2003 actualizată, prin adresa nr. 402.725/30.07.2013 au fost solicitate informații privind derularea operațiunilor comerciale (prestări de servicii lucrări construcții) efectuate de S.C. x S.R.L. către S.C. x S.R.L. Prin adresa transmisă de SC x SRL și înregistrată la A.J.F. sub nr.x/22.07.2013, administratorii societății ne comunică faptul că societatea a emis doar x facturi, în luna ianuarie 2012, către S.C. x S.R.L. în valoare totală de x lei, baza impozabilă.

Astfel, în conformitate cu prevederile art. 11, alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare: "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 reincadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției".(...)societatea nu a prezentat documente justificative privind prestările de servicii efectuate de furnizor, respectiv situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, etc., documente care să demonstreze realitatea tranzacțiilor efectuate între cele două societăți, iar SC x SRL nu a recunoscut integral tranzacțiile înregistrate în evidența contabilă de către S.C. x S.R.L. și declarate prin declarațiile informative 394 aferente fiecărei perioade.

Urmare a celor menționate mai sus, suma de x lei reprezintă TVA fără drept de deducere stabilită la control (anexa nr.5 la prezentul act de control), încalcându-se prevederile art.11, alin.(1), art.145, alin.(2), lit.a), art.146, alin.(I), lit. a) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.46(I) din H.G. Nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

2) (...) declarația informativă "394" privind livrările/prestările (...) a înregistrat prestări servicii efectuate de către SC x SRL, CIF RO x (...) suma de x lei cu TVA aferentă în suma de x lei, iar această societate nu declară livrări de servicii către S.C. x S.R.L."

(...) Prin adresa nr. x/10.07.2013 și adresa nr.x/30.07.2013 au fost solicitate informații (...) efectuate de SC x SRL către S.C. x S.R.L. Prin adresa transmisă (...) înregistrată la A.I.F. sub nr.x /08.08.2013, (...) nu a avut nicio legătură comercială cu S.C. x S.R.L. și nu a eliberat nicio factură sau chitanța către această societate.

Astfel, în conformitate cu prevederile art.11, alin.(I) (...)nu a prezentat documente justificative privind prestările de servicii efectuate de furnizor, respectiv situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, etc., documente care să demonstreze realitatea tranzacțiilor efectuate între cele două societăți, iar SC x SRL nu a recunoscut tranzacțiile înregistrate în evidența contabilă de către S.C. x S.R.L. și declarate prin declarațiile informative 394 aferente fiecărei perioade. Urmare a celor menționate mai sus, suma de x lei reprezintă TVA fără drept de deducere stabilită la control (anexa nr.6 la prezentul act de control (...)).

3) (...) declarația informativă "394" privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, (...) a înregistrat prestări servicii efectuate de către SC x SRL, CIF RO x, în perioada verificată în suma de x lei cu TVA aferentă în suma de x lei, iar această societate nu declară livrări de servicii către S.C. x S.R.L" (...). Pana la data încheierii inspecției fiscale, SC x SRL nu a răspuns adreselor trimise de organele de control.

Astfel, în conformitate cu prevederile art.11, alin.(1) din Legea nr.571/2003 (...) societatea nu a prezentat documente justificative privind prestările de servicii efectuate de furnizor, (...) iar SC x SRL nu a declarat tranzacțiile înregistrate în evidența contabilă de către S.C. x S.R.L. și declarate prin declarațiile informative 394 aferente fiecărei perioade. Urmare a celor menționate mai sus, suma de x lei reprezintă TVA fără drept de deducere stabilită la control (anexa nr.8 la prezentul act de control), încalcându-se prevederile art.11, alin.(1), art.145, alin.(2), lit.a), art.146, alin.(I), lit.a) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.46(I) din H.G. Nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

4) (...) declarația informativă "394" privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, reiese faptul că societatea verificată a înregistrat prestări servicii efectuate de către SC x SRL, CIF RO x în perioada verificată în suma de x lei cu TVA aferentă în suma de x lei, iar această societate nu declară livrări de servicii către S.C. x S.R.L.

În vederea stabilirii realității tranzacțiilor (...), prin adresa nr.x/10.07.2013, au fost solicitate informații (...) de SC x SRL către S.C. x S.R.L. Prin adresa transmisă de SC x SRL și înregistrată la A.I.F. sub nr.x/19.07.2013, administratorul societății ne comunică faptul că societatea nu a avut nicio legătură comercială cu S.C. xxx S.R.L. Astfel, în conformitate cu prevederile art. 11, alin.(1) din Legea nr.571/2003 (...)societatea nu a prezentat documente justificative privind prestările de servicii efectuate de furnizor, respectiv situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, etc., documente care să demonstreze realitatea tranzacțiilor efectuate între cele două societăți, iar SC x SRL nu a recunoscut tranzacțiile înregistrate în evidența contabilă de către S.C. x S.R.L. și declarate prin declarațiile informative 394 aferente fiecărei perioade. Urmare a celor menționate mai sus, suma de x lei reprezintă TVA fără drept de deducere stabilită la control (anexa nr.9 la prezentul act de control), încalcându-se prevederile art. 11, alin.(1), art. 145, alin.(2), lit.a), art.146, alin.(I), lit.a) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.46(I) din H.G. Nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

10) declarația informativă "394" (...) societatea verificată a înregistrat achiziții de materiale de construcții de la SC x SRL, CIF RO x2 în perioada verificată în suma de x lei cu TVA aferentă în suma de x lei, iar această societate nu declară livrări de bunuri către S.C. x S.R.L. , prin adresa nr. x/10.07.2013 și prin adresa nr x/30.07.2013 au fost solicitate informații privind derularea operațiunilor comerciale (livrări materiale de construcții) efectuate de SC x SRL către S.C. xS.R.L. [...]

• La terminarea controlului s-a stabilit de plată TVA în suma de x lei. [...]

### **- impozitul pe profit**

Anul 2011

Conform declarației 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2011 înregistrată la D.G.F.P. x - A.F.P x sub nr.x/15.03.2012, societatea declara o pierdere fiscală pentru anul de raportare în suma de x lei și un impozit pe profit în suma de 0 lei.

La verificare s-a stabilit un profit impozabil în suma de x lei cu un impozit pe profit în suma de x lei, rezultând o diferență de profit impozabil stabilită la control în suma de x lei și un impozit pe profit în suma de x lei.

Diferența de profit impozabil stabilită la control în suma de x lei rezultă din următoarele:

1) (...) din aplicația informatică ce gestionează declarația informativă "394" privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, (...) înregistrat prestări servicii efectuate de către **SC x SRL, CIF RO x în anul xxx** în suma de x lei, baza impozabilă, iar această societate nu declara livrări deservicii către S.C. x S.R.L. (...), prin adresa nr.x/10.07.2013 au fost solicitate informații privind derularea operațiunilor comerciale (...) SC x SRL și înregistrată la A.I.F. sub nr.x/23.07.2013, administratorul societății ne comunica faptul că societatea nu a avut relații comerciale de nici un fel cu S.C. x S.R.L. (...) Astfel, în conformitate cu prevederile art.11, alin.(1) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare: "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".

Totodată, conform prevederilor art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează că: "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".

Deasemenea, la control, societatea nu a prezentat documente justificative privind prestările de servicii efectuate de furnizor, respectiv situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, etc., documente care să demonstreze realitatea tranzacțiilor efectuate între cele două societăți, încalcând prevederile art.21, alin.(4), lit.m) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Urmare a celor menționate mai sus, suma de x lei reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite la control (anexa nr.1 la prezentul act de control), încalcându-se prevederile art.11, alin.(1), art.21, alin.(4), lit.f) și m) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Anul 2012

Conform declarației 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2012 înregistrată la D.G.F.P. x - A.F.P. x sub nr.x/11.02.2013, societatea declara o pierdere fiscală pentru anul de raportare 2012 în suma de x lei și un impozit pe profit în suma de 0 lei, la care se adaugă pierderea fiscală de recuperat din anii precedenți în suma de x lei, rezultând o pierdere fiscală în anii următori în suma de x lei.

La verificare s-a stabilit un profit impozabil în suma de x lei cu un impozit pe profit în suma de x lei, rezultând o diferență de profit impozabil stabilită la control în suma de x lei și un impozit pe profit în suma de x lei.

Diferența de profit impozabil stabilită la control în suma de 4.230.569 lei rezultă din următoarele:

7) (...) declarația informativă "394" (...) societatea verificată a înregistrat prestări servicii efectuate de către **SC x SRL, CIF RO x în anul 2012** în suma de x lei, baza impozabilă, iar această societate nu declara livrări de servicii către S.C. x S.R.L. (...) stabilirii realității tranzacțiilor efectuate (...) prevederile art.52, alin.(l) din O.G. nr.92/2003 actualizată, prin adresa nr. x/10.07.2013, au fost solicitate informații (...) adresa nr.xx/23.07.2013 transmisă de SC x SRL și înregistrată la A.I.F. sub nr.x/24.07.2013, administratorii societății ne comunica faptul că societatea nu a avut nicio legătură comercială și nu a prestat lucrări construcții către S.C. x S.R.L. (...) prevederile art.11, alin.(1) din Legea nr.571/2003 (...) prevederilor art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal (...) societatea nu a prezentat documente justificative privind prestările de servicii efectuate de furnizor (...) documente care să demonstreze realitatea tranzacțiilor efectuate (...) încalcând prevederile art.21, alin.(4), lit.m) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, (...) menționate mai sus, suma de x lei reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite la control (anexa nr.11 la prezentul act de control), încalcându-se prevederile art.11, alin.(1), art.21, alin.(4), lit.f) și m) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal(...).

Urmare celor de mai sus, impozitul pe profit pentru perioada 28.03.2011 -31.12.2012 se prezintă astfel:

- impozit pe profit declarat de societate	0 lei
- impozit pe profit stabilit la control	- x lei
- diferența impozit profit	- x lei. [...]"

### **III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:**

\* Controlul efectuat la S.C. x S.R.L., cu sediul în localitatea x, județul x concretizat prin Raportul de inspecție fiscală nr. x din xx.xx.xxxx care a stat la baza emiterii **Deciziei de impunere nr. x din xx.xx.xxxx**, a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a impozitului pe profit din perioada martie 2011- decembrie 2012 și a T.V.A. de plată din perioada martie 2011- aprilie 2013.

S.C. x S.R.L. x are ca obiect principal de activitate „Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale”, cod CAEN 4120.

Referitor la impozitul pe profit, precizăm că atât în anul 2011 cât și în anul 2012, societatea comercială a înregistrat pierdere fiscală, iar la control s-a stabilit pentru anul 2011 un profit impozabil în sumă de x lei și un impozit pe profit datorat în sumă de x lei, iar pentru anul 2012 s-a stabilit un profit impozabil în sumă de x lei și un impozit pe profit datorat în sumă de x lei.

Pe total perioadă verificată, a rezultat o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de **x lei** (x lei + x lei) ca urmare a stabilirii cheltuielilor nedeductibile fiscal în sumă de **x lei** (x lei pentru anul 2011 + x lei pentru anul 2012) în baza prevederilor art. 11 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) și m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât societatea nu a prezentat documente justificative pentru cheltuielile cu prestările de servicii facturate de furnizori.

Pentru întârzierea la plata diferenței de impozit pe profit, au fost calculate accesoriile în sumă de **x lei** (x lei dobânzi + x lei penalități de întârziere).

Referitor la taxa pe valoarea adăugată din perioada martie 2011- aprilie 2013, precizăm că în urma controlului s-a stabilit T.V.A. suplimentara de plata în suma de **x lei**, aferent careia s-au calculat accesoriile în suma totala de **x lei** (x lei dobanzi/majorari de întârziere + x lei penalitati de intarziere) conform prevederilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si art. 120<sup>1</sup> alin. (2) lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata.

Deși contestă în totalitate diferența de TVA de plată în sumă de x lei, societatea motivează doar TVA de plată în sumă de **x lei**, diferența de x lei TVA de plată fiind nemotivată.

Astfel, pentru TVA de plată în sumă de **x lei**, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de **x lei** (x lei dobânzi + x lei penalități de întârziere), **se va respinge contestația ca nemotivată**, în baza prevederilor art. 206 alin. (1) lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 450/2013.

Diferența de TVA de plată în sumă de **x lei** a fost stabilită în baza prevederilor art. 11 alin. (1), art. 145 alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul Fiscal și pct. 46(1) din normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, respectiv nu a fost acordat dreptul de deducere pentru această sumă, întrucât achizițiile nu au fost destinate în folosul operațiunilor taxabile și nu au fost prezentate documente justificative.

În fapt, diferențele suplimentare la impozitul pe profit în sumă de x lei și la TVA de plată în sumă de x lei s-au stabilit ca urmare a înregistrării în evidența contabilă de către societatea contestatoare a facturilor emise de x societăți furnizoare care nu au declarat prestările de servicii pentru lucrări în construcții organului fiscal prin declarația informativă 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național.

De asemenea, reprezentanții acestor societăți au declarat că nu au avut legături comerciale cu societatea beneficiară contestatoare.

Totodată, societatea contestatoare nu a prezentat documente justificative privind prestările de servicii înscrise în facturi, respectiv situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, etc.

Astfel, facturile de achiziție nu au fost considerate documente justificative pentru înregistrarea în evidența contabilă a cheltuielilor în sumă de x lei, acestea nedemonstrând realitatea tranzacțiilor dintre părți.

\* **Prin contestatia formulata**, S.C. x S.R.L. considera ca nu i se poate imputa faptul ca anumiti furnizori nu au declarat livrarile efectuate catre societate, acestia fiind de rea credinta, și precizeaza ca achizitiile de prestari servicii au fost refacturate catre beneficiari, societatea actionând „ca un antreprenor cu mai multi sub-antreprenori”.

S.C. x S.R.L. precizeaza faptul ca decontarile catre furnizori au fost efectuate in numerar, sumele fiind achitate echipelor de muncitori și că nu a întreprins nici un fel de demersuri de verificare a identitatii persoanelor care se recomandau a fi reprezentantii furnizorilor. Solicita efectuarea unei expertize tehnice in specialitatea constructii.

Precizeaza faptul ca avizul de inspectie fiscala nu a fost comunicat societatii astfel ca se impune anularea actelor subsecvente „Avizului de inspectie fiscala” si refacerea inspectiei fiscale.

**\* Fata de cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

În fapt, societatea comercială a înregistrat în evidenta contabila în anii 2011 și 2012 facturi de achizitie prestari servicii in domeniul constructiilor emise de un numar de 12 furnizori care nu au declarat prin declaratia informativa 394 „Declarație informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national” aceste tranzactii. In baza art. 52 alin. (1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completari ulterioare, organele de inspectie fiscală au transmis adrese catre furnizorii respectivi în care au mentionat sumele si natura operatiunilor comerciale identificate din facturile înregistrate de societatea contestatoare în evidenta contabilă, solicitând urmatoarele date:

- situația centralizatoare a facturilor emise către S.C. x S.R.L și situațiile de lucrări privind prestările de servicii în construcții efectuate către acest beneficiar, ca și modul de decontare a lucrărilor;

- daca prestările de servicii efectuate de furnizori au fost declarate in deconturile de TVA si în declarațiile informative privind livrările/prestările si achizițiile efectuate pe teritoriul național "394" aferente anilor 2011, 2012 si 2013.

În adrese s-a mentionat că din analiza documentelor financiar-contabile si a altor documente, s-a constatat ca S.C. x S.R.L. deține contracte de prestări servicii încheiate cu furnizorii respectivi, semnate si stampilate de ambele parti contractante, precum si facturi emise de furnizori pentru societatea contestatoare, de asemenea semnate si stampilate. Astfel, organele de inspectie fiscală au solicitat din partea furnizorilor certificarea tranzactiilor înscrise în contracte și în facturile emise.

Mentionăm că au fost inaintate adrese catre urmatoarele societati furnizoare: S.C. xS.R.L., CUI x, cu sediul in sat x, comuna x judetul x, S.C. x S.R.L., CUI RO x cu sediul in x, nr. x, bl x, sc x, et x ap x sector x, localitatea Bxi, S.C. x S.R.L. CUI RO x cu sediul in str. x, nr.x,bl x,ap x sector x loc xi, S.C. x S.R.L.,CUI RO x cu sediul in str. x, nr. x, bl x, sc x, et x ap x , sector x loc x, S.C. x S.R.L. CUI x, cu sediul in b-dul x, nr. x, x , biroul nr. x, sector x loc. x, S.C. x S.R.L., CUI x ,cu sediul in x, nr. x, bl x, sc, x, et. x, ap x, sector x, localitatea xi, S.C. x S.R.L., CUI x, cu sediul in str. x, nr. x, sector x loc x S.C. x S.R.L., CUI 1x, cu sediul in str. x, nr. x, sector x, loc x, S.C. x S.R.L., CUI x, cu sediul in x, nr. x, bloc x, sc x, et x, ap x , sector x loc x, S.C. x S.R.L., CUI x, cu sediul in str sergent x, nr. x, bl. x, sc x, etaj x,ap x , sector x, loc x,- S.C. xL., CIF RO x, S.C. x S.R.L., CIF RO x , cu sediul in str. x, nr. x, bl x, sc x, et x, ap x, sector x, loc x.

Din adresele de răspuns ale societăților furnizoare, rezultă următoarele:

- Furnizorul S.C. x S.R.L. a precizat că au fost emise trei facturi în luna ianuarie 2012 către societatea contestatoare în valoare totală de x lei, față de valoarea de x lei înregistrată de aceasta în evidența contabilă.

- Societățile furnizoare x S.R.L., x S.R.L., x S.R.L., x S.R.L., x x S.R.L. și x x cu societatea verificată, nu au eliberat facturi sau chitanțe către aceasta, nu au recunoscut tranzacțiile înregistrate în evidența contabilă de către S.C. x S.R.L. și declarate de aceasta prin declarațiile informative 394.

- Societățile x S.R.L., x S.R.L. și x S.R.L. nu au răspuns la adresele transmise de organele de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală precizează în raportul întocmit faptul că societatea verificată nu a prezentat documente justificative privind prestările de servicii înscrise în facturi, respectiv: situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, etc.

Fata de cele prezentate mai sus, rezultă ca societatea contestatoare nu a demonstrat realitatea tranzactiilor înscrise în facturile în care sunt mentionate numele celor doisprezece furnizori, intrucat „societatile furnizoare”, prin adresele de răspuns transmise organelor de inspectie fiscală, au declarat ca nu au avut legături comerciale cu S.C. x S.R.L., nu au emis facturi și chitanțe catre aceasta societate și nu recunosc tranzacțiile înscrise în facturi.

Drept urmare, aceste facturi nu pot fi considerate documente justificative, societatea neavând drept de deducere pentru cheltuielile cu serviciile în construcții înregistrate în suma de x lei în perioada martie 2011- decembrie 2012 și nici pentru T.V.A. deductibilă înscrisă în facturi în suma de x lei aferentă perioadei martie 2011- aprilie 2013, aplicându-se prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) și m), art. 145 alin. (2) lit. a) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, actualizată, din care cităm:

“Art. 21. - [...] (4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca 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

Art. 145. - (2) Orice persoana impozabilă are dreptul sa deduca 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 ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

**Norme metodologice:**

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”.

Din punct de vedere fiscal, nu este suficient prezentarea facturilor de achiziție de bunuri sau servicii emise de diversi furnizori, completate cu datele obligatorii prevăzute de legiuitor (aspect de formă), ci trebuie demonstrată realitatea operațiunilor înscrise în aceste facturi (aspect de fond).

Chiar dacă operațiunile au fost reale, așa cum se susține în contestație - deși o operațiune reală implică cunoașterea celor două părți care participă la efectuarea acesteia, și nu doar a unei singure părți - beneficiarul, așa cum este cazul de față, totuși, Codul fiscal prevede la art.146 alin.(1) lit.a) că dreptul de deducere pentru beneficiar se acordă doar dacă facturile fiscale sunt întocmite de către o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA. Ori, în cazul de față, nu se cunosc adevăratele societăți comerciale furnizoare, deci nu se poate afirma că acestea sunt persoane impozabile, plătitoare de TVA.

De asemenea, prin nedeclararea de către furnizori a livrarilor către organul fiscal, nu a intervenit exigibilitatea taxei, deci dreptul organului fiscal de a solicita de la furnizori plata taxei către buget, conform prevederilor art. 134, alin. (2), art. 134<sup>1</sup>, alin. (1), art. 134<sup>2</sup>, alin. (1) și art. 145, alin. (1) din Codul fiscal, astfel că societatea contestatoare nu are drept de deducere pentru TVA înscrisă în facturile de achiziție prestări servicii.

Mentionăm ca, la anularea deductibilității cheltuielilor cu prestările de servicii pentru lucrările de construcții, cât și a T.V.A. deductibilă aferentă acestor achiziții ale societății comerciale contestatoare, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art. 11, alin. (1) din Codul fiscal, actualizat:

“Art. 11 - (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot sa nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta continutul economic al tranzacției.”

Societatea contestatoare nu este absolvită de răspundere pentru înregistrarea în evidența contabilă a facturilor emise de furnizorii de servicii mai sus-mentionați, așa cum prevede art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 6. - (2) Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

raspundere ce impune cumparatorului necesitatea de a se informa în legatura cu starea si comportamentul fiscal al furnizorilor săi.

Faptul că societatea nu s-a informat în legătură cu starea și comportamentul fiscal al furnizorilor săi, se constată chiar din contestația formulată, din care rezultă și că societatea nu a întreprins nici un fel de demers pentru a verifica identitatea persoanelor care se recomandau a fi reprezentantii furnizorilor.

Astfel, se precizează că activitatea de construcții are un caracter sezonier, că anumite lucrări erau contractate direct pe șantier cu echipe de constructori, că de fiecare dată se prezenta o persoană care se recomanda ca fiind reprezentantul unei firme de construcții și care punea la dispoziție o copie de pe certificatul de înmatriculare al societății prestatoare. Acestei persoane i se înmâna un contract de execuție lucrări semnat și ștampilat de administratorul firmei x S.R.L., iar ulterior respectiva persoană se întorcea cu contractul semnat și ștampilat de sub-antreprenor. Se menționează că plățile se făceau în numerar, întrucât echipele de muncitori doreau plata pe ziua de muncă.

Fata de prevederile Legii nr. 82/1991 a contabilitatii, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, faptul ca societatea contestatoare nu a înțeles sau nu a cunoscut aceste prevederi, echivaleaza cu asumarea riscului, ceea ce presupune suportarea consecintelor integrale ale acestuia.

Prin contestația formulată se susține că serviciile receptionate de societatea comerciala au fost refacturate mai departe diversilor clienti, însă provenienta acestor servicii nu a fost dovedita, ca urmare a faptului ca facturile de achizitie au fost „emise” de furnizori care au declarat ca nu au avut tranzactii comerciale cu S.C. x S.R.L., drept pentru care nu au declarat organului fiscal prestările de servicii înscrise în facturi.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca societatea comerciala nu are drept de deducere pentru cheltuielile cu prestările de servicii in constructii în suma de x lei si nici pentru T.V.A. deductibila în suma de x lei, astfel încât datoreaza obligatiile suplimentare stabilite la control.

Obligatiile fiscale suplimentare se datoreaza, asa cum am prezentat mai sus, faptului ca nu a fost demonstrata realitatea tranzactiilor înscrise în facturile in care sunt mentionate numele si datele de identificare a celor doisprezece furnizori, aceste societati nerecunoscand tranzactiile.

\* Referitor la solicitarea societății privind anularea deciziei de impunere ca urmare a faptului că Avizul de inspectie fiscala nr. x/xx.xx.xxxx nu a fost comunicat, precizăm că din analiza documentului in cauza aflat in copie la dosarul contestatiei, se constata ca acesta a fost comunicat societății contestatoare, asa cum atesta amprenta stampilei societatii si semnatura prezente pe acest act. In plus, nulitatea actului administrativ fiscal se face doar in conditiile prevazute la art 46 “Nulitatea actului administrativ fiscal” din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Având în vedere cele prezentate mai sus, **se va respinge contestatia ca neintemeiata** pentru impozitul pe profit în suma de **x lei**, pentru T.V.A. de plata în suma de **x lei**, ca și pentru accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de **x lei** (x lei dobânzi + x lei penalitati de intarziere) si accesoriile aferente TVA de plată în sumă de **x lei** (x lei dobanzi + x lei penalitati de intarziere) calculate în baza prevederilor art. 119 alin. (1), art. 120 alin. (1) si art. 120<sup>1</sup> alin. (2) lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, actualizata și conform principiului de drept "*accesoriul urmeaza soarta principalului*".

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulată de S.C. x S.R.L. împotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. F-x/ xx.xx.xxxx*, emisă de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. x, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

**DECIDE :**



**1. Respingerea contestației ca neîntemeiată** pentru suma totală de **x lei**, reprezentând:

- x lei impozit pe profit;
- x lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- x lei TVA de plată;
- x lei accesorii aferente TVA de plată.

**2. Respingerea contestației ca nemotivată** pentru suma totală de **x lei**, reprezentând :

- x lei TVA de plată;
- x lei accesorii aferente TVA.

**3.** Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL,**