



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice Caraș-Severin  
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Valea Domanului II, nr.17  
Localitatea Reșița  
Județul Caraș-Severin  
Tel : 0255/214197  
Fax : 0255/220103

**DECIZIA NR. 71**

privind soluționarea contestației formulate de **S.C. x S.R.L.**  
, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice B. -  
Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../22.08.2012 și înregistrată  
la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.../14.09.2012

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, a fost sesizat de Direcția Generală a Finanțelor Publice B. – Biroul de Soluționare Contestații, prin adresa nr.../10.09.2012, înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.../14.09.2012, asupra contestației formulate de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul în .. jud. B...

**S.C. X S.R.L.** contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.07.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../27.07.2012 pentru suma totală de **x lei**, reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - majorări de întârziere și dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

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

În conformitate cu prevederile art.3 alin.(1) din O.P.A.N.A.F. nr.3333/2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare potrivit căroră „*Prin excepție de la prevederile art. 2 alin. (1), Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală poate să delege competența pentru soluționarea contestațiilor altei structuri specializate de soluționare a contestațiilor*”, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin adresa nr.../30.08.2012, înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.../10.09.2012 delegă competența de soluționare a contestației formulate de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.07.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../27.07.2012 întocmit de organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice B., structurii specializate de soluționarea a contestațiilor din cadrul D.G.F.P. Caraș-Severin. D.G.F.P. B.. – Biroul Soluționare

Contestații, prin adresa nr.../10.09.2012 transmite la D.G.F.P. Caraș-Severin dosarul contestației formulată de SC X SRL, acesta fiind înregistrat sub nr.../14.09.2012.

Prin adresa nr.../17.09.2012, în temeiul art.5 alin.(2) din O.P.A.N.A.F. nr.3333/2011 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, SC X SRL a fost înștiințată de către Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Serviciul Soluționare Contestații, despre delegarea de competență a soluționării contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.07.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../27.07.2012, structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcției sus amintite.

Prin urmare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită cu soluționarea contestației formulată de SC X SRL .

**I. SC X SRL** formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.07.2012, emisă de D.G.F.P. B. - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../27.07.2012.

Contestatoarea, luând act de constatările din raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere emise de D.G.F.P. B.. - Activitatea de Inspecție Fiscală, în conformitate cu prevederile art. 205 și art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, formulează în termenul legal contestație, prin care solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.07.2012 și anularea constatărilor de la Capitolul III - Constatări fiscale, Subcapitolul - Taxa pe valoarea adăugată și Cap. VII Sinteza constatărilor fiscale din Raportul de inspecție fiscală nr.../27.07.2012, și pe cale de consecință exonerarea SC X SRL de la plata debitului suplimentar în valoare de x lei, din care:

- x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- x lei dobanzi/majorari de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei penalități de intarziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestatoarea susține că argumentează contestatia cu date reale, certe și legale și cu documentele justificative înregistrate în contabilitatea societăți, fără ași însuși constatările organului de control (pentru sumele contestate), dupa cum urmează:

SC X SRL arată că, controlul fiscal efectuat a avut ca obiect reverficarea TVA pe perioada 01.03.2010 - 31.07.2011, perioadă în care societatea a solicitat la rambursare TVA sumă negativă în valoare de x lei, dedusă în proporție de peste 75% la obiectivul de investiții „Construire Fabrica de lapte” cu o capacitate de 10.000 litri/zi, realizată în cadrul Programului Național de Dezvoltare Rurală 2007 - 2013, cu buget de finanțare de x lei, din care x lei finanțare nerambursabilă din contribuția U.E. (FEADR) în baza Contractului de finanțare nr. .../21.08.2009 și suma de x lei finanțare din sursele proprii ale societății.

Contestatoarea arată că, din valoarea taxei pe valoarea adăugată solicitată la rambursare de x lei, organul fiscal teritorial a aprobat la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, din care x797 lei în Raportul de inspecție fiscală (R.I.F) nr. ../22.03.2011 și .x lei în Raportul de inspecție fiscală (R.I.F) nr. ../20.09.2011, societății fiindu-i rambursată doar suma de x lei, ramânând de rambursat diferența de x lei.

În ce privește reverificarea perioadei 01.03.2010 - 31.07.2011, contestatoarea își exprimă dezacordul față de decizia D.G.F.P. B.. nr.../07.12.2011, prin care s-a dispus verificarea fiscală la societate, cu încălcarea prevederilor art.105 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, susținând faptul că de la data încheierii inspecțiilor fiscale anterioare și până la momentul în care s-a dispus reverificarea TVA, nu au apărut date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la momentul efectuării verificărilor anterioare, care să influențeze valoarea taxei de rambursat de la bugetul de stat, organul fiscal teritorial nefăcând nici o precizare cu privire motivele care au determinat reverificarea activității societății pe o perioadă care era deja verificată anterior.

Referitor la celelalte aspecte din actele administrativ fiscale (RIF nr.. din data de 27.07.2012 și Decizia de impunere nr. .. din data de 27.07.2012), SC X SRL le contestă, aducând următoarele argumente:

### Cap. III. Constatări fiscale - Taxa pe valoarea adăugată

A. SC X SRL arată că, la acest capitol, organul de control fiscal a contestat operațiunile comerciale în valoare de x lei și x lei TVA, pe care SC X SRL le-a derulat cu furnizorii de bunuri și servicii în perioada 01.03.2010 - 31.07.2011, motivat de faptul că la acești furnizori au fost constatate nereguli pe linie fiscală - în urma controalelor efectuate încrucișat, respectiv:

- SC x SRL i - antreprenor general care a executat și a facturat lucrările de construcții (C+M) la obiectivul de investiții „Construire Fabrica de lapte” (în baza Contractului de lucrări nr.112 din data de 19.05.2010, încheiat cu SC x SRL), și care a livrat societății și o parte a bunurilor angrenate în investiția executată, respectiv: instalația tehnologică pentru fabricarea produselor din lapte, instalația geotermală, stația de epurare și materiale de construcții, toate în valoare de x lei și x lei TVA;

- SC x SRL - care a executat și facturat serviciile de proiectare pentru elaborarea Proiectului tehnic al investiției „Construire Fabrica de lapte”, în baza Contractului pe servicii de proiectare nr.73 din data de 16.01.2010 încheiat cu beneficiarul investiției SC x SRL , în valoare de x lei și x lei TVA;

- SC x SRL - care a livrat societății instalația de încălzire la obiectivul de investiții „Construire Fabrica de lapte”, compusă din: centrala termică de 100 KW cu sistem de acumulare marca Hornet, boiler cu capacitatea de 800 litri, echipamente de siguranță, legături, etc, inclusiv transportul acestor bunuri la beneficiar, toate în valoare de x lei și x lei TVA;

- SC x SRL - care a livrat societății materiale de construcții (plasă zincată, ciment, etc.) în valoare de x lei și x lei TVA;

- SC x SRL - care a livrat societății materiale de construcții (plasă zincată, ciment, etc.) în valoare totală de x lei și x lei TVA;

- SC x SRL- care a livrat societății o piesă de schimb pentru buldozer în valoare de x lei și x lei TVA.

Contestatoarea susține că, argumentele în baza cărora organul de control fiscal a contestat operațiunile comerciale derulate de SC X SRL cu furnizorii de bunuri și servicii menționați mai sus, în baza cărora a respins la deducere taxa pe valoarea adăugată în valoare de x lei, privesc controalele încrucișate efectuate la acești furnizori, din care au reieșit nereguli pe linia aprovizionării bunurilor și serviciilor, pe care furnizorii le-au livrat ulterior către SC x SRL, în condițiile în care acești furnizorii nu au declarat în totalitate achizițiile și livrările de bunuri și servicii în declarația model 394 la organul fiscal teritorial.

De asemenea, contestatoarea arată că, în acest sens, organul de control fiscal a consemnat în actele administrative fiscale (R.I.F. și decizia de impunere), starea prin care o parte din bunurile și serviciile facturate de furnizori (verificați încrucișat) către SC x SRL

... au fost achiziționate de acești furnizori în amonte de la persoane juridice care nu le justifică în totalitate cu documente de proveniență, cât și de la persoane juridice care aveau activitate suspendată temporar, sau de la persoane juridice care nu au declarat toate livrările de bunuri și servicii în declarația model 394 la organul fiscal teritorial, nereguli pe care organul de control fiscal le-a atribuit în sarcina SC x SRL în solidar cu furnizorii, fapt pentru care a respins la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei și pe cale de consecință a respins la rambursare suma negativă de taxa pe valoarea adăugată solicitată de aceasta în valoare de x lei.

Contestatoarea arată că, neregulile pe care organul de control le-a constatat la furnizorii de bunuri și servicii (verificați încrucișat) au fost atribuite în sarcina SC x SRL în condițiile în care, bunurile și serviciile livrate de acești furnizori au fost introduse în operă la obiectivul de investiții „Construire Fabrica de lapte” (și fac parte intergrantă din acest obiectiv), iar o altă parte a bunurilor (materiale de construcții) au fost comercializate parțial de către societate cu documente legale, din care societatea a realizat venituri și a colectat TVA.

Contestatoarea susține că, organul de control, pentru a da putere - deciziei sale, prin care a respins taxa dedusă de societate în valoare de x lei, a creat un întreg scenariu al operațiunilor comerciale derulate de SC x SRL ..cu furnizorii de bunuri și servicii (verificați încrucișat), inducând starea de suspiciune continuată asupra tuturor operațiunilor comerciale derulate de societate cu acești furnizorii.

SC x SRL .. susține că, pe acest scenariu al suspiciunilor nedovedite, au fost constituite premisele prin care organul de control fiscal a ignorat toate documentele justificative în baza cărora societatea a derulat operațiunile comerciale cu furnizorii de bunuri și servicii (verificați încrucișat), invocând în acest sens aplicarea prevederilor art. 11 alin. (1) și art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și prevederile art.6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, ceea ce a și făcut organul de control, prin neluarea în considerare a tuturor operațiunilor economice derulate de societate cu acești furnizorii de bunuri și servicii, respectiv: neluarea în considerare a investiției „Construire Fabrica de lapte” realizată în cadrul Programului Național de Dezvoltare Rurală 2007 - 2013 cu capacitatea de 10.000 litri/zi, având bugetul de finanțare de x lei, din care x lei finanțare nerambursabilă din contribuția U.E. (FEADR) în baza contractului de finanțare nr. ../21.08.2009 și x lei finanțare din surse proprii.

Contestatoarea arată că, raportându-se la documentele justificative în baza cărora a derulat operațiunile comerciale cu furnizorii de bunuri și servicii (verificați încrucișat), este nevoită să prezinte o parte din documentele justificative care au stat la baza derulării operațiunilor comerciale cu furnizorii și pe care organul de control fiscal „A REFUZAT SĂ LE IA ÎN CONSIDERARE” (la justificarea realității și legalitatea operațiunilor comerciale efectuate), după cum urmează:

- Contractul de lucrări nr... din data de 19.05.2010 încheiat de SC .. SRL în calitate de beneficiar cu antreprenorul SC x SRL, pentru realizarea obiectivului de investiții „Construire Fabrica de lapte” cu o capacitate de 10.000 litri/zi, situațiile de lucrări de construcții (C+M) executate și facturate de antreprenor și facturile prin care antreprenorul a livrat societății și o parte a bunurilor angrenate în investiție, respectiv: instalația tehnologică pentru fabricarea produselor din lapte, instalația geotermală, stația de epurare și materiale de construcții, toate în valoare de x lei și x lei TVA;

- Contractele de subantrepriza nr...din data de 01.08.2010 și nr... din data de 27.08.2010, prin care antreprenorul general SC x SRL a subcontractat către SC X SRL

executarea în proporție de 90% a lucrărilor de construcții (C+M) la obiectivul de investiții „Construire Fabrica de lapte” din valoarea Contractului de lucrări nr... din data de 19.05.2010 încheiat cu beneficiarul lucrărilor SC x SRL și de asemenea, nu s-au luat în considerare situațiile de lucrări de construcții (C+M) executate și facturate de subantreprenor în contul antreprenorului general și livrările de materiale de construcții efectuate în contul antreprenorului general, toate în valoare de x lei și x lei TVA. Referitor la aceste operațiuni organul de control a invocat faptul că prin declarația model 394, antreprenorul general SC x SRL a declarat la organul fiscal teritorial achizițiile de bunuri și servicii de la subantreprenorul SC x SRL în valoare totală de x lei și x lei TVA, iar subantreprenorul SC x SRL a declarat la organul fiscal teritorial livrări de bunuri și servicii mai mici către antreprenorul general în valoare de x lei și x lei TVA, argumentând totodată și lipsa personalului angajat la subantreprenorul SC x SRL x, care a declarat la I.T.M. B.. un singur angajat cu contract individual de muncă, fără să precizeze dacă subantreprenorul a folosit forța de muncă în convenție civilă sau altă formă.

- Contractul pentru serviciile de proiectare nr...din data de 16.01.2010 în baza căruia contractorul SC x SRL a executat și facturat elaborarea Proiectului tehnic la investiția „Construire Fabrica de lapte” în valoare de x lei și x lei TVA, pe care contractorul (SC x SRL x) la subcontractat în favoarea prestatorului SC x SRL București în baza Contractului de prestări servicii nr.x/01.09.2010, care a realizat proiectul tehnic al "Fabricii de lapte" pentru suma facturată de x lei și x lei TVA.

Suspiciunea organului de control cu privire la inexistența serviciilor de proiectare facturate de prestatorul SC x SRL ..., s-a produs pe fondul lipsei activității la sediul acestei societății din strada ... și pentru faptul că, la data emiterii facturii către contractorul S.C. x SRL (pentru serviciile de proiectare executate) administratorul SC x SRL era plecat în străinătate, iar codul numeric personal înscris în factura de prestări servicii proiectare nr. ../25.02.2011 aparține altei persoane decât administratorului societății, argumente care devin de-a dreptul comice, în raport cu reglementările fiscale în vigoare în perioada în care au fost prestate serviciile, respectiv: informațiile obligatorii pe care trebuie să le cuprindă factura conform prevederile art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

- Referitor la operațiunile comerciale derulate de SC x SRL cu furnizorul SC x SRL, organul de control a identificat materialele de construcții în valoare de x lei și x lei TVA pe care acest furnizor le-a vândut către SC x SRL în anul 2011 cu factura seria .. nr. ../27.04.2011, ca fiind aceleași materiale de construcții pe care furnizorul SC x SRL le-a achiziționat (la rândul său) în anul 2010 de la SC x SRL cu factura seria .. nr.../03.09.2010, iar ulterior în anul 2011 le-a revândut acestei societăți, fapt ce i-a creat suspiciuni organului de control cu privire la realitatea și legalitatea acestor operațiuni.

- Referitor la operațiunile comerciale derulate de SC x SRL i cu furnizorul SC x SRL B. - care a livrat societății, instalația de încălzire la obiectivul de investiții „Construire Fabrica de lapte”, compusă din: centrala termică de 100 KW cu sistem cu acumulare marca Hornet, boiler cu capacitatea de 800 litri, echipamente de siguranță, legături, etc, inclusiv transportul acestor bunuri la beneficiar, toate în valoare de x lei și x lei TVA, organul de control a analizat de asemenea, modalitatea de achiziționare a acestor bunuri de către furnizorul SC x SRL B., de la furnizorii aflați în amonte, respectiv SC x SRL .. jud. Ilfov, și respectiv SC X SRL , cu o valoare mai mică decât valoarea cu care au fost livrate bunurile către societate, aspecte care i-au creat suspiciuni organului de control cu privire la realitatea și legalitatea acestor operațiuni.

- Referitor la operațiunile comerciale derulate de SC x SRL cu furnizorul SC x SRL care a livrat societății, materiale de construcții (plasă zincată, ciment, etc.) în valoare totală de x lei și x lei TVA, organul de control a analizat modalitatea de achiziționare a acestor bunuri de către furnizorul SC x SRL , de la furnizorul SC x SRL - antreprenorul general al obiectivului de investiții „Construire Fabrica de lapte”, aspecte care de asemenea au creat suspiciuni organului de control cu privire la realitatea și legalitatea acestor operațiuni.

- Referitor la operațiunea comercială derulate de SC x SRL cu furnizorul SC x SRL care a livrat societății, cu factura nr. ..30.09.2010 o piesă de schimb pentru buldozer în valoare de x lei și x lei TVA, operațiune care a creat suspiciuni organului de control prin faptul că acest furnizor a avut calitatea de subantreprenor pentru executarea obiectivului de investiții „Construire Fabrica de lapte”.

B. Contestatoarea susține că, o altă constatare a organului de control fiscal, privește achizițiile de bunuri și servicii în valoare de x lei și x lei TVA efectuate de SC x SRL de la furnizorii SC x SRL .., SC .x SRL, SC x SRL și SC x, care au menționat în documentele de livrare (facturi) la rubrica cumpărător un alt cod fiscal decât codul fiscal al cumpărătorului, ceea ce a creat suspiciuni organului fiscal, referitor la realitatea acestor operațiuni comerciale.

C. Contestatoarea consideră că, prin modul în care organul de control fiscal a abordat problematica TVA dedusă de societate (din operațiunile comerciale derulate cu furnizorii de bunuri și servicii – verificați încrucișat) în valoare x lei și TVA solicitată la rambursare în valoare de x lei pe perioada 01.03.2010 - 31.07.2011, se constată un interes sporit al acestuia pentru falimentarea SC x SRL , care izvorăște din suspiciunile pe care controlul și le-a creat în mod artificial (cu privire la inexistența operațiunilor comerciale derulate de societate cu furnizorii de bunuri și servicii), motiv pentru care a aplicat prevederile art.11 alin.(1) și art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, și prevederile art.6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare. În acest sens organul fiscal nu a luat în considerare nici o operațiune comercială la deducerea TVA, din totalul operațiunilor derulate de societate cu furnizorii de bunuri și servicii (ignorând în mod intenționat construcția - deja finalizată a Fabricii de lapte, cu instalațiile tehnologice și echipamentele instalate pentru punerea în funcțiune și cu toate acestea a instituit și sechestrul asigurător asupra acestor bunuri cu Procesele verbale nr... și nr... din data de 25.07.2012), angajând răspunderea societății individuală și în solidar cu furnizorii pentru plata TVA dedusă în valoare de x lei, societatea fiind sancționată de doua ori, o data când i-a fost anulată taxa pe valoarea adăugată dedusă în valoare de x lei și a doua oara când i-a fost stabilit un debit suplimentar de plată la bugetul de stat la TVA în valoare de x lei, la care s-au calculat de asemenea, abuziv accesoriile de plată în valoare de x lei.

D. Contestatoarea susține că, organul fiscal a „încercat lichidarea de pe piața” a SC x SRL, deoarece nu a ținut cont de faptul că, după finalizarea proiectului cu finanțare FEADR, capacitatea de producție a societății va fi deservită de un număr de peste 3.000 angajați cu contract de muncă, pe o structură de organizare a producției cuprinzând 15 centre de colectare a laptelui de la producătorii individuali și o piață de desfacere a produselor din lapte - mult lărgită la intern și la export, având de asemenea, implicații sociale majore pe linia asigurării locurilor de muncă pe termen lung în zonă, inclusiv faptul în care devine o entitate generatoare de venituri substanțiale la bugetul de stat.

Contestatoarea consideră că, în același scop al lichidării societății, cât și pentru intimidarea conducerii societății, D.G.F.P. B...a depus Plângerea penală nr. din data de 25.10.2011, împreună cu Procesul verbal de control nr...din data de 19.10.2011 încheiat la SC X SRL - executantul obiectivului de investiții „Construire Fabrica de lapte”, care fac obiectul Dosarului penal înregistrat cu nr. ../2012 la Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial B., împotriva administratorului SC x SRL dna X, cercetată pentru infracțiuni ce au legătură cu modul de derulare a proiectului „Construire Fabrica de lapte” finanțat din contribuția U.E. (FEADR) în baza Contractului de finanțare nr. ../21.08.2009.

Contestatoarea arată că, obiectul Dosarului penal înregistrat cu nr...2012 la Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial B..., privește stabilirea faptică a lucrărilor de construcții (C+M) executate și facturate de antreprenorul general - SC x SRL , la obiectivul de investiții „Construire Fabrica de lapte” proprietatea SC x SRL și existența faptică a echipamentelor și instalațiilor tehnologice cuprinse la obiectivul investiției - facturate de furnizori și de asemenea, valoarea prejudiciului cauzat bugetului Uniunii Europene și a prejudiciului cauzat bugetului Statului Român.

Pentru a răspunde cerințelor din dosarul penal înregistrat cu nr.../2012, D.N.A. - Serviciul Teritorial B. prin adresa nr. ../13.02.2012 a înștiințat Agenția de Plăți pentru Dezvoltare Rurală și Pescuit - cu privire la dosarul penal existent pe rolul acestei instituții, fapt pentru care A.P.D.R.P în baza Notei de descoperire a unei nereguli și de fundamentare pentru desfășurarea unui control IRD 0.1 nr. ../14.02.2012 a aprobat controlul la SC X SRL .., având ca tematică efectuarea unei verificări documentare și pe teren a aspectelor sesizate de D.G.F.P. B. în dosarul penal înregistrat cu nr.../2012.

Controlul la SC X SRL a fost efectuat de o echipă formată din doi controlori ai Serviciului Cooperare Operațională Externă din cadrul Direcției Control și Antifraudă București, care au verificat pe teren - existența faptică a lucrărilor de construcții executate (C+M), a echipamentelor și a instalațiilor tehnologice cuprinse la obiectivul investiției (Construire Fabrica de lapte), care au fost facturate de furnizori și de asemenea, au stabilit valoarea prejudiciului cauzat bugetului Uniunii Europene și bugetului Statului Român.

Contestatoarea precizează că, rezultatele controlului antifraudă au fost transpuse în Procesul Verbal de constatare a neregulilor și de stabilire a creanțelor bugetare încheiat la data de 11.05.2012 - privind proiectul „Construire Fabrica de lapte”, în care echipa de control a consemnat existența faptică a lucrărilor de construcții (C+M), existența faptică a echipamentelor și instalațiilor tehnologice cuprinse la obiectivul investiției (Construire Fabrica de lapte) pe care furnizorii le-au facturat societății, stabilind totodată prejudiciul cauzat bugetului Uniunii Europene în valoare de 0 lei și prejudiciul cauzat bugetului Statului Român în valoare de 0 lei.

SC X SRL anexează la contestația formulată o copie de pe Procesul Verbal de constatare a neregulilor și de stabilire a creanțelor bugetare încheiat la data de 11.05.2012 - privind proiectul „Construire Fabrica de lapte”.

Contestatoarea precizează că, așa cum a stabilit organul de control, pentru toate achizițiile de bunuri și serviciile prezentate, SC X SRL a efectuat plățile către furnizorii de bunuri, utilizând doar instrumentele de plată bancare (ordine de plată).

Contestatoarea afirmă că, organul de control fiscal a „TRANSFERAT neregulile stabilite - pe linie fiscală la furnizorii de bunuri și servicii (verificați încrucișat) în sarcina SC X SRL”, și a sancționat-o de două ori în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, respectiv: o dată când i-a fost anulată taxa pe valoarea adăugată dedusă în valoare de x lei și a doua oară când i s-a stabilit un debit suplimentar de plată reprezentând TVA în valoare de x lei (echivalentul taxei deduse), la care s-au calculat abuziv accesoriile în

valoare de x lei. Contestatoarea concluzionează că toate aceste aspecte îl identifică pe organul fiscal, drept protectorul furnizorilor la care au fost constatate nereguli, în condițiile în care acesta, nu a fost interesat să stabilească cauzele care au produs neregulile pe linie fiscală la furnizorii de bunuri și servicii, cât și dezinteresul acestuia de a stabili măsurile de recuperare a TVA la bugetul de stat de la acești furnizori, în afară de faptul că acesta a dublat (în mod abuziv) răspunderea SC x SRL pentru plata TVA la bugetul de stat.

Ca urmare, contestatoarea susține că, neregulile constatate de organul de control fiscal la furnizorii de bunuri și servicii, în baza cărora, a fost angajată răspunderea SC x SRL individuală și în solidar cu furnizorii/prestatorii, pentru plata taxei pe valoarea adăugată în valoare de x lei, contravin situației de fapt fiscale a societății, și de asemenea, contravin prevederilor Titlului VI „Taxa pe valoarea adăugată” din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, din următoarele considerente:

- Taxa pe valoarea adăugată dedusă în valoare de x lei este aferentă achizițiilor de bunuri și servicii în valoare de x lei, din care un procent substanțial de peste 75% constituie operațiuni realizate la obiectivului de investiții „Construire Fabrica de lapte” cu o capacitate de 10.000 litri/zi, efectuată în cadrul Programului - Național de Dezvoltare Rurală 2007 - 2013, cu un buget de finanțare de x lei, din care x lei reprezentând finanțare nerambursabilă din contribuția U.E. (FEADR) în baza Contractului de finanțare nr. .. din data de 21.08.2009 și .. lei finanțare din surse proprii, proiect despre care organul fiscal nu a făcut nici o mențiune, deși acest obiectiv de investiții cu finanțare UE trebuia să constituie „UN REPER” al neimpozitării TVA prin decizia de impunere emisă de organul fiscal.

Contestatoarea susține că, contrar suspiciunilor cu privire la inexistența faptică a operațiunilor comerciale derulate de SC x SRL cu furnizorii de bunuri/servicii, realitatea și legalitatea acestor operațiuni este dovedită cu documentele justificative care au stat la baza realizării operațiunilor comerciale contabilizate și arhivate de societate (contractele pentru lucrări în construcții și servicii, situațiile de lucrări, facturile de achiziție a bunurilor și serviciilor, notele de recepții, facturile de livrare, documentele de încasare și plata prin bancă, jurnale de cumpărări, jurnale de vânzări, deconturi de TVA, etc.), documente pe care „organul de control LE-A IGNORAT ÎN TOTALITATE”, invocând inexistența operațiunilor comerciale analizate și pe cale de consecință a respins la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei din facturile de achiziție a bunurilor și serviciilor.

SC x SRL precizează că, pe lângă documentele existente în contabilitatea societății și care justifică realitatea și legalitatea operațiunilor comerciale derulate de societate cu furnizorii de bunuri și servicii (verificați încrucișat), existența faptică a operațiunilor comerciale pe teren (asupra căroara au persistat suspiciunile organului fiscal – de inexistența a acestor operațiuni) a fost stabilită în cadrul controlului antifraudă efectuat de echipa formată din doi controlori ai Serviciului Cooperare Operațională Externă din cadrul Direcției Control și Antifraudă ... în Dosarul penal înregistrat cu ..P/2012 la Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial B., în care administratorul SC x SRL dn. X a fost cercetată pentru infracțiuni ce au legătura cu modul de derulare a proiectului „Construire Fabrica de lapte” finanțat din contribuția U.E. (FEADR) în baza Contractului de finanțare nr.../21.08.2009.

Contestatoarea arată că, rezultatele controlului antifraudă au fost transpuse în Procesul verbal de constatare a neregulilor și de stabilire a creanțelor bugetare încheiat la data de 11.05.2012 - privind proiectul „Construire Fabrica de lapte”,



în care echipa de control a consemnat existența faptică a lucrărilor de construcții (C+M), existența faptică a echipamentelor și a instalațiilor tehnologice cuprinse la obiectivul investiției „Construire Fabrica de lapte”, stabilind totodată prejudiciul cauzat bugetului Uniunii Europene în valoare de 0 lei și prejudiciul cauzat bugetului Statului Român în valoare de 0 lei.

- Un alt aspect îl constituie faptul că, SC X SRL a achitat în totalitate facturile la furnizori (inclusiv taxa pe valoarea adăugată) prin cont bancar, fiind aplicabile în acest sens doar prevederile art.151<sup>2</sup> alin.(1) lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Contestatoarea arată că, prin raportare la prevederile art.151<sup>2</sup> alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organul de control „s-a preocupat să denatureze realitatea - achizițiilor de bunuri și servicii de la furnizorii (verificați încrucișat)”, invocând în acest sens inexistența operațiunilor comerciale înscrise în facturi și de asemenea, lipsa bunurilor și serviciilor achiziționate în patrimoniu SC X SRL ..., motiv pentru care a angajat răspunderea societății individuală și în solidar cu furnizorii, pentru plata taxei dedusă în valoare de x lei, fără să aibă în vedere faptul că societatea a achitat integral la furnizori contravaloarea bunurilor și serviciilor facturate (inclusiv taxa pe valoarea adăugată), fiind aplicabile în acest sens prevederile art.151<sup>2</sup> alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Contestatoarea arată că, a achitat contravaloarea facturilor emise de furnizorii verificați încrucișat (inclusiv taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturi) dar a fost obligată de organele de inspecție fiscală la plata taxei pe valoarea adăugată dedusă în valoare de x lei, prin încălcarea dispozițiilor art.151<sup>2</sup> alin.(1) lit.b) și alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Contrar aspectelor reclamate de organul de control, prin care societății i s-a atras răspunderea individuală și în solidar cu furnizorii verificați încrucișat, pentru plata taxei pe valoarea adăugată dedusă în valoare totală de x lei (pct. A = x lei + pct. B = x lei) din facturile de livrare a bunurilor și serviciilor, situația trebuie analizată prin prisma faptului în care societatea a recepționat: lucrările de construcții efectuate (C+M), echipamentele și instalațiile tehnologice cuprinse la obiectivul investiției „Construire Fabrica de lapte” și de asemenea, a recepționat materialele de construcții pe care le-a introdus în operă, cât și comercializat parțial, operațiuni din care societatea a dedus TVA și a colectat TVA în conformitate cu prevederile Titlului VI Taxa pe valoarea adăugată din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care societatea solicită desființarea constatărilor pentru acest capăt de cerere din Raportul de inspecție fiscală .. din data de 27.07.2012 și Decizia de impunere nr. .. din data de 27.07.2012.

#### Pct. Taxa pe valoarea adăugată de plată

SC x SRL susține că, și la acest subcapitol organul de control fiscal a considerat în mod abuziv că operațiunile comerciale derulate de societate cu furnizorii de bunuri și servicii nu sunt reale, fapt pentru care a aplicat prevederile art.11 alin.(1) și art.145 alin.(2) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, și prevederile art.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fără să ia în considerare nici o operațiune din totalul operațiunilor comerciale derulate de societate cu furnizorii de bunuri și servicii la care s-a dedus TVA. Cu aceste argumente, organul fiscal a angajat răspunderea societății individuală și în solidar cu furnizorii de bunuri și servicii pentru plata TVA dedusă în valoare de x lei (pct. A + pct. B) procedura

prin care SC X SRL a fost sancționată de doua ori, o data când i-a fost anulată taxa pe valoarea adăugată dedusă în valoare de x lei și a doua oară când i-a fost stabilit debitul suplimentar de plată la TVA în valoare de x lei la care au fost calculate și accesorii în valoare de x lei.

Contestatoarea susține că, constatările de la acest subcapitol, prin care organul de control fiscal a stabilit răspunderea SC x SRL individuală în solidar cu furnizorii de bunuri și servicii pentru plata taxei pe valoarea adăugată în valoare de x lei, este lipsită de obiect prin faptul că societatea a recepționat: lucrările de construcții efectuate (C+M), echipamentele și instalațiile tehnologice cuprinse la obiectivul investiției „Construire Fabrica de lapte” și de asemenea, a recepționat materialele de construcții pe care le-a introdus în operă și le-a comercializat parțial, operațiuni din care societate a dedus TVA și a colectat TVA în conformitate cu prevederile Titlului VI Taxa pe valoarea adăugată din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care societatea solicită desființarea constatărilor pentru acest capăt de cerere din Raportul de inspecție fiscală .. din data de 27.07.2012 și Decizia de impunere nr. .. din data de 27.07.2012.

#### Cap. VII Sinteza constatărilor fiscale

Contestatoarea arată că, la acest capitol, organul de control a respins la deducere TVA în valoare de .. lei angajând răspunderea societății individuală și în solidar cu furnizorii de bunuri și servicii pentru plata TVA dedusă în valoare de .. lei, prin faptul că societatea a fost sancționată de doua ori, o dată când i-a fost anulată taxa pe valoarea adăugată dedusă în valoare de .. lei, și a doua oară când i-a fost stabilit un debit suplimentar de plată la bugetul de stat la TVA în valoare de .. lei, la care s-au calculat accesoriile de plată în valoare de .. lei.

Față de aspectele prezentate mai sus, SC X SRL nu recunoaște (în condițiile legii) constatările expuse la Capitolul III - Constatări fiscale, Subcapitolul - Taxa pe valoarea adăugată și la Capitolul VII Sinteza constatărilor fiscale, din Raportul de inspecție fiscală nr... din data de 27.07.2012 și Decizia de impunere nr. .. din data de 27.07.2012. Pe cale de consecință, contestatoarea solicită să se dispună exonerarea SC x SRL de la plata debitului suplimentar reprezentând TVA în valoare de x lei și anularea dobânzilor/majorărilor de întârziere de x lei și a penalităților de întârziere de x lei calculate în mod „nelegal” de organul de control, și ca urmare anularea Deciziei de impunere și a Raportului de inspecție fiscală, contestate.

Totodată, SC x SRL solicită menținerea taxei pe valoarea adăugată dedusă „legal” de societate în perioada 01.03.2010 - 31.07.2011, în valoare de x lei și acceptarea la rambursare a taxei pe valoarea adăugată sumă negativă în valoare de x lei.

În drept, SC x SRL își întemeiază contestația pe dispozițiile O.G. nr. 92/2003, Legii nr. 571/2003 și a H.G. nr. 44/2004.

În susținerea contestației SC X SRL a anexat în copie, următoarele documente justificative:

- Decizia de impunere nr. ... din 27.07.2012;
- Raportul de inspecție fiscală nr. ... din 27.07.2012;
- Facturile cuprinzând achizițiile de bunuri și servicii efectuate de SC x SRL de la furnizorii/prestatorii analizați în R.I.F. nr. ... din 27.07.2012 pentru care s-a anulat dreptul societății la deducerea TVA în valoare de x lei și a fost angajată răspunderea societății individuală și în solidar cu furnizorii, la plata taxei deduse de x lei;

- Raportul de inspecție fiscală nr... din 22.03.2011 prin care s-a aprobat rambursarea TVA în valoare de x lei;
- Decizia de impunere nr... din 22.03.2012 prin care s-a aprobat rambursarea TVA în valoare de .. lei;
- Raportul de inspecție fiscală nr. .. din 20.09.2011 prin care s-a aprobat rambursarea TVA în valoare de .. lei;
- Decizia de impunere nr.. din 20.09.2011 prin care s-a aprobat rambursarea TVA în valoare de ... lei;
- Procesul verbal încheiat în data de 14.09.2011, prin care organul de control fiscal a verificat la SC x SRL - antreprenorul general al obiectivului de investiții "Construire fabrica de lapte", realitatea și legalitatea operațiunilor comerciale derulate cu SC X SRL ..;
- Procesul verbal încheiat în data de 11.05.2012 de Serviciul Cooperare Operațională Externă din cadrul Direcției Control și Antifraudă B..., pentru constatarea neregulilor și stabilirea creanțelor bugetare privind proiectul „Construire Fabrica de lapte”.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.../27.07.2012 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.07.2012, s-au constatat următoarele:

Perioada verificată: 01.03.2010 – 31.07.2011.

a) Cu privire la aspectele de procedură, organele de inspecție fiscală precizează următoarele :

Pentru perioada 01.03.2010-31.07.2011 societatea a mai fost verificată din punct de vedere fiscal referitor la TVA, conform Rapoartelor de inspecție fiscală nr.../22.03.2011, respectiv nr.../20.09.2011. Din conținutul celor două rapoarte de inspecție fiscală rezultă următoarele :

1. Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr.../22.03.2011 :
  - x lei – sold suma negativă TVA solicitată la rambursare ;
  - x lei - sold suma negativă TVA cu drept de rambursare ;
  - x lei - suma negativă TVA respinsă la rambursare ;
  - x lei - TVA rambursată societății.
2. Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr.../22.03.2011 :
  - x lei – sold sumă negativă TVA solicitată la rambursare ;
  - x lei – sold suma negativ a TVA cu drept de rambursare ;
  - x lei – suma negativă TVA respinsă la rambursare ;
  - x lei – TVA de rambursat.

Din cele prezentate, rezultă ca în perioada 01.03.2010-31.07.2011 societatea a solicitat la rambursare suma de x lei, iar organul de inspecție fiscală a confirmat TVA de rambursat în sumă de x lei din care s-a rambursat suma de x lei, rezultând TVA de rambursat în sumă de x lei.

Prin Referatul pentru solicitarea reverificării nr.x/07.12.2011 întocmit de D.G.F.P. – A.I.F. B., organele de inspecție fiscală au propus reverificarea societății pentru perioada 01.03.2010 – 31.07.2011, întocmindu-se Decizia de reverificare nr.../07.12.2011.

La verificarea documentelor contabile efectuată la SC X SRL, pentru perioada 01.03.2010-31.07.2011, puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, pentru care dl. x

– administrator, răspunde de realitatea și legalitatea lor sub sancțiunile aplicate faptei de fals și uz de fals în acte publice, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele obiective :

- verificarea realității datelor înscrise în deconturile de TVA aferente perioadei verificate ;
- verificarea încadrării în obiectul de activitate cuprins în actul constitutiv al societății a operațiunilor efectuate de societate;
- verificarea modului de utilizare a documentelor cu regim special, înregistrarea în evidența contabilă a veniturilor în perioada la care se referă;
- verificarea deducerii TVA de pe documentele legale;
- verificarea TVA colectată;
- verificarea depunerii în termen a deconturilor de TVA, a declarațiilor recapitulative 390 și a declarațiilor informative 394 aferente perioadei verificate la organul fiscal teritorial și verificarea realității datelor înscrise în acestea cu datele din evidența fiscală.

Din verificarea documentelor puse la dispoziție, pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele aspecte:

- perioada fiscală pentru TVA în perioada 01.03.2010-31.07.2011 a fost luna calendaristică, conform art.156<sup>1</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- SC X SRL a devenit plătitoare de TVA din data de 02.09.2003;
- operațiunile efectuate de societate se încadrează în obiectul de activitate cuprins în actul constitutiv al societății. În perioada verificată societatea a desfășurat activitate în conformitate cu obiectul principal de activitate declarat, respectiv activitatea de alimentație publică – restaurante, închirierea spațiilor proprietate, vânzarea materialelor de construcții și comercializarea laptelui. Activitatea principală prevăzută în actul constitutiv al societății este : « Acvacultura în ape dulci » - cod CAEN 0322 ;
- deconturile de TVA, respectiv declarațiile 390 și 394 aferente perioadei verificate sunt întocmite și depuse la organul fiscal teritorial.

În urma verificărilor efectuate asupra documentelor din evidența contabilă, prezentate pentru control, organele de inspecție fiscală au constatat aprovizionări semnificative precum și prestări de servicii cu o valoare mare de la următorii furnizori cu care societatea a avut relații în perioada verificată :

- SC X SRL cu sediul în ... ;
- SC X SRL cu sediul în ... ;
- SC x SRL cu sediul în....;
- SC X SRL cu sediul ... ;
- SC X SRL cu sediul în ..;
- SC X SRL cu sediul în ....

Întrucât, valoarea taxei pe valoarea adăugată dedusă de SC XSRL ..., pe baza facturilor emise de societățile prezentate mai sus are o pondere semnificativă, iar din accesarea aplicației informatică FISCNET și analiza unor informații primite de la alte servicii din cadrul D.G.F.P. B.. (referate de risc întocmit de C.J.I.F. B.. nr.../07.09.2011 și nr...16.02.2012, Procese verbale nr.../06.10.2011 și nr....6/19.10.2011 întocmite de S.I.F. P.J...) cu privire la achizițiile efectuate de SC X SRL de la furnizorul SC x SRL, furnizor care la rândul său a efectuat achiziții de la SC x SRL, au existat suspiciuni în legătură cu realitatea operațiunilor efectuate, iar organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. B.. nu au putut verifica realitatea și modul de declarare a operațiunilor societăților de mai sus, motiv pentru care în conformitate cu prevederile art.94 alin.(3) lit.d) din O.G. nr.92/2003

privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au apreciat ca necesară efectuarea unor controale încrucișate, la furnizorii prezenți mai sus.

În acest sens, organele de inspecție fiscală au întocmit Referatul pentru suspendarea inspecției fiscale nr.../27.02.2012, suspendarea fiind comunicată contribuabilului verificat prin adresa nr.../27.02.2012 prin confirmarea primirii de către reprezentantul societății a unui exemplar din această adresă.

Prin Referatul pentru suspendarea inspecției fiscale nr.../27.02.2012 s-a propus și aprobat efectuarea de controale încrucișate la următoarele societăți :

- solicitarea de control încrucișat nr. .../27.02.2012 pentru SC x SRL cu sediul în ... ;
- solicitarea de control încrucișat nr.../27.02.2012 pentru SC x SRL cu sediul în ...;
- solicitarea de control încrucișat nr.../27.02.2012 pentru SC x SRL cu sediul în ..;
- solicitarea de control încrucișat nr.../27.02.2012 pentru SC xL SRL cu sediul ..;
- solicitarea de control încrucișat nr.../27.02.2012 pentru SC x SRL cu sediul în ..;
- solicitarea de control încrucișat nr.../27.02.2012 pentru SC xR SRL cu sediul în ...

Organele de inspecție fiscală precizează că, potrivit prevederilor art.70 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în situațiile în care, pentru soluționarea unor cereri ale contribuabililor, sunt necesare informații suplimentare relevante pentru luarea deciziei, termenul de soluționare a cererilor se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate.

În data de 18.06.2012 prin adresa nr.../14.06.2012 organele de inspecție fiscală au comunicat societății reluarea inspecției fiscale începând cu data de 20.06.2012. Ca răspuns la adresa nr.../14.06.2012, administratorul societății prin adresa nr.../19.06.2012, înregistrată la D.G.F.P. B.. – A.I.F. sub nr. .../20.06.2012 (adresă transmisă prin fax în data de 20.06.2012) solicită amânarea reînceperii inspecției fiscale până în data de 09.07.2012 pe motiv că este plecat. Prin Referatul pentru suspendarea inspecției fiscale nr.../21.06.2012 se propune suspendarea inspecției fiscale începând cu data de 20.06.2011, urmând a fi reluată cu data de 09.07.2012. Prin adresa nr.../21.06.2012 organele de inspecție fiscală au comunicat societății reluarea inspecției fiscale începând cu data de 09.07.2012. În data de 09.07.2012 inspecția fiscală la societate a fost reluată.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, la solicitările de control încrucișat au fost primite răspunsuri din care rezultă următoarele constatări :

**A.** Adresa nr.../09.03.2012 emisă de A.I.F. B... – S.I.F. P.J. 1 prin care se transmite organelor de inspecție fiscală Nota nr.../09.03.2012 cu privire la SC x SRL în calitate de furnizor a SC x SRL care la rândul ei a efectuat livrări către SC x SRL.

Din Nota nr.../09.03.2012 transmisă de D.G.F.P. – A.I.F. .. rezultă că SC x SRL a făcut obiectul unei inspecții fiscale generale, inspecție care a fost suspendată urmare a declanșării unor controale încrucișate necesare administrării mijloacelor probante urmare a neprezentării de către asociatul unic x a documentelor financiar contabile din perioada 01.01.2010- 30.06.2011, acestea fiind arse într-un incendiu.

Organele de inspecție fiscală au lăsat în sarcina societății măsura reconstituirii documentelor financiar-contabile, întocmind în acest sens Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../29.08.2011, cu termen de ducere la îndeplinire - data de 30.09.2011, termen care la solicitarea administratorului a fost prelungit până la data de 31.10.2011 prin întocmirea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../05.10.2011, măsură ce nu a fost îndeplinită.

Din analizarea declarațiilor informative depuse cu întârziere de SC X SRL (pentru semestru II 2010 și semestrul I 2011) au rezultat unele neconcordanțe, respectiv SC x SRL declară achiziții de la următorii parteneri : SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, iar aceste societăți nu declară livrările către SC x SRL. Valoarea totală a achizițiilor pe care SC x SRL le-a efectuat de la societățile de mai sus este în sumă totală de x lei, baza impozabilă în sumă de x lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de x lei.

Din Nota nr.x/09.03.2012 mai rezultă că în urma verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. București ..., SC x SRL și SC x SRL nu a derulat tranzacții cu SC x SRL. De asemenea din Nota nr.x/09.03.2012 rezultă faptul că pentru SC x SRL respectiv pentru SC x SRL, s-au întocmit referate în vederea includerii acestor societăți în categoria contribuabililor inactivi.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, în semestru II 2010 SC X SRL a declarat livrări către SC X SRL în sumă de x lei cu TVA de x lei, iar această societate a declarat achiziții de la SC x SRL în sumă de x lei cu TVA x lei. SC x SRL a înregistrat în evidențele contabile respectiv în jurnalele de cumpărări și deconturile de TVA achiziții (materiale de construcții și transport marfă ) în sumă totală fără TVA de x lei cu TVA aferentă de x lei de la SC x SRL.

În semestrul II 2010 SC x SRL a declarat livrări către SC x SRL în sumă de x lei cu TVA de x lei, iar această societate a declarat achiziții de la SC x SRL în sumă de x lei cu TVA x lei. De asemenea SC x SRL a declarat în semestrul I 2011 achiziții totale de la SC x SRL în sumă de x lei cu TVA x lei fără ca SC x SRL să declare livrări către această societate. Potrivit Procesului verbal nr.../15.09.2011, SC x SRL a înregistrat în evidențele contabile, respectiv jurnalele de cumpărări și deconturile de TVA achiziții (materiale de construcții, piese de schimb) de la SC x SRL în sumă totală fără TVA de x lei cu TVA aferentă de x lei cu excepția facturii x nr.../31.12.2010 în sumă totală fără TVA de x lei, cu TVA x lei, factură care a fost înregistrată în luna ianuarie 2011.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, din nota mai sus menționată mai rezultă că în semestrul II 2010 SC x SRL declară achiziții totale de la SC x SRL în sumă de x lei cu TVA x lei fără ca SC x SRL să declare livrări către această societate. În același semestru SC x SRL a declarat achiziții de la SC x SRL în sumă de x lei cu TVA x lei, iar SC x SRL a declarat livrări către această societate în sumă de x lei cu TVA în sumă de x lei. De asemenea, SC x SRL a declarat în semestrul I 2011 achiziții totale de la SC x SRL în sumă de x lei cu TVA x lei fără ca SC x SRL să declare livrări către această societate. Având în vedere cele prezentate (cu privire la relația între SC x SRL și SC x SRL) rezultă că în semestrul II 2010 și semestrul I 2011 achizițiile declarate de SC x SRL de la SC x SRL sunt în sumă totală de x lei cu o bază impozabilă de x lei (x lei + x lei ) și TVA aferentă de x lei (x lei+ x lei).

Din conținutul Notei nr.../09.03.2012 precum și din Procesul verbal nr.../06.10.2010 transmis organelor de inspecție fiscală de A.I.F. – S.I.F. P.J. ...rezultă că achizițiile efectuate de SC x SRL de la SC x SRL au fost înregistrate în evidențele contabile respectiv în jurnalele de cumpărări și deconturile de TVA cu excepția facturii FLO nr.../31.12.2010 în sumă totală fără TVA de x lei cu TVA x lei și a facturii FLO nr.../31.12.2010 în sumă totală fără TVA de x lei și cu TVA x lei care a fost înregistrată în luna ianuarie 2011.

Facturile emise de SC x SRL către SC x SRL (prezentate în anexa nr.1 și anexa nr.2 la Procesul verbal nr.../06.10.2011 anexat la Nota nr.../09.03.2012) în valoare totală de x lei cu o bază impozabilă în sumă de x lei și TVA de x lei (reprezentând lucrări de construcții, materiale de construcții, porumb, transport marfă și materiale, chirie utilaje).

Din compararea sumei declarate de x lei cu cele stabilite prin procesul verbal de control încrucișat de x lei a rezultat o diferență în plus de x lei.

Facturile au fost achitate în principal cu numerar, așa cum rezultă din anexa nr.1 la Nota nr.../09.03.2012.

De asemenea, prin Adresa nr.../09.09.2011 organele de inspecție fiscală au solicitat informații de la I.T.M. Bacău în legătură cu numărul de angajați pe care SC x SRL i-a avut în perioada 01.12.2007 – 30.06.2011. Din statele de plată, rezultă că în perioada ianuarie 2010 – septembrie 2010 SC x SRL a avut un singur angajat cu contract individual de muncă.

Conform Monitorului Oficial al României – partea a IV-a nr.975 din 24.03.2011 – pagina 7, SC x SRL și-a suspendat activitatea începând cu data de 17.02.2011, iar potrivit Monitorului Oficial al României – Partea a IV-a nr.1933 din 03.05.2011 – pagina 8, SC x SRL își reîncepe activitatea din data de 30.05.2011. În această perioadă de suspendare SC x SRL a emis către SC x SRL un număr de 32 facturi cu o bază impozabilă de x lei cu TVA de x lei. De asemenea potrivit adresei CJIF B.. nr.../16.02.2012, începând cu data de 30.12.2011 administratorul SC x SRL devine dl. ZS (persoană cu antecedente penale – eliberat în luna decembrie 2010), dar de organizarea și conducerea evidenței contabile pentru perioada 01.12.2007 – 30.12.2011 răspunde dl. FM.

Din adresa nr.../07.09.2011 transmisă de Compartimentul Județean de Informații Fiscale, precum și din utilizarea aplicației ce gestionează declarațiile 394 rezultă că în anul 2010 și în semestrul I 2011, SC x SRL a declarat achiziții în sumă de 9.507.090 lei de la contribuabili inexistenți, neplătitori de TVA și care în general nu declară livrări către această societate.

Având în vedere aspectele prezentate, organele de inspecție fiscală consemnează în cuprinsul raportului de inspecție fiscală că, există suspiciuni reale că operațiunile fac parte dintr-o schemă în care realitatea este disimulată, aceste tranzacții având la bază societăți cu un comportament fiscal asimilat societăților de tip fantomă care participă alături de celelalte societăți din lanț la realizarea de operațiuni tip suveică sau carusel și au drept consecință diminuarea creanței fiscale datorate către bugetul de stat de către ultimul beneficiar al facturilor, prin declarare de achiziții fără o proveniență concret identificată.

**B. Adresa nr.../12.03.2012 emisă de A.I.F. B.. S.I.F. P.J. .. prin care este transmis organelor de inspecție fiscală Procesul verbal nr.../12.03.2012 cu privire la SC xSRL în calitate de furnizor pentru SC x SRL ...**

Din Procesul verbal nr.../12.03.2012 rezultă că SC x SRL a efectuat livrări în calitate de furnizor pentru SC x SRL în semestrul I 2011 și semestrul II 2011, respectiv :

- a) în anul 2010 SC x SRL nu a efectuat tranzacții economice cu SC x SRL ;
- b) în semestrul I 2011 SC x SRL a livrat către SC x SRL o centrală termică de 100 KW cu sistem acumulare, precum și "servicii livrare" în valoare totală de x lei (x lei bază + x lei TVA) ;
- c) în semestrul II 2011 SC x SRL a livrat către SC x SRL un boiler de 800 litri, elemente de siguranță și legătură, precum și "transport" în valoare totală de 19.247,16 lei (x lei baza + x lei TVA).

Organele de inspecție fiscală din documentele contabile au constatat că SC x SRL a achiziționat bunurile livrate către SC x SRL de la SC x SRL respectiv de la SC x SRL . Valoarea totală a achizițiilor de la cele două societăți este mai mică față de valoarea

livrărilor către SC x SRL . Referitor la achizițiile efectuate de SC x SRL de la SC x SRL , organul de control din cadrul D.G.F.P. B. – A.I.F. S.I.F. 1, nu se poate pronunța.

Achizițiile prezentate au fost evidențiate în contabilitate, au fost declarate prin declarațiile informative aferente perioadelor respective, iar plata s-a efectuat prin transfer bancar.

**C.** Adresa nr.../26.03.2012 emisă de A.I.F. B.. – S.I.F. P.J. . prin care se transmite Procesul verbal nr..../23.03.2012 cu privire la SC x SRL în calitate de furnizor pentru SC x SRL ...

Din Procesul verbal nr.../23.03.2012 transmis de D.G.F.P. – A.I.F. Bacău S.I.F. .rezultă că SC x SRL a efectuat livrări către SC x COM SRL ..cu următoarele facturi :

a) cu factura seria .. nr.../27.04.2011 în valoare totală de x lei, din care TVA x lei reprezentând contravaloare materiale de construcții, marfa care provine de la SC x SRL, SC x SRL și SC x SRL ;

b) cu factura seria x NR. ../30.04.2010 în valoare totală de x lei din care TVA x lei reprezentând echivalentul unui elicopter cu un preț de vânzare de x lei (fără TVA) și a unei mașini de suflat în valoare de x lei (fără TVA). Mijloacele fixe prezentate mai sus și vândute către SC x SRL provin de la SC x SRL (achiziționate cu factura x nr.../28.11.2006), respectiv de la SC x SRL achiziționate cu factura .. nr.../31.12.2008, în valoare de x lei, TVA x lei.

Din Procesul verbal mai rezultă că SC x SRL a efectuat aprovizionări de la SC x SRL cu factura seria ... nr.../03.09.2010, în valoare de x lei, TVA x4 lei, reprezentând contravaloare materiale de construcții.

Din Procesul verbal nr.../23.03.2012 mai rezultă faptul că aprovizionarea cu mărfuri s-a efectuat de la SC x SRL și SC x SRL , iar ulterior se revinde către aceiași agenți economici.

Având în vedere că între SC x SRL și SC x SRL au fost tranzacționale aceleași tipuri de mărfuri, la prețuri diferite, există susceptibilitatea ca tranzacțiile comerciate derulate cu SC x SRL nu sunt reale.

În concluzie, organul de inspecție fiscală are rezerve cu privire la realitatea tranzacțiile derulate cu SC x SRL respectiv cu SC x SRL, mărfuri livrate de SC x SRL către SC x SRL

**D.** Adresa nr../27.03.2012 emisă de A.I.F. Bacău – S.I.F. P.J. prin care se transmite Procesul verbal nr..../23.03.2012 cu privire la SC x SRL în calitate de furnizor pentru SC xSRL.

Din Procesul verbal nr.../23.03.2012 transmis de D.G.F.P.- A.I.F. Bacău S.I.F. rezultă că SC .. SRL a efectuat livrări către SC . SRL cu următoarele facturi:

a) cu factura nr. seria .. nr. ../01.10.2010 în valoare de .. lei, din care TVA .. lei;

b) cu factura nr. seria .. nr.../11.10.2010 în valoare de .. lei, din care TVA .. lei.

Facturile prezentate mai sus au fost înregistrate în rulajele conturilor 707 "Venituri vânzări mărfuri" și 4427 "TVA colectată" în luna octombrie 2010, în jurnalul de vânzări și decontul de TVA întocmit pentru luna octombrie 2010, precum și în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național. Valoarea facturilor emise a fost încasată prin bancă, rezultând la data de 31.07.2011 un sold clienți de încasat în sumă de ... lei.

Marfa aprovizionată cu facturile de mai sus reprezentând contravaloare materiale de construcții a fost achiziționată parțial de la SC ..X SRL, SCX SRL, SC X SRL .



Referitor la realitatea aprovizionării SC x SRL cu bunurile livrate către SC x SRL, din conținutul Procesul verbal nr.../23.03.2012 rezultă următoarele:

- mărfurile livrate înscrise în facturile emise în perioada 01.03.2010-31.07.2011 au fost achiziționate de la SC X SRL, SC x SRL, respectiv de la SC xSRL;

-referitor la achizițiile efectuate de la SC x SRL se fac următoarele precizări:

a) în semestrul II 2010 SC x SRL a înregistrat în declarația 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național livrări de bunuri către SC x SRL în sumă de x lei, cu TVA aferentă de x lei;

b) în semestrul II 2010 SC x SRL a înregistrat în declarația 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național achiziții de bunuri de la SC x SRL în sumă de x lei, cu TVA aferentă de x lei.

Urmarea controlului încrucișat efectuat la SC x SRL de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. B..(Proces verbal nr.../19.10.2011) rezultă că în luna septembrie 2010 SC x SRL a efectuat achiziții de mărfuri de la SC x SRL în valoare totală de x lei (baza impozabilă x lei + x lei TVA), reprezentând contravaloare materiale de construcții. Având în vedere și constatările din controlul încrucișat efectuat la SC x SRL de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. B.. (Proces verbal nr. .../19.10.2011), privind realitatea tranzacțiilor derulate cu SC x SRL xdin care rezultă "rezerve cu privire la realitatea tranzacțiilor consemnate în facturile emise către SC x SRL de la SC x SRL în perioada 01.07.2010 -30.06.2011" și având în vedere că între SC x SRL și SC x SRL au fost tranzacționate același tip de mărfuri la prețuri diferite, organele de inspecție fiscală au suspiciuni în legătură cu tranzacțiile derulate cu SC x SRL, respectiv acestea nu sunt reale. De asemenea, există suspiciuni și în legătură cu tranzacțiile derulate cu SC x SRL , pentru aceleași considerente.

Motivele pentru care organele de inspecție fiscală au suspiciuni în legătură cu tranzacțiile derulate cu SC x SRL respectiv cu SC x SRL sunt prezentate în Procesul verbal nr.../23.03.2012 transmis de D.G.F.P.- A.I.F. B S.I.F. P.J. cu adresa nr...7/27.03.2012.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au rezerve cu privire la realitatea tranzacțiile derulate cu SC. x SRL respectiv cu SC x SRL, mărfuri livrate de SC x SRL către SC x SRL .

**E.** Procesul verbal nr.../20.06.2012 întocmit de A.I.F. B – S.I.F P.J. 4 cu privire la SC x SRL în calitate de furnizor pentru SC x SRL.

Din Procesul verbal nr.xx/20.06.2012 încheiat de D.G.F.P.- A.I.F. B S.I.F. rezultă că SC x SRL a efectuat livrări către SC x SRL întocmind următoarele facturi:

-factura nr.../18.02.2011 reprezentând contravaloare avans servicii proiectare conform Contract nr...16.01.2010 în valoare totală de 20.000 lei din care TVA în sumă de x lei;

- factura nr.../11.03.2011 reprezentând stornare avans servicii proiectare conform Contract nr.../16.01.2011 în valoare totală de x lei din care TVA în sumă de x lei;

- factura nr.x/01.03.2011 reprezentând contravaloare servicii proiectare conform Contract nr.x/16.01.2010 în valoare totală de x lei cu baza impozabilă în sumă de x lei și TVA în sumă de x lei.

Din conținutul Procesului verbal nr.x/20.06.2012 rezultă că în perioada 01.03.2010-31.07.2011, SC x SRL nu a emis alte facturi față de cele menționate mai sus, precum și faptul că serviciile de proiectare pentru elaborarea Proiectului Tehnic privind

investiția "Construire fabrică de lapte" au fost subcontractate către SC xxx x SRL. Subcontractarea lucrărilor de proiectare s-a făcut în baza Contractului nr.../09.01.2010 prin care proiectanta SC x SRL va asigura beneficiarului SC x SRL servicii de proiectare a unei fabrici de lapte în concordanță cu normele agreeate de FEADR. Prețul proiectării a fost stabilit la suma de x lei fără TVA.

În baza Contractului nr../09.01.2010, SC ..x SRL a emis către SC SRL factura numărul ../25.02.2011 în valoare totală de x lei, reprezentând contravaloare lucrări de proiectare la contractul nr. x/09.01.2010.

Serviciile de proiectare au fost achitate prin decontare bancară, așa cum rezultă din „fișele analitice pe partener” puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de SC x SRL, atât pentru SC x SRL cât și pentru SC x SRL.

Față de cele prezentate organul de control are unele suspiciuni în legătură cu acest furnizor cu care SC x SRL a avut relații.

În vederea verificării realității tranzacției efectuată între SC x SRL și SC x SRL organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit.d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au apreciat ca necesară efectuarea unui control încrucișat, la furnizorul SC x SRL.

La solicitările de control încrucișat s-a întocmit Procesul verbal nr. x/20.06.2012. Din conținutul Procesului verbal nr.x/20.06.2012 rezultă că în urma demersurilor întreprinse de organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. - Sector 2 - Activitatea de Inspecție Fiscală București, administratorul SC x SRL sau altă persoană să reprezine unitatea nu au fost găsite la sediul social al societății situat în x, iar la adresa respectivă nu se desfășura activitate economică și prin urmare controlul nu a putut fi efectuat. De asemenea din Procesul verbal nr.xx/20.06.2012 mai rezultă faptul că la data întocmirii facturii nr.xx/25.02.2011 în valoare totală de xx lei, reprezentând contravaloare lucrări de proiectare la contractul nr.20/09.01.2010, administratorul SC xx SRL nu era în țară, iar codul numeric personal înscris pe factura nr.xx/25.02.2011 nu aparține acestuia.

Față de cele prezentate s-a întocmit, Referatul nr.x/31.05.2012, prin care s-a propus includerea societății în lista contribuabililor declarați inactivi conform O.M.F.P. nr.575/2006. De asemenea, s-a înaintat adresa nr.xx/31.05.2012 către Parchetul de pe lângă Tribunalul Municipiului B.. În concluzie, verificarea realității tranzacției efectuată între SC x SRL și SC x SRL nu s-a putut efectua.

**F.** Adresa nr. x/09.04.2012 emisa de A.I.F. Bacău S.I.F. P.J. prin care a fost transmis organelor de inspecție fiscală Procesul Verbal nr.x/09.04.2012 cu privire la SC x SRL în calitate de furnizor pentru SC x SRL ..

Din Procesul verbal nr. ../09.04.2012 rezultă că SC x SRL a emis către SC x SRL un număr de 5 facturi după cum urmează;

- factura nr.../04.04.2011 în valoare totală de x lei cu o bază impozabilă de x lei și TVA în sumă de x lei, factură înregistrată în jurnalul de vânzări;

- factura nr.x/04-04.2011 în valoare totală de x lei cu o bază impozabilă de x lei și TVA în sumă de x lei, factură neînregistrată în evidența contabilă;

- factura nr.x/05.04.2011 în valoare totală de x lei cu o bază impozabilă de x lei și TVA în sumă de x lei, factură înregistrată în jurnalul de vânzări;

- factura nr.x/21.06.2011 în valoare totală de minus x lei cu o bază impozabilă de minus x lei și TVA în sumă de minus x lei, factură neînregistrată în evidența contabilă deși are semnătură de primire a delegatului beneficiarului;

-factura nr.xx/21.06.2011 în valoare totală de minus x lei cu o bază impozabilă de minus xx lei și TVA în sumă de minus x lei, factură înregistrată în jurnalul de vânzări. Față de cele prezentate mai sus rezulta că valoarea totală a facturilor emise de către SC x SRL în calitate de furnizor pentru SC x SRL este 0 (zero) lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în jurnalele de vânzări, deconturi de TVA și balanțele de verificare au fost înregistrate prestări de servicii către SC x SRL în sumă totală de x lei, din care TVA în sumă de x lei. În vederea stabilirii realității tranzacției s-a efectuat un control încrucișat la SC x SRL x. Din Procesul verbal întocmit de D.G.F.P. Maramureș rezultă că SC xSRL a prestat servicii de consultanță în baza Contractului nr. ../17/10.01.2009, a emis factura nr../06.04.2011 în valoare totală de x lei din care TVA în sumă de x lei. Factura a fost încasată prin virament bancar, a fost înregistrată și declarată conform prevederilor legale.

#### b) Cu privire la TVA deductibilă

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada verificată, societatea a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă totală de x lei, aferentă unor achiziții de bunuri și prestări de servicii, situație redată în Anexa nr.1.1. Taxa pe valoarea adăugată deductibilă din perioada verificată provine în principal din achiziții de bunuri și servicii la obiectivul "Fabrica de lapte" situată în M. constând în lucrări de construcții montaj realizate de SC x SRL în baza Contractului de execuție nr../19.05.2010 a actelor adiționale aferente și a situațiilor de lucrări detaliate pe faze de execuție. Organele de inspecție fiscală menționează că societatea deține Autorizația de construire nr../26.03.2010, eliberată de Primăria Municipiului M., prin care se autorizează lucrările de construire "Fabrica de lapte". Lucrările de investiții sunt finanțate prin Ministerul Agriculturii Pădurilor și Dezvoltării Rurale - Agenția de Plăți și Dezvoltare Rurală și Pescuit din fonduri FEADR pentru care deține Contractul de Finanțare nr. x din data de 28.12.2009 și actul adițional nr../03.03.2011 prin care se modifică durata inițială de execuție și implementare de 3 ani, valoarea totală a contractului fiind de x lei echivalentul a x Euro - finanțare 50 %.

Organele de inspecție fiscală au consemnat că, deductibilitatea TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii taxabile are la bază prevederile art.145 alin.(1), alin.(2) lit.a) și lit.c) și art.145<sup>1</sup> alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și condițiile specificate, după caz la art.146 alin.(1) lit.a) și lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 46 alin.(1) și alin.(2) din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția celor prezentate în Anexa nr.1.2 pentru care TVA nu este deductibilă.

La control, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA deductibilă în sumă de 638.433 lei, neacordându-se drept de deducere, pentru suma de x lei motivat de următoarele aspecte:

1. Din verificarea efectuată organele de inspecție fiscală au constatat aprovizionări semnificative precum și prestări de servicii cu o valoare mare de la următorii parteneri (furnizori) cu care SC x SRL a avut relații în perioada verificată:

- SC x SRL, cu sediul în
- SC x SRL,
- SC x SRL,
- SC x SRL;
- SC x SRL cu sediul în;
- SC x SRL.

În conformitate cu prevederile art.94 alin.(3) lit.d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au apreciat ca necesară efectuarea unor controale încrucișate, la furnizorii prezentați mai sus.

Din constatările înscrise în actele încheiate de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală la care s-a solicitat efectuarea de controale încrucișate precum și din accesarea aplicației informatică M.F.P. – A.N.A.F. și analiza unor informații primite de la alte servicii din cadrul D.G.F.P. – A.I.F. BACĂU (referat de risc întocmit de C.J.1F. B, sesizare penala și Proces verbal întocmit de S.I.F. P.J.5 ) cu privire la achizițiile efectuate de SC x SRL de la unii furnizorii (ex. SC x SRL , furnizor care la rândul său a efectuat achiziții de la SC x SRL), au existat suspiciuni în legătură cu realitatea operațiunilor efectuate și prin urmare organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F – B.nu au putut verifica realitatea și modul de declarare a operațiunilor societăților de mai sus:

a) Referitor la achizițiile efectuate de SC x SRL de la SC x SRL.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada verificată SC SRL a efectuat achiziții de la SC x SRL în suma totală de x lei din care TVA în sumă de x lei.

Achizițiile efectuate de SC x SRL de la SC x SRL s-au efectuat în baza unui număr de 23 facturi ce au fost înregistrate în evidența contabilă și fiscală a societății reprezentând prestări de servicii și materiale necesare construirii unei fabrici de lapte, cu finanțare nerambursabilă FEADR.

La baza prestărilor de servicii facturate necesare construirii fabrici de lapte a stat Contractul de lucrări de construcții nr. ../19.05.2010 încheiat între SC x SRL în calitate de beneficiar și SC x SRL în calitate de constructor. Prețul construcției prevăzut în contract este de x lei fără TVA, iar decontarea cheltuielilor se va face pe bază de facturi și situații de lucrări confirmate cu ordine de plată.

SC x SRL a făcut obiectul unor controale încrucișate și inopinate efectuate de către D.G.F.P. Bacău - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală P.J. 5, fapt pentru care s-au întocmit procesele verbale nr. ../06.10.2011 respectiv nr. /19.10.2011. Controalele au fost efectuate în baza solicitării nr.18389/29.08.2011 transmisă de D.G.F.P. B. - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală P.J. ..., iar scopul principal a acestor controale a fost realitatea tranzacțiilor efectuate de SC x SRL în cursul semestrului II 2010 și semestrului I 2011 cu SC x SRL, respectiv detalierea constatărilor efectuate cu ocazia controlului încrucișat desfășurat la aceasta societate în perioada 19.09.2011-06.10.2011, consemnate în Procesul verbal înregistrat la D.G.F.P. B. - Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ../06.10.2011.

Din conținutul Proceselor verbale nr../06.10.2011 respectiv nr../19.10.2011 au rezultat unele deficiențe din care organele de inspecție fiscală au enumerat:

- lucrările și o parte din materialele necesare construirii fabricii de lapte din municipiul având ca beneficiar final SC x SRL au fost efectuate de SC x SRL și nu de SC x SRL - în baza Contractului de antrepriză nr../08.09.2010;

- achizițiile efectuate de SC x SRL de la SC x SRL sunt în sumă totală de x lei cu o bază impozabilă de x lei (x lei + x lei) și TVA aferentă de x lei (x lei + x lei);

- încasarea contravaloarii facturilor emise de SC x SRL către SC xSRL s-a efectuat în marea majoritate prin numerar;

- valoarea facturată de SC xSRL către SC x SRL pentru un număr de 24 de devize de lucru este egală cu valoarea facturată de SC x SRL către beneficiarul final SC x SRL ... fără aplicarea nici unei cote de profit;

- în Contractul de antrepriză nr.../08.09.2010 nu se precizează la obiectul acestuia natura și volumul de lucrări ce urmează a fi efectuate, iar operațiunile consemnate în unele facturi prezentate anterior, nu concorda cu prevederile contractului mai sus menționat (potrivit Procesului verbal nr. .../06.10.2011 pct.1 și pct.2);
- cantitatea de bunuri, respectiv de materiale de construcții, înscrise în unele din facturile emise de SC x SRL ... către SC x SRL nu se justifică în raport cu datele privind transportul acestora, (potrivit Procesului verbal nr. ..06 10.2011 pct.4);
- pe unele facturi reprezentând materiale de construcții nu este menționat numărul de înmatriculare a mijlocului de transport (potrivit Procesul verbal nr. .../06.10.2011 pct.4).

În baza deficiențelor prezentate în Procesul verbal nr.../06.10.2011, organul de inspecție din cadrul D.G.F.P. B. - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală 5P.J., care a întocmit Procesul verbal prezentat mai sus, are rezerve cu privire la realitatea tranzacțiilor consemnate în facturile emise de SC x SRL către SC x SRL ... Având în vedere că în perioada verificată lucrările și o parte din materialele necesare construirii fabricii de lapte din municipiul M. au fost refacturate de SC x SRL către SC x SRL (în marea majoritate la aceeași valoare), organul de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit. d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au apreciat ca necesară efectuarea unui control încrucișat la SC x SRL ... având ca obiectiv verificarea realității tranzacțiilor efectuate de aceasta societate către SC x SRL .

Din conținutul Notei nr..../09.03.2012 transmisă de D.G.F.P. - A.I.F.- S.I.F. 1 B. cu adresa nr.../09.03.2012 ca răspuns la solicitarea de control încrucișat cu privire la SC x SRL în calitate de furnizor a SC x SRL se desprind următoarele constatări:

- realitatea tranzacțiilor derulate între SC x SRL în calitate de furnizor și SC x SRL i în calitate de beneficiar nu s-a putut efectua deoarece asociatul unic a SC x SRL dl. FM nu a prezentat documente financiar - contabile din perioada 01.01.2010-30.06.2011 acestea fiind arse într-un incendiu. Dispozițiile privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, cu privire la refacerea documentelor nu au fost îndeplinite;

- din adresa nr. .../07.09.2011 transmisă de Compartimentul Județean de Informații Fiscale precum și din utilizarea aplicației ce gestionează declarațiile 394 rezultă că în anul 2010 și în semestrul I 2011, SC .x SRL declară achiziții în sumă de x lei de la contribuabili inexistenți, neplătitori de TVA și care în general nu declară livrări către această societate. Achizițiile efectuate de la aceste societăți de către SC x SRL au fost livrate în general către SC x SRL care la rândul ei a efectuat livrări către SC x SRL de exemplu: SC x SRL (nu a efectuat livrări către SC x SRL, iar în semestrul I și semestrul II 2010 nu depune declarația 394), SC x SRL (nu a declarat livrări către SC x SRL), x SRL (în 2011 nu a depus nici un fel de declarație), SC x SRL (nu a depus 394 din semestrul I 2009), S.C x SRL (inactiv 11.06.2009), SC x SRL (inactiv din 11.06.2009), SC x SRL, (suspendată activitatea din data de 30 iunie 2010) SC x SRL (neplătitor din 01.05.2011- nu a depus declarația 394 din anul 2008), SC x SRL (inactiv 30.05.2011), SC x SRL (nu declară livrări către SC x SRL), SC x SRL (neplătitor TVA - ultima declarație 394 depusă în semestrul I 2009), SC x SRL ..(neplătitor TVA din 01.11.2010, nu a depus declarația 394 din 2008), SC x S.R.L .. (nu depune declarații din iulie 2010, nu declară livrări în semestrul I 2011 către SC x SRL și nu a avut angajați cu forme legale în anul 2011);

- în perioada verificată SC x SRL nu avea personal suficient și calificat în vederea efectuării lucrărilor construirii fabricii de lapte din Municipiul M...;

- conform Monitorului Oficial al României - Partea a IV-a (Publicații ale agenților economici) nr.975 din 24.03.2011 - pagina 7, SC x SRL și-a suspendat activitatea începând cu data de 17.02.2011, iar potrivit Monitorului Oficial al României - Partea a IV-a

(Publicații ale agenților economici) nr.1933 din 03.05.2011 - pagina 8, SC x SRL își reîncepe activitatea din data de 30.05.2011. În această perioadă de suspendare SC x SRL .. a emis către SC x SRL un număr de 32 facturi cu o bază impozabilă de x lei și TVA aferentă de x lei, iar SC x SRL a emis către SC x SRL un număr de 6 facturi cu o bază impozabilă de x lei și TVA x lei;

- începând cu data de 30.12.2011 administratorul SC x SRL devine d-nul Z.A. S. (persoană cu antecedente penale - eliberat în luna decembrie 2010), dar de organizarea și conducerea evidenței contabile pentru perioada 01.12.2007-30.12.2011 răspunde d-nul F.M.. Potrivit cap. VI. pct. 6.7 din Contractul de lucrări de construcții nr. x/19.05.2010 încheiat între SC x SRL în calitate de beneficiar și SC x SRL în calitate de constructor, acesta din urmă avea obligația de a prezenta facturile de cumpărare a materialelor beneficiarului. Având în vedere aceasta prevedere rezultă că beneficiarul lucrării (SC x SRL ) era obligat să verifice proveniența bunurilor facturate de SC x SRL.

Având în vedere că lucrările și o parte din materialele necesare construirii fabricii de lapte din Municipiul M. au fost livrate de SC x SRL și nu de SC x SRL .., iar realitatea tranzacțiilor între SC x SRL și SC x SRL nu a putut fi efectuată pe motivele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit că TVA în sumă de x lei nu este deductibilă fiscal. Față de cele prezentate organul de control are suspiciuni în legătură SC x SRL care a efectuat lucrarea efectivă (prin intermediar SC x SRL) pentru SC x SRL, furnizor ce nu are o proveniență reconstituibilă a serviciilor tranzacționale având ca finalitate diminuarea creanței fiscale datorate către bugetul de stat de către ultimul beneficiar, prin majorarea artificială a TVA-ului de recuperat și implicit solicitat a fi rambursat de la bugetul de stat.

b) Referitor la achizițiile efectuate de SC x SRL x de la SC x SRL.

Potrivit Procesului verbal nr.../12.03.2012 organele de inspecție fiscală au constatat că SC x SRL a efectuat livrări în calitate de furnizor pentru SC x SRL .. în semestrul I 2011 și semestrul II 2011, respectiv:

- în semestrul I 2011 SC x SRL a livrat către SC x SRL x o centrală termică de 100 KW cu - sistem acumulare, precum și „servicii livrare” în valoare totală de x lei (x lei baza+x lei TVA);

- în semestrul II 2011 SC x SRL a livrat către SC x SRL x un boiler de 800 litri, elemente de siguranță și legătură, precum și „transport” în valoare totală de x lei (x lei baza + x lei TVA).

Din verificarea efectuată la SC x SRL x în baza documentelor și evidenței contabile puse la dispoziție de societate, precum și din compararea livrărilor efectuate de SC x SRL către SC x SRL x (potrivit Procesului verbal nr.../12.03.2012) cu achizițiile efectuate de SC x SRL (așa cum rezultă și din fișa furnizorului) organele de inspecție fiscală au constatat că SC x SRL a efectuat livrări către SC x SRL în sumă totală de x lei din care TVA x lei, iar SC x SRL a înregistrat achiziții în sumă de x lei din care TVA x lei, rezultând achiziții înregistrate în plus în sumă de x lei din care TVA x lei, reprezentând contravaloarea facturii nr.../24.05.2011.

Față de cele prezentate, organele de inspecție fiscală au stabilit că, TVA în sumă de x lei nu este deductibilă fiscal.

c) Referitor la achizițiile efectuate de SC x SRL M. de la SC x SRL.

Din Procesul verbal nr. ../23.03.2012 transmis de D.G.F.P.- A.I.F. B. SIF cu Adresa nr. ../26.03.2012 organele de inspecție fiscală au constatat că SC x SRL a efectuat livrări către SC x SRL x cu factura seria BC VFZ nr. .../27.04.2011 în valoare totală de .. lei, din care TVA x lei reprezentând contravaloare materiale de construcții, marfă care provine de la SC x SRL, SC x SRL M și SC x SRL.

Din procesul verbal mai rezultă că SC x SRL a efectuat aprovizionări de la SC x SRL cu factura seria .. nr. ..8/03.09.2010, în valoare de x lei, TVA x lei, reprezentând contravaloare materiale de construcții.

De asemenea mai rezultă faptul că aprovizionarea cu mărfuri s-a efectuat de la SC x SRL și SC x SRL, iar ulterior se revinde către aceiași agenți economici. Având în vedere că între SC x SRL și SC x SRL au fost tranzacționate aceleași tipuri de mărfuri, la prețuri diferite, există susceptibilitatea că tranzacțiile comerciale derulate cu SC x SRL nu sunt reale.

Din verificarea efectuată la SC x SRL M în baza documentelor și evidenței contabile puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de societate, precum și din compararea livrărilor efectuate de SC x SRL către SC x SRL M (conform Procesului verbal nr. ../23.03.2012) cu achizițiile efectuate de SC x SRL M (așa cum rezultă și din fișa furnizorului) a rezultat că livrările efectuate de SC x SRL către SC x SRL sunt egale cu achizițiile înregistrate de SC x SRL M.....

De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează în cuprinsul raportului de inspecție fiscală că SC x SRL a achiziționat o parte din marfă de la SC x SRL, societate care nu a putut fi verificată potrivit motivelor prezentate la litera a) și care la rândul ei a efectuat achiziții de la societăți inactive, neplătitoare de TVA. Din cele prezentate în Procesul verbal nr. xx/23.03.2012 rezultă că SC xx SRL a efectuat achiziții și de la SC xxSRL care la rândul ei a efectuat achiziții de la SC xx SRL, iar aceasta societatea a efectuat achiziții de la SC xx SRL.

Față de cele prezentate organele de inspecție fiscală au suspiciuni în legătură cu achizițiile efectuate de SC xx SRL de la intermediar SC x SRL, furnizor ce nu are o proveniență reconstituibilă a bunurilor tranzacționate, având ca finalitate diminuarea creanței fiscale datorate către bugetul de stat de către ultimul beneficiar, prin majorarea artificială a TVA-ului de recuperat și implicit solicitat a fi rambursat de la bugetul de stat.

În baza celor prezentate, organele de inspecție fiscală au stabilit că TVA în sumă de 9.028 lei aferentă achizițiilor efectuate cu factura seria x VFZ nr. x/27.04.2011 în valoare totală de x lei, din care TVA x lei reprezentând contravaloare materiale de construcții, marfă care provine de la SC x SRL, SC x SRL M și SC x SRL, nu este deductibilă fiscal.

d) Referitor la achizițiile efectuate de SC x SRL M de la SC x SRL

Din Procesul verbal nr. ../23.03.2012 transmis de D.G.F.P.- A.I.F. B. SIF5 cu adresa nr. ../27.03.2012 rezultă că SC x SRL a efectuat livrări către SC x SRL M cu următoarele facturi:

- cu factura seria MK nr. ../01.10.2010 în valoare de x lei, din care TVA x lei;
- cu factura seria MK nr../01.10.2010 în valoare de x lei, din care TVA x lei.

Din verificarea efectuată la SC x SRL M în baza documentelor și evidenței contabile puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către societate, precum și din compararea livrărilor efectuate de SC x SRL către SC x SRL Mi (conform Procesului verbal nr. ../23.03.2012) cu achizițiile efectuate de SC x SRL M (așa cum rezultă și din fișa furnizorului) a rezultat că livrările efectuate de SC x SRL către SC x SRL sunt egale cu achizițiile înregistrate de SC x SRL M.

Având în vedere și constatările din controlul încrucișat efectuat la SC x SRL de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. B. (Procesul verbal nr. ../19.10.2011), privind realitatea tranzacțiilor derulate cu SC x SRL .. din care rezultă "rezerve cu privire la realitatea tranzacțiilor consemnate în facturile emise către SC x SRL de la SC x SRL x în perioada 01.07.2010-30.06.2011" și având în vedere că între SC x SRL și SC x SRL au fost tranzacționate aceleași tip de mărfuri la prețuri diferite, organele de inspecție fiscală

au avut suspiciuni în legătură cu tranzacțiile derulate cu SC x SRL, respectiv acestea nu sunt reale.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au suspiciuni și în legătură cu tranzacțiile derulate cu SC x SRL ..., pe aceleași considerente prezentate mai sus.

Motivele pentru care organul de inspecție fiscală are suspiciuni în legătura cu tranzacțiile derulate cu SC x SRL respectiv cu SC x SRL sunt redate în Procesul verbal nr. ../23.03.2012 transmis de D.G.F.P - A.I.F. B. S.I.F. cu adresa nr. ./27.03.2012. În concluzie, organul de inspecție fiscală are rezerve cu privire la realitatea tranzacțiilor derulate cu SC x SRL respectiv cu SC x SRL, mărfuri livrate de SC x S.R.L către SC x SRL neacordând dreptul de deducere pentru TVA în suma de x lei.

e) Referitor la achizițiile efectuate de SC x SRL x de la SC x SRL

Din Procesul verbal nr. ../20.06.2012 încheiat de organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P - A.I.F. B S.I.F.4 rezultă că SC x SRL a efectuat livrări către SC x SRL întocmind următoarele facturi:

- factura nr. ../18.02.2011 reprezentând contravaloare avans servicii proiectare conform Contract nr.../16.01.2010 în valoare totală de x lei din care TVA în sumă de x lei;
- factura nr.x/11.03.2011 reprezentând stornare avans servicii proiectare conform Contract nr.x/16.01.2011 în valoare totală de x lei din care TVA în sumă de x lei;
- factura nr../01.03.2011 reprezentând contravaloare servicii proiectare conform Contract nr.../16.01.2010 în valoare totală de x lei cu o bază impozabilă în sumă de x lei și TVA în sumă de x lei.

Din conținutul Procesului verbal nr.x/20.06.2012 rezultă că în perioada 01.03.2010-31.07.2011, SC x SRL nu a emis alte facturi față de cele menționate mai sus precum și faptul că serviciile de proiectare pentru elaborarea Proiectului Tehnic privind investiția "Construire fabrică de lapte" au fost subcontractate către SC x SRL București CUI ... Subcontractarea lucrărilor de proiectare s-a făcut în baza Contractului nr.../09.01.2010 prin care se prevede că proiectantul SC x SRL B. va asigura beneficiarului SC x SRL servicii de proiectare a unei fabrici de lapte în concordanță cu normele agreeate de FEADR. Prețul proiectării a fost stabilit la suma de x lei fără TVA.

În baza Contractului nr. ../09.01.2010 SC . SRL B a emis către SC x SRL factura numărul ../25.02.2011 în valoare totală de x lei, reprezentând contravaloare lucrări de proiectare la Contractul nr. ../09.01.2010.

Serviciile de proiectare au fost achitate prin decontare bancară, așa cum rezultă din „fișele analitice pe partener” puse la dispoziție de SC x SRL, atât pentru SC x SRL M.i cât și pentru SC x SRL B.

Față de cele prezentate, organele de inspecție fiscală au avut unele suspiciuni în legătură cu acest furnizor cu care SC x SRL a avut relații.

În vederea verificării realității tranzacției efectuată între SC x SRL și SC x SRL organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit. d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au apreciat ca necesară efectuarea unui control încrucișat la furnizorul SC x SRL.

La solicitările de control încrucișat organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul verbal nr..../20.06.2012.

Din conținutul Procesului verbal nr.x/20.06.2012 rezultă că în urma demersurilor întreprinse de organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. - Sector 2 -Activitatea de Inspecție Fiscală București, administratorul SC x SRL sau altă persoană îndreptățită să reprezine unitatea, nu au fost găsite la sediul social al societății situat în str....., iar la



adresa respectivă nu se desfășura activitate economică și prin urmare controlul nu a putut fi efectuat. Față de cele prezentate s-a întocmit Referatul nr../31.05.2012, prin care s-a propus includerea, societății în lista contribuabililor declarați inactivi conform O.M.F.P. nr.575/2006. De asemenea, s-a înaintat adresa nr. ../31.05.2012 către Parchetul de pe lângă Tribunalul Municipiului București. În concluzie, verificarea realității tranzacției efectuată între SC x SRL și SC x SRL nu s-a putut efectua.

Din verificarea efectuată la SC x SRL a rezultat că în perioada verificată aceasta societate a efectuat achiziții (reprezentând contravaloare lucrări de proiectare) de la SC x SRL în valoare totală de x lei, din care TVA aferentă în sumă de x lei.

În baza celor prezentate, organele de inspecție fiscală au stabilit că TVA în sumă de x lei aferentă achizițiilor efectuate de la SC x SRL nu este deductibilă pentru următoarele considerente:

- în urma demersurilor întreprinse de organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. - Sector 2 - Activitatea de Inspecție Fiscală B., administratorul SC x SRL sau altă persoană să reprezinte unitatea nu au fost găsite la sediul social al societății situat în str. ...., iar la adresa respectivă nu se desfășura activitate economică, controlul nu a putut fi efectuat și prin urmare realitatea tranzacțiilor efectuate între SC x SRL și SC x SRL (care ar fi efectuat prestarea către SC x SRL ) nu a putut fi dovedită;

- din conținutul Procesului verbal nr../20.06.2012 rezultă că la data întocmirii facturii numărul ../25.02.2011 în valoare totală de x lei, reprezentând contravaloare lucrări de proiectare la Contractul nr. x/09.01.2010, administratorul SC x SRL nu era în țară, codul numeric personal înscris pe factura nr. ../25.02.2011 nu aparține acestuia.

Față de cele prezentate organele de inspecție fiscală au avut unele suspiciuni în legătură cu SC x SRL care a efectuat lucrarea (prin intermediar SC x SRL i) pentru SC x SRL, furnizor ce nu are o proveniență reconstituibilă a serviciilor tranzacționate având ca finalitate diminuarea creanței fiscale datorate către bugetul de stat de către ultimul beneficiar, prin majorarea artificială a TVA-ului de recuperat și implicit solicitat a fi rambursat de la bugetul de stat.

f) De asemenea organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA în sumă totală de x lei, care provine din:

- x lei reprezentând TVA nedeductibilă constând în achiziții de la SC x SRL, SC x SRL cu facturi fiscale care au înscris la rubrica cumpărător codul fiscal al societății verificate eronat, nerespectându-se prevederile art. 145 alin.(1) lit.a) coroborat cu art.155 alin. (5) lit.e) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare;

- x lei reprezentând TVA nedeductibilă dedusa de pe o factură în copie, furnizor SC x SRL nefiind respectate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare. Situația facturilor pentru care organul de inspecție fiscală nu a acordat dreptul de deducere este prezentată în Anexa nr. 1.2. la raportul de inspecție fiscală.

g) De asemenea organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de x lei, care provine din cumpărări de la SC x SRL cu factura nr. ../30.09.2010 în valoare totală de x lei, pe motivele prezentate la lit. a), respectiv realitatea tranzacțiilor derulate între SC x SRL în calitate de furnizor și SC x SRL în calitate de beneficiar nu a putut fi verificată deoarece asociatul unic al SC x SRL dl. F.M. nu a prezentat documentele financiar-contabile din perioada 01.01.2010-30.06.2011, acestea fiind arse într-un incendiu.

Prin urmare, TVA aferentă achizițiilor de bunuri și prestări de servicii înscrise într-un număr de 27 facturi prezentate la punctele a), c), d) și e), bunuri ce provin dintr-un lanț

de mai multe societăți, mărfuri pentru care nu există confirmarea provenienței lor și pentru care organele de inspecție fiscală care au efectuat verificările încrucișate au consemnat existența de suspiciuni reale că operațiunile fac parte dintr-o schemă în care realitatea este disimulată, aceste tranzacții având la bază societăți cu un comportament fiscal asimilat societăților de tip fantomă care participă alături de celelalte societăți din lanț la realizarea de operațiuni tip suveică sau carusel și au drept consecință diminuarea creanței fiscale datorate către bugetul de stat de către ultimul beneficiar al facturilor.

Aceste societăți - SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL (furnizori ai SC x SRL) - declara achiziții de la următorii parteneri: SC x SRL, SC x SC S, SC x SRL i, SC x SRL x SC x SRL x, SC x SRL x, societăți care fie nu au putut fi verificate, fie nu au depus deconturi de TVA și nici alte declarații în perioada în care au avut loc tranzacțiile.

În această situație se apreciază majorarea artificială a TVA-ului de recuperat și implicit solicitat a fi rambursat de la bugetul de stat, de către SC x SRL, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au considerat aplicabile prevederile art.11 alin.(1) și art.145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și art.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare. Art.11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare stipulează: "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", coroborat cu art. 6 din O.G. nr. 92/2003 conform căruia: " Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză."

De asemenea organele de inspecție fiscală au constatat că SC x SRL a încălcat prevederile art.145 alin.(1), art.157 alin.(1), art.158 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează: "Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei".

Având în vedere că o parte din societățile prezentate în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nu și-au înregistrat obligația de plată prin nedeplinirea decontului de TVA cod 300 și neplata TVA aferentă facturilor emise către SC x SRL, organele de inspecție fiscală au apreciat că aceste societăți nu sunt îndreptățite să deducă suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată care constituie un debit cert, lichid și exigibil către bugetul de stat. Conform celor prezentate, organele de inspecție fiscală au constatat că sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: "Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei". În conformitate cu prevederile art.134 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare: "Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată".

În concluzie, în baza constatărilor prezentate la lit. a)-g), organele de inspecție fiscală au constatat că taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei nu este deductibilă fiscal.

### Cu privire la TVA colectată

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada supusă inspecției fiscale, respectiv 01.03.2010-31.07.2011, SC x SRL a realizat venituri din activitatea de alimentație publică - restaurante, închirierea spațiilor proprietate, vânzarea materialelor de construcții și comercializarea laptelui, activități prevăzute în actul constitutiv al societății.

În perioada verificată societatea a înregistrat numai operațiuni la intern, pentru care taxa pe valoarea adăugată colectată a fost determinată prin aplicarea cotei standard de 19% până la data de 30.06.2010, cotă prevăzută de art.140 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și cota de 24% începând cu data de 01.07.2010 din același act normativ, la baza de impunere determinată potrivit art.137 din această lege. Potrivit datelor din evidența contabilă, redate în Anexa nr. 1.1, în perioada verificată societatea a declarat la organul fiscal teritorial TVA colectată în sumă de x lei, iar organul de inspecție fiscală a stabilit la control o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de x lei, egală cu TVA colectată stabilită de societate.

Pentru evidențierea TVA colectată societatea a întocmit jurnalele pentru vânzări, documente obligatorii prevăzute de art. 156 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din verificarea efectuată de organele de inspecție fiscală, a rezultat că taxa pe valoarea adăugată colectată din documentele primare a fost înregistrată în jurnalele pentru vânzări întocmite pentru perioada supusă inspecției fiscale, iar sumele din aceste jurnale coincid cu datele din contul 4427 "TVA colectată" din bilanțele de verificare încheiate pentru această perioadă.

### Cu privire la TVA de plată

Situația privind declararea TVA de plată/de rambursat pentru perioada 01.03.2010 - 31.07.2011, precum și taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită la control este prezentată în anexa nr. 1.1 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată societatea a determinat situația TVA pe baza jurnalelor de cumpărări și de vânzări și pe baza deconturilor de TVA, înregistrând TVA de plată sau TVA de rambursat, astfel:

- TVA colectată x lei;
- TVA deductibilă x lei;
- TVA de rambursat x lei.

Situația TVA stabilită în urma inspecției fiscale se prezintă astfel:

- TVA colectată x lei;
- TVA deductibilă x lei;
- TVA de plată x lei.

Prin urmare situația TVA suplimentară stabilită în urma inspecției fiscale se prezintă astfel:

- TVA de rambursat societate x lei;
- TVA de plată x lei;
- Diferență TVA stabilită la control x lei.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă totală de x lei, pentru care au stabilit o taxă pe valoarea adăugată în

sumă de x lei. Pentru obligațiile de plată suplimentare organele de inspecție fiscală au întocmit "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" în baza prevederilor art.109 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizie emisă în conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr.972/2006, cu modificările și completările ulterioare. Întrucât metoda de control utilizată a fost cea prin sondaj, conform prevederilor art. 97 alin.(3) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza prevederilor art.105 alin.(3) din această ordonanță, cât și a precizărilor de la pct. 102.4 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr.1050/2004, în cazul în care apar date și informații suplimentare, necunoscute de organele de inspecție fiscală la data verificării, sau erori de calcul care influențează rezultatele inspecției fiscale, se va proceda la reverificarea perioadei pentru care se vor primi informațiile suplimentare.

Orice alte diferențe stabilite cu ocazia verificărilor efectuate ulterior de alte organe abilitate de lege vor fi suportate de societate, care potrivit legii răspunde pentru operațiunile realizate, pentru înregistrările efectuate și pentru raportările financiare și fiscale depuse la organele fiscal competent.

Întrucât constatările prezentate mai sus ar putea întruni elemente constitutive ale unor infracțiuni încadrabile în prevederile art. 8 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare: "Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 3 ani la 10 ani și interzicerea unor drepturi stabilirea cu rea-credința de către contribuabil a impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, având ca rezultat obținerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări sau restituiri de la bugetul general consolidat ori compensări datorate bugetului generat consolidat." și ale art. 9 lit. c) din același act normativ: "evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive" în conformitate cu prevederile art. 108 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul verbal nr. x/27.04.2012.

În conformitate cu prevederile art.119 și art.120 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de x lei (anexa nr. 2.).

Totodată, organele de inspecție fiscală au calculat și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.120<sup>1</sup> alin.(2) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (anexa nr.1.5.).

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei și reglementările legale în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:**

**a) Referitor la susținerea contestatoarei cu privire la faptul că s-a dispus verificarea fiscală a SC x SRL „cu încălcarea prevederilor art.105 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, prin faptul că de la data încheierii inspecțiilor fiscale anterioare și până la momentul în care s-a dispus reverificarea TVA, nu au apărut date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la**

momentul efectuării verificărilor anterioare, care să influențeze valoarea taxei de rambursat de la bugetul de stat”, se reține:

Potrivit prevederilor art.105 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*„Inspekția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării”.*

Însă, în conformitate cu prevederile art.105<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare :

*„ART. 105<sup>1</sup>*

*Reguli privind reverificarea*

*(1) Prin excepție de la prevederile art. 105 alin. (3), conducătorul inspekției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade.*

*(2) Prin reverificare se înțelege inspekția fiscală efectuată ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.*

*(3) Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale încrucișate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organele de inspekție, de natură să modifice rezultatele inspekției fiscale anterioare.*

*(4) La începerea acțiunii de reverificare, organul de inspekție fiscală este obligat să comunice contribuabilului decizia de reverificare, care poate fi contestată în condițiile prezentului cod. Dispozițiile referitoare la conținutul și comunicarea avizului de inspekție sunt aplicabile în mod corespunzător și deciziei de reverificare.”*

Potrivit pct.102.4 din H.G.nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

*„102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspekție fiscală la data efectuării inspekției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:*

*a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;*

*b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspekție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspekției fiscale;*

*c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;*

*d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior. ”*

Din prevederile legale invocate reiese că inspekția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării, însă prin excepție conducătorul inspekției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă au apărut date suplimentare necunoscute organelor de inspekție fiscală la data efectuării verificărilor.

În vederea reverificării perioadei 01.03.2010-31.07.2011 Activitatea de Inspekție Fiscală din cadrul D.G.F.P. B. a emis Decizia de reverificare nr.x/07.12.2012, prin care la motivul reverificării se precizează:

„Elementele suplimentare apărute ulterior verificărilor anterioare respectiv :

- referat nr.../28.10.2011 emis de D.G.F.P. B. A.F.P. C.M. din care rezultă că achizițiile efectuate de S.C. x S.R.L. în vederea realizării obiectivului de investiții “Fabrica de lapte” au ca furnizor pe S.C. x S.R.L., furnizor care la rândul său a efectuat achiziții de la S.C. x S.R.L., acesta din urmă neavând depuse la zi declarațiile fiscale aferente respective deconturi de TVA și declarații informative 394;

- plângerea penală efectuată de D.G.F.P. B. formulată numitului S.I.AC în calitate de administrator al S.C. x S.R.L. din care rezultă că acesta a dispus înregistrarea în evidența contabilă a unor facturi ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ reprezentând achiziții de la furnizorul S.C. x S.R.L., facturi reprezentând manoperă lucrări de construcții / montaj și utilaje ulterior refacturate către beneficiarul final S.C. x S.R.L. sume ce au stat la baza evidențierii de către acesta din urmă a soldurilor sumelor negative TVA solicitate la rambursare prin deconturile de TVA aferente lunilor ianuarie 2011 respectiv iulie 2011.”

De asemenea, prin Decizia de reverificare nr.../07.12.2012 se invocă baza legală: „În conformitate cu prevederile art.105<sup>1</sup> alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare” conform căreia se dispune reverificarea taxei pe valoarea adăugată pe perioada 01.03.2010-31.07.2011.

Totodată, se reține că la baza emiterii Deciziei de reverificare nr.../07.12.2012 a stat Referatul pentru solicitarea reverificării nr.../07.12.2012 încheiat de organele de inspecție fiscală, prin care sunt precizate motivele reverificării taxei pe valoarea adăugată pe perioada 01.03.2010-31.07.2011, aceleași cu cele din decizia de reverificare.

Potrivit celor prezentate mai sus, se reține că reverificarea a avut loc ca urmare a unor informații obținute de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. B. – Activitatea de Inspecție Fiscală, de natură să modifice rezultatele inspecțiilor fiscale anterioare, fapt ce se încadrează în prevederile pct.102.4 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Mai mult, SC x SRL avea posibilitatea ca, în temeiul art.205 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, să formuleze contestație împotriva Deciziei de reverificare nr.../07.12.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. B, neexercitarea acestui drept echivalând cu acceptarea reverificării.

Având în vedere cele de mai sus, argumentul procedural invocat de contestatoare nu poate fi reținut în soluționarea cauzei.

**b) Referitor la suma totală de x lei, reprezentând:**

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - majorări de întârziere și dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,

stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.07.2012, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.../27.07.2012,

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, în condițiile în care Procesul verbal nr..../27.07.2012 având aceleași constatări cu cele din Raportul de inspecție fiscală nr.../27.07.2012 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.../27.07.2012 contestată, a fost transmis de organele de inspecție fiscală la Parchetul de pe lângă Tribunalul B. odată cu Plângerea Penală nr.../08.08.2012, pentru a se stabili existența sau inexistența elementelor constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art.8 alin.(1) și art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Perioada verificată: 01.03.2010 – 31.07.2011.

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au efectuat reverificarea SC c SRL din punct de vedere fiscal în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, pentru perioada 01.03.2010 – 31.07.2011,

Pentru perioada 01.03.2010-31.07.2011 societatea a mai fost verificată din punct de vedere fiscal referitor la TVA, conform Rapoartelor de inspecție fiscală nr.../22.03.2011, respectiv nr.../20.09.2011. Din conținutul celor două rapoarte de inspecție fiscală rezultă următoarele :

1. Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr.../22.03.2011 :

- x lei – sold suma negativă TVA solicitată la rambursare ;
- x lei - sold suma negativă TVA cu drept de rambursare ;
- x lei - suma negativă TVA respinsă la rambursare ;
- x lei - TVA rambursată societății.

2. Potrivit Raportului de inspecție fiscală nr.../22.03.2011 :

- x lei – sold sumă negativă TVA solicitată la rambursare ;
- x lei – sold suma negativ a TVA cu drept de rambursare ;
- x lei – suma negativă TVA respinsă la rambursare ;
- x lei – TVA de rambursat.

Din cele prezentate, rezultă ca în perioada 01.03.2010-31.07.2011 societatea a solicitat la rambursare suma de x lei, iar organul de inspecție fiscală a confirmat TVA de rambursat în sumă de x lei din care s-a rambursat suma de x lei, rezultând TVA de rambursat în sumă de x lei.

Prin Referatul pentru solicitarea reverificării nr.x/07.12.2011 întocmit de D.G.F.P. – A.I.F. B., organele de inspecție fiscală au propus reverificarea societății pentru perioada 01.03.2010 – 31.07.2011, întocmindu-se Decizia de reverificare nr.../07.12.2011.

La verificarea documentelor contabile efectuată la SC X SRL, pentru perioada 01.03.2010-31.07.2011, puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, pentru care dl. x – administrator, răspunde de realitatea și legalitatea lor sub sancțiunile aplicate faptei de fals și uz de fals în acte publice, organele de inspecție fiscală au avut în vedere următoarele obiective :

- verificarea realității datelor înscrise în deconturile de TVA aferente perioadei verificate ;
- verificarea încadrării în obiectul de activitate cuprins în actul constitutiv al societății a operațiunilor efectuate de societate;

- verificarea modului de utilizare a documentelor cu regim special, înregistrarea în evidența contabilă a veniturilor în perioada la care se referă;
- verificarea deducerii TVA de pe documentele legale;
- verificarea TVA colectată;
- verificarea depunerii în termen a deconturilor de TVA, a declarațiilor recapitulative 390 și a declarațiilor informative 394 aferente perioadei verificate la organul fiscal teritorial și verificarea realității datelor înscrise în acestea cu datele din evidența fiscală.

Din verificarea documentelor puse la dispoziție, pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele aspecte:

- perioada fiscală pentru TVA în perioada 01.03.2010-31.07.2011 a fost luna calendaristică, conform art.156<sup>1</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- SC X SRL a devenit plătitoare de TVA din data de 02.09.2003;
- operațiunile efectuate de societate se încadrează în obiectul de activitate cuprins în actul constitutiv al societății. În perioada verificată societatea a desfășurat activitate în conformitate cu obiectul principal de activitate declarat, respectiv activitatea de alimentație publică – restaurante, închirierea spațiilor proprietate, vânzarea materialelor de construcții și comercializarea laptelui. Activitatea principală prevăzută în actul constitutiv al societății este : « Acvacultura în ape dulci » - cod CAEN 0322 ;
- deconturile de TVA, respectiv declarațiile 390 și 394 aferente perioadei verificate sunt întocmite și depuse la organul fiscal teritorial.

În urma verificărilor efectuate asupra documentelor din evidența contabilă, prezentate pentru control, organele de inspecție fiscală au constatat aprovizionări semnificative precum și prestări de servicii cu o valoare mare de la următorii furnizori cu care societatea a avut relații în perioada verificată :

- SC X SRL cu sediul în ... ;
- SC X SRL cu sediul în ... ;
- SC x SRL cu sediul în....;
- SC X SRL cu sediul ... ;
- SC X SRL cu sediul în ..;
- SC X SRL cu sediul în ....

Întrucât, valoarea taxei pe valoarea adăugată dedusă de SC XSRL ..., pe baza facturilor emise de societățile prezentate mai sus are o pondere semnificativă, iar din accesarea aplicației informatică FISCNET și analiza unor informații primite de la alte servicii din cadrul D.G.F.P. B.. (referate de risc întocmit de C.J.I.F. B.. nr.../07.09.2011 și nr...16.02.2012, Procese verbale nr.../06.10.2011 și nr....6/19.10.2011 întocmite de S.I.F. P.J...) cu privire la achizițiile efectuate de SC X SRL de la furnizorul SC x SRL, furnizor care la rândul său a efectuat achiziții de la SC x SRL, au existat suspiciuni în legătură cu realitatea operațiunilor efectuate, iar organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. B.. nu au putut verifica realitatea și modul de declarare a operațiunilor societăților de mai sus, motiv pentru care în conformitate cu prevederile art.94 alin.(3) lit.d) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au apreciat ca necesară efectuarea unor controale încrucișate, la furnizorii prezentați mai sus.

În acest sens, organele de inspecție fiscală au întocmit Referatul pentru suspendarea inspecției fiscale nr.../27.02.2012, suspendarea fiind comunicată contribuabilului verificat prin adresa nr.../27.02.2012 prin confirmarea primirii de către reprezentantul societății a unui exemplar din această adresă.



Prin Referatul pentru suspendarea inspecției fiscale nr.../27.02.2012 s-a propus și aprobat efectuarea de controale încrucișate la următoarele societăți :

- solicitarea de control încrucișat nr. .../27.02.2012 pentru SC x SRL cu sediul în ... ;
- solicitarea de control încrucișat nr.../27.02.2012 pentru SC x SRL cu sediul în ...;
- solicitarea de control încrucișat nr.../27.02.2012 pentru SC x SRL cu sediul în ..;
- solicitarea de control încrucișat nr.../27.02.2012 pentru SC xL SRL cu sediul ..;
- solicitarea de control încrucișat nr.../27.02.2012 pentru SC x SRL cu sediul în ..;
- solicitarea de control încrucișat nr.../27.02.2012 pentru SC xR SRL cu sediul în ...

Organele de inspecție fiscală precizează că, potrivit prevederilor art.70 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în situațiile în care, pentru soluționarea unor cereri ale contribuabililor, sunt necesare informații suplimentare relevante pentru luarea deciziei, termenul de soluționare a cererilor se prelungește cu perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate.

În data de 18.06.2012 prin adresa nr.../14.06.2012 organele de inspecție fiscală au comunicat societății reluarea inspecției fiscale începând cu data de 20.06.2012. Ca răspuns la adresa nr.../14.06.2012, administratorul societății prin adresa nr.../19.06.2012, înregistrată la D.G.F.P. B.. – A.I.F. sub nr. .../20.06.2012 (adresă transmisă prin fax în data de 20.06.2012) solicită amânarea reînceperii inspecției fiscale până în data de 09.07.2012 pe motiv că este plecat. Prin Referatul pentru suspendarea inspecției fiscale nr.../21.06.2012 se propune suspendarea inspecției fiscale începând cu data de 20.06.2011, urmând a fi reluată cu data de 09.07.2012. Prin adresa nr..../21.06.2012 organele de inspecție fiscală au comunicat societății reluarea inspecției fiscale începând cu data de 09.07.2012. În data de 09.07.2012 inspecția fiscală la societate a fost reluată.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, la solicitările de control încrucișat au fost primite răspunsuri din care rezultă următoarele constatări :

**A.** Adresa nr.../09.03.2012 emisă de A.I.F. B... – S.I.F. P.J. 1 prin care se transmite organelor de inspecție fiscală Nota nr..../09.03.2012 cu privire la SC x SRL în calitate de furnizor a SC x SRL care la rândul ei a efectuat livrări către SC x SRL.

Din Nota nr.../09.03.2012 transmisă de D.G.F.P. – A.I.F. .. rezultă că SC x SRL a făcut obiectul unei inspecții fiscale generale, inspecție care a fost suspendată urmare a declanșării unor controale încrucișate necesare administrării mijloacelor probante urmare a neprezentării de către asociatul unic x a documentelor financiar contabile din perioada 01.01.2010- 30.06.2011, acestea fiind arse într-un incendiu.

Organele de inspecție fiscală au lăsat în sarcina societății măsura reconstituirii documentelor financiar-contabile, întocmind în acest sens Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../29.08.2011, cu termen de ducere la îndeplinire - data de 30.09.2011, termen care la solicitarea administratorului a fost prelungit până la data de 31.10.2011 prin întocmirea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..../05.10.2011, măsură ce nu a fost îndeplinită.

Din analiza declarațiilor informative depuse cu întârziere de SC X SRL (pentru semestru II 2010 și semestrul I 2011) au rezultat unele neconcordanțe, respectiv SC x SRL declară achiziții de la următorii parteneri : SC x SRL, iar aceste societăți nu declară livrările către SC x SRL. Valoarea totală a achizițiilor pe care SC x SRL le-a efectuat de la societățile de mai sus este în

sumă totală de x lei, baza impozabilă în sumă de x lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de x lei.

Din Nota nr.x/09.03.2012 mai rezultă că în urma verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. București ..., SC x SRL și SC x SRL nu a derulat tranzacții cu SC x SRL. De asemenea din Nota nr.x/09.03.2012 rezultă faptul că pentru SC x SRL respectiv pentru SC x SRL, s-au întocmit referate în vederea includerii acestor societăți în categoria contribuabililor inactivi.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, în semestru II 2010 SC X SRL a declarat livrări către SC X SRL în sumă de x lei cu TVA de x lei, iar această societate a declarat achiziții de la SC x SRL în sumă de x lei cu TVA x lei. SC x SRL a înregistrat în evidențele contabile respectiv în jurnalele de cumpărări și deconturile de TVA achiziții (materiale de construcții și transport marfă ) în sumă totală fără TVA de x lei cu TVA aferentă de x lei de la SC x SRL.

În semestrul II 2010 SC x SRL a declarat livrări către SC x SRL în sumă de x lei cu TVA de x lei, iar această societate a declarat achiziții de la SC x SRL în sumă de x lei cu TVA x lei. De asemenea SC x SRL a declarat în semestrul I 2011 achiziții totale de la SC x SRL în sumă de x lei cu TVA x lei fără ca SC x SRL să declare livrări către această societate. Potrivit Procesului verbal nr.../15.09.2011, SC x SRL a înregistrat în evidențele contabile, respectiv jurnalele de cumpărări și deconturile de TVA achiziții (materiale de construcții, piese de schimb) de la SC x SRL în sumă totală fără TVA de x lei cu TVA aferentă de x lei cu excepția facturii x nr.../31.12.2010 în sumă totală fără TVA de x lei, cu TVA x lei, factură care a fost înregistrată în luna ianuarie 2011.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, din nota mai sus menționată mai rezultă că în semestrul II 2010 SC x SRL declară achiziții totale de la SC x SRL în sumă de x lei cu TVA x lei fără ca SC x SRL să declare livrări către această societate. În același semestru SC x SRL a declarat achiziții de la SC x SRL în sumă de x lei cu TVA x lei, iar SC x SRL a declarat livrări către această societate în sumă de x lei cu TVA în sumă de x lei. De asemenea, SC x SRL a declarat în semestrul I 2011 achiziții totale de la SC x SRL în sumă de x lei cu TVA x lei fără ca SC x SRL să declare livrări către această societate. Având în vedere cele prezentate (cu privire la relația între SC x SRL și SC x SRL) rezultă că în semestrul II 2010 și semestrul I 2011 achizițiile declarate de SC x SRL de la SC x SRL sunt în sumă totală de x lei cu o bază impozabilă de x lei (x lei + x lei ) și TVA aferentă de x lei (x lei+ x lei).

Din conținutul Notei nr.../09.03.2012 precum și din Procesul verbal nr.../06.10.2010 transmis organelor de inspecție fiscală de A.I.F. – S.I.F. P.J. ..rezultă că achizițiile efectuate de SC x SRL de la SC x SRL au fost înregistrate în evidențele contabile respectiv în jurnalele de cumpărări și deconturile de TVA cu excepția facturii FLO nr.../31.12.2010 în sumă totală fără TVA de x lei cu TVA x lei și a facturii FLO nr.../31.12.2010 în sumă totală fără TVA de x lei și cu TVA x lei care a fost înregistrată în luna ianuarie 2011.

Facturile emise de SC x SRL către SC x SRL (prezentate în anexa nr.1 și anexa nr.2 la Procesul verbal nr.../06.10.2011 anexat la Nota nr.../09.03.2012) în valoare totală de x lei cu o bază impozabilă în sumă de x lei și TVA de x lei (reprezentând lucrări de construcții, materiale de construcții, porumb, transport marfă și materiale, chirie utilaje). Din compararea sumei declarate de x lei cu cele stabilite prin procesul verbal de control încrucișat de x lei a rezultat o diferență în plus de x lei.

Facturile au fost achitate în principal cu numerar, așa cum rezultă din anexa nr.1 la Nota nr.../09.03.2012.

De asemenea, prin Adresa nr.../09.09.2011 organele de inspecție fiscală au solicitat informații de la I.T.M. Bacău în legătură cu numărul de angajați pe care SC x SRL i-a avut în perioada 01.12.2007 – 30.06.2011. Din statele de plată, rezultă că în perioada

ianuarie 2010 – septembrie 2010 SC x SRL a avut un singur angajat cu contract individual de muncă.

Conform Monitorului Oficial al României – partea a IV-a nr.975 din 24.03.2011 – pagina 7, SC x SRL și-a suspendat activitatea începând cu data de 17.02.2011, iar potrivit Monitorului Oficial al României – Partea a IV-a nr.1933 din 03.05.2011 – pagina 8, SC x SRL își reîncepe activitatea din data de 30.05.2011. În această perioadă de suspendare SC x SRL a emis către SC x SRL un număr de 32 facturi cu o bază impozabilă de x lei cu TVA de x lei. De asemenea potrivit adresei CJIF B.. nr.../16.02.2012, începând cu data de 30.12.2011 administratorul SC x SRL devine dl. ZS (persoană cu antecedente penale – eliberat în luna decembrie 2010), dar de organizarea și conducerea evidenței contabile pentru perioada 01.12.2007 – 30.12.2011 răspunde dl. FM.

Din adresa nr.../07.09.2011 transmisă de Compartimentul Județean de Informații Fiscale, precum și din utilizarea aplicației ce gestionează declarațiile 394 rezultă că în anul 2010 și în semestrul I 2011, SC x SRL a declarat achiziții în sumă de 9.507.090 lei de la contribuabili inexistenți, neplătitori de TVA și care în general nu declară livrări către această societate.

Având în vedere aspectele prezentate, organele de inspecție fiscală consemnează în cuprinsul raportului de inspecție fiscală că, există suspiciuni reale că operațiunile fac parte dintr-o schemă în care realitatea este disimulată, aceste tranzacții având la bază societăți cu un comportament fiscal asimilat societăților de tip fantomă care participă alături de celelalte societăți din lanț la realizarea de operațiuni tip suveică sau carusel și au drept consecință diminuarea creanței fiscale datorate către bugetul de stat de către ultimul beneficiar al facturilor, prin declarare de achiziții fără o proveniență concret identificată.

**B. Adresa nr.../12.03.2012 emisă de A.I.F. B.. S.I.F. P.J. .. prin care este transmis organelor de inspecție fiscală Procesul verbal nr.../12.03.2012 cu privire la SC xSRL în calitate de furnizor pentru SC x SRL ...**

Din Procesul verbal nr.../12.03.2012 rezultă că SC x SRL a efectuat livrări în calitate de furnizor pentru SC x SRL în semestrul I 2011 și semestrul II 2011, respectiv :

- a) în anul 2010 SC x SRL nu a efectuat tranzacții economice cu SC x SRL ;
- b) în semestrul I 2011 SC x SRL a livrat către SC x SRL o centrală termică de 100 KW cu sistem acumulare, precum și "servicii livrare" în valoare totală de x lei (x lei bază + x lei TVA) ;
- c) în semestrul II 2011 SC x SRL a livrat către SC x SRL un boiler de 800 litri, elemente de siguranță și legătură, precum și "transport" în valoare totală de 19.247,16 lei (x lei baza + x lei TVA).

Organele de inspecție fiscală din documentele contabile au constatat că SC x SRL a achiziționat bunurile livrate către SC x SRL de la SC x SRL respectiv de la SC x SRL . Valoarea totală a achizițiilor de la cele două societăți este mai mică față de valoarea livrărilor către SC x SRL . Referitor la achizițiile efectuate de SC x SRL de la SC x SRL , organul de control din cadrul D.G.F.P. B. – A.I.F. S.I.F. 1, nu se poate pronunța.

Achizițiile prezentate au fost evidențiate în contabilitate, au fost declarate prin declarațiile informative aferente perioadelor respective, iar plata s-a efectuat prin transfer bancar.

**C.** Adresa nr.../26.03.2012 emisă de A.I.F. B. – S.I.F. P.J. prin care se transmite Procesul verbal nr.../23.03.2012 cu privire la SC x SRL în calitate de furnizor pentru SC x SRL ...

Din Procesul verbal nr.../23.03.2012 transmis de D.G.F.P. – A.I.F. Bacău S.I.F. rezultă că SC x SRL a efectuat livrări către SC x COM SRL ..cu următoarele facturi :

a) cu factura seria .. nr.../27.04.2011 în valoare totală de x lei, din care TVA x lei reprezentând contravaloare materiale de construcții, marfa care provine de la SC x SRL, SC x SRL și SC x SRL ;

b) cu factura seria x NR. ../30.04.2010 în valoare totală de x lei din care TVA x lei reprezentând echivalentul unui elicopter cu un preț de vânzare de x lei (fără TVA) și a unei mașini de suflat în valoare de x lei (fără TVA). Mijloacele fixe prezentate mai sus și vândute către SC x SRL provin de la SC x SRL (achiziționate cu factura x nr.../28.11.2006), respectiv de la SC x SRL achiziționate cu factura .. nr.../31.12.2008, în valoare de x lei, TVA x lei.

Din Procesul verbal mai rezultă că SC x SRL a efectuat aprovizionări de la SC x SRL cu factura seria ... nr.../03.09.2010, în valoare de x lei, TVA x4 lei, reprezentând contravaloare materiale de construcții.

Din Procesul verbal nr.../23.03.2012 mai rezultă faptul că aprovizionarea cu mărfuri s-a efectuat de la SC x SRL și SC x SRL , iar ulterior se revinde către aceiași agenți economici.

Având în vedere că între SC x SRL și SC x SRL au fost tranzacționale aceleași tipuri de mărfuri, la prețuri diferite, există susceptibilitatea ca tranzacțiile comerciate derulate cu SC x SRL nu sunt reale.

În concluzie, organul de inspecție fiscală are rezerve cu privire la realitatea tranzacțiile derulate cu SC x SRL respectiv cu SC x SRL, mărfuri livrate de SC x SRL către SC x SRL

**D.** Adresa nr../27.03.2012 emisă de A.I.F. Bacău – S.I.F. P.J. prin care se transmite Procesul verbal nr.../23.03.2012 cu privire la SC x SRL în calitate de furnizor pentru SC xSRL.

Din Procesul verbal nr.../23.03.2012 transmis de D.G.F.P.- A.I.F. Bacău S.I.F. rezultă că SC .. SRL a efectuat livrări către SC . SRL cu următoarele facturi:

a) cu factura nr. seria .. nr. ../01.10.2010 în valoare de .. lei, din care TVA .. lei;

b) cu factura nr. seria .. nr.../11.10.2010 în valoare de .. lei, din care TVA .. lei.

Facturile prezentate mai sus au fost înregistrate în rulajele conturilor 707 "Venituri vânzări mărfuri" și 4427 "TVA colectată" în luna octombrie 2010, în jurnalul de vânzări și decontul de TVA întocmit pentru luna octombrie 2010, precum și în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național. Valoarea facturilor emise a fost încasată prin bancă, rezultând la data de 31.07.2011 un sold clienți de încasat în sumă de ... lei.

Marfa aprovizionată cu facturile de mai sus reprezentând contravaloare materiale de construcții a fost achiziționată parțial de la SC ..X SRL, SCX SRL, SC X SRL .

Referitor la realitatea aprovizionării SC x SRL cu bunurile livrate către SC x SRL, din conținutul Procesul verbal nr.../23.03.2012 rezultă următoarele:

- mărfurile livrate înscrise în facturile emise în perioada 01.03.2010-31.07.2011 au fost achiziționate de la SC X SRL, SC x SRL, respectiv de la SC xSRL;

-referitor la achizițiile efectuate de la SC x SRL se fac următoarele precizări:

a) în semestrul II 2010 SC x SRL a înregistrat în declarația 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național livrări de bunuri către SC x SRL în sumă de x lei, cu TVA aferentă de x lei;

b) în semestrul II 2010 SC x SRL a înregistrat în declarația 394 privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național achiziții de bunuri de la SC x SRL în sumă de x lei, cu TVA aferentă de x lei.

Urmarea controlului încrucișat efectuat la SC x SRL de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. B..(Proces verbal nr.../19.10.2011) rezultă că în luna septembrie 2010 SC x SRL a efectuat achiziții de mărfuri de la SC x SRL în valoare totală de x lei (baza impozabilă x lei + x lei TVA), reprezentând contravaloare materiale de construcții. Având în vedere și constatările din controlul încrucișat efectuat la SC x SRL de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. B.. (Proces verbal nr. .../19.10.2011), privind realitatea tranzacțiilor derulate cu SC x SRL xdin care rezultă "rezerve cu privire la realitatea tranzacțiilor consemnate în facturile emise către SC x SRL de la SC x SRL în perioada 01.07.2010 -30.06.2011" și având în vedere că între SC x SRL și SC x SRL au fost tranzacționate același tip de mărfuri la prețuri diferite, organele de inspecție fiscală au suspiciuni în legătură cu tranzacțiile derulate cu SC x SRL, respectiv acestea nu sunt reale. De asemenea, există suspiciuni și în legătură cu tranzacțiile derulate cu SC x SRL , pentru aceleași considerente.

Motivele pentru care organele de inspecție fiscală au suspiciuni în legătură cu tranzacțiile derulate cu SC x SRL respectiv cu SC x SRL sunt prezentate în Procesul verbal nr.../23.03.2012 transmis de D.G.F.P.- A.I.F. B S.I.F. P.J. cu adresa nr...7/27.03.2012.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au rezerve cu privire la realitatea tranzacțiile derulate cu SC. x SRL respectiv cu SC x SRL, mărfuri livrate de SC x SRL către SC x SRL .

**E. Procesul verbal nr.../20.06.2012 întocmit de A.I.F. B – S.I.F P.J. 4 cu privire la SC x SRL în calitate de furnizor pentru SC x SRL.**

Din Procesul verbal nr.xx/20.06.2012 încheiat de D.G.F.P.- A.I.F. B S.I.F. rezultă că SC x SRL a efectuat livrări către SC x SRL întocmind următoarele facturi:

-factura nr.../18.02.2011 reprezentând contravaloare avans servicii proiectare conform Contract nr...16.01.2010 în valoare totală de 20.000 lei din care TVA în sumă de x lei;

- factura nr.../11.03.2011 reprezentând stornare avans servicii proiectare conform Contract nr.../16.01.2011 în valoare totală de x lei din care TVA în sumă de x lei;

- factura nr.x/01.03.2011 reprezentând contravaloare servicii proiectare conform Contract nr.x/16.01.2010 în valoare totală de x lei cu baza impozabilă în sumă de x lei și TVA în sumă de x lei.

Din conținutul Procesului verbal nr.x/20.06.2012 rezultă că în perioada 01.03.2010-31.07.2011, SC x SRL nu a emis alte facturi față de cele menționate mai sus, precum și faptul că serviciile de proiectare pentru elaborarea Proiectului Tehnic privind investiția "Construire fabrică de lapte" au fost subcontractate către SC xxx x SRL. Subcontractarea lucrărilor de proiectare s-a făcut în baza Contractului nr.../09.01.2010 prin care proiectanta SC x SRL va asigura beneficiarului SC x SRL servicii de proiectare a unei fabrici de lapte în concordanță cu normele agreate de FEADR. Prețul proiectării a fost stabilit la suma de x lei fără TVA.

În baza Contractului nr../09.01.2010, SC ..x SRL a emis către SC SRL factura numărul ../25.02.2011 în valoare totală de x lei, reprezentând contravaloare lucrări de proiectare la contractul nr. x/09.01.2010.

Serviciile de proiectare au fost achitate prin decontare bancară, așa cum rezultă din „fișele analitice pe partener” puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de SC x SRL, atât pentru SC x SRL cât și pentru SC x SRL.

Față de cele prezentate organul de control are unele suspiciuni în legătură cu acest furnizor cu care SC x SRL a avut relații.

În vederea verificării replității tranzacției efectuată între SC x SRL și SC x SRL organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit.d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au apreciat ca necesară efectuarea unui control încrucișat, la furnizorul SC x SRL.

La solicitările de control încrucișat s-a întocmit Procesul verbal nr. x/20.06.2012. Din conținutul Procesului verbal nr.x/20.06.2012 rezultă că în urma demersurilor întreprinse de organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. - Sector 2 - Activitatea de Inspecție Fiscală București, administratorul SC x SRL sau altă persoană să reprezine unitatea nu au fost găsite la sediul social al societății situat în x, iar la adresa respectivă nu se desfășura activitate economică și prin urmare controlul nu a putut fi efectuat. De asemenea din Procesul verbal nr.xx/20.06.2012 mai rezultă faptul că la data întocmirii facturii nr.xx/25.02.2011 în valoare totală de xx lei, reprezentând contravaloare lucrări de proiectare la contractul nr.20/09.01.2010, administratorul SC xx SRL nu era în țară, iar codul numeric personal înscris pe factura nr.xx/25.02.2011 nu aparține acestuia.

Față de cele prezentate s-a întocmit, Referatul nr.x/31.05.2012, prin care s-a propus includerea societății în lista contribuabililor declarați inactivi conform O.M.F.P. nr.575/2006. De asemenea, s-a înaintat adresa nr.xx/31.05.2012 către Parchetul de pe lângă Tribunalul Municipiului B.. În concluzie, verificarea realității tranzacției efectuată între SC x SRL și SC x SRL nu s-a putut efectua.

**F.** Adresa nr. x/09.04.2012 emisă de A.I.F. Bacău S.I.F. P.J. prin care a fost transmis organelor de inspecție fiscală Procesul Verbal nr.x/09.04.2012 cu privire la SC x SRL în calitate de furnizor pentru SC x SRL ..

Din Procesul verbal nr. ../09.04.2012 rezultă că SC x SRL a emis către SC x SRL un număr de 5 facturi după cum urmează;

- factura nr../04.04.2011 în valoare totală de x lei cu o bază impozabilă de x lei și TVA în sumă de x lei, factură înregistrată în jurnalul de vânzări;

- factura nr.x/04-04.2011 în valoare totală de x lei cu o bază impozabilă de x lei și TVA în sumă de x lei, factură neînregistrată în evidența contabilă;

- factura nr.x/05.04.2011 în valoare totală de x lei cu o bază impozabilă de x lei și TVA în sumă de x lei, factură înregistrată în jurnalul de vânzări;

- factura nr.x/21.06.2011 în valoare totală de minus x lei cu o bază impozabilă de minus x lei și TVA în sumă de minus x lei, factură neînregistrată în evidența contabilă deși are semnătură de primire a delegatului beneficiarului;

- factura nr.xx/21.06.2011 în valoare totală de minus x lei cu o bază impozabilă de minus xx lei și TVA în sumă de minus x lei, factură înregistrată în jurnalul de vânzări. Față de cele prezentate mai sus rezulta că valoarea totală a facturilor emise de către SC x SRL în calitate de furnizor pentru SC x SRL este 0 (zero) lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în jurnalele de vânzări, deconturi de TVA și balanțele de verificare au fost înregistrate prestări de servicii către SC x SRL în sumă totală de x lei, din care TVA în sumă de x lei. În vederea stabilirii realității tranzacției s-a efectuat un control încrucișat la SC x SRL x. Din Procesul verbal întocmit de D.G.F.P. Maramureș rezultă că SC xSRL a prestat servicii de consultanță în baza Contractului nr. ../17/10.01.2009, a emis factura nr../06.04.2011 în valoare totală de x lei din care TVA în sumă de x lei. Factura a fost încasată prin virament bancar, a fost înregistrată și declarată conform prevederilor legale.

#### b) Cu privire la TVA deductibilă

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada verificată, societatea a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă totală de x lei, aferentă unor achiziții de bunuri și prestări de servicii, situație redată în Anexa nr.1.1. Taxa pe valoarea adăugată deductibilă din perioada verificată provine în principal din achiziții de bunuri și servicii la obiectivul "Fabrica de lapte" situată în M. constând în lucrări de construcții montaj realizate de SC x SRL în baza Contractului de execuție nr../19.05.2010 a actelor adiționale aferente și a situațiilor de lucrări detaliate pe faze de execuție. Organele de inspecție fiscală menționează că societatea deține Autorizația de construire nr../26.03.2010, eliberată de Primăria Municipiului M., prin care se autorizează lucrările de construire "Fabrica de lapte". Lucrările de investiții sunt finanțate prin Ministerul Agriculturii Pădurilor și Dezvoltării Rurale - Agenția de Plăți și Dezvoltare Rurală și Pescuit din fonduri FEADR pentru care deține Contractul de Finanțare nr. x din data de 28.12.2009 și actul adițional nr../03.03.2011 prin care se modifică durata inițială de execuție și implementare de 3 ani, valoarea totală a contractului fiind de x lei echivalentul a x Euro - finanțare 50 %.

Organele de inspecție fiscală au consemnat că, deductibilitatea TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii taxabile are la bază prevederile art.145 alin.(1), alin.(2) lit.a) și lit.c) și art.145<sup>1</sup> alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și condițiile specificate, după caz la art.146 alin.(1) lit.a) și lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 46 alin.(1) și alin.(2) din Normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, cu excepția celor prezentate în Anexa nr.1.2 pentru care TVA nu este deductibilă.

La control, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA deductibilă în sumă de 638.433 lei, neacordându-se drept de deducere, pentru suma de x lei motivat de următoarele aspecte:

1. Din verificarea efectuată organele de inspecție fiscală au constatat aprovizionări semnificative precum și prestări de servicii cu o valoare mare de la următorii parteneri (furnizori) cu care SC x SRL a avut relații în perioada verificată:

- SC x SRL, cu sediul în
- SC x SRL,
- SC x SRL,
- SC x SRL;
- SC x SRL cu sediul în;
- SC x SRL.

În conformitate cu prevederile art.94 alin.(3) lit.d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele

de inspecție fiscală au apreciat ca necesară efectuarea unor controale încrucișate, la furnizorii prezentați mai sus.

Din constatările înscrise în actele încheiate de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală la care s-a solicitat efectuarea de controale încrucișate precum și din accesarea aplicației informatică M.F.P. – A.N.A.F. și analiza unor informații primite de la alte servicii din cadrul D.G.F.P. – A.I.F. BACĂU (referat de risc întocmit de C.J.1F. B, sesizare penală și Proces verbal întocmit de S.I.F. P.J.5 ) cu privire la achizițiile efectuate de SC x SRL de la unii furnizorii (ex. SC x SRL , furnizor care la rândul său a efectuat achiziții de la SC x SRL), au existat suspiciuni în legătură cu realitatea operațiunilor efectuate și prin urmare organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F – B.nu au putut verifica realitatea și modul de declarare a operațiunilor societăților de mai sus:

a) Referitor la achizițiile efectuate de SC x SRL de la SC x SRL.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada verificată SC SRL a efectuat achiziții de la SC x SRL în suma totală de x lei din care TVA în sumă de x lei.

Achizițiile efectuate de SC x SRL de la SC x SRL s-au efectuat în baza unui număr de 23 facturi ce au fost înregistrate în evidența contabilă și fiscală a societății reprezentând prestări de servicii și materiale necesare construirii unei fabrici de lapte, cu finanțare nerambursabilă FEADR.

La baza prestărilor de servicii facturate necesare construirii fabrici de lapte a stat Contractul de lucrări de construcții nr. ../19.05.2010 încheiat între SC x SRL în calitate de beneficiar și SC x SRL în calitate de constructor. Prețul construcției prevăzut în contract este de x lei fără TVA, iar decontarea cheltuielilor se va face pe bază de facturi și situații de lucrări confirmate cu ordine de plată.

SC x SRL a făcut obiectul unor controale încrucișate și inopinate efectuate de către D.G.F.P. Bacău - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală P.J. 5, fapt pentru care s-au întocmit procesele verbale nr. ../06.10.2011 respectiv nr. /19.10.2011. Controalele au fost efectuate în baza solicitării nr.18389/29.08.2011 transmisă de D.G.F.P. B. - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală P.J. .., iar scopul principal a acestor controale a fost realitatea tranzacțiilor efectuate de SC x SRL în cursul semestrului II 2010 și semestrului I 2011 cu SC x SRL, respectiv detalierea constatărilor efectuate cu ocazia controlului încrucișat desfășurat la aceasta societate în perioada 19.09.2011-06.10.2011, consemnate în Procesul verbal înregistrat la D.G.F.P. B. - Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ../06.10.2011.

Din conținutul Proceselor verbale nr../06.10.2011 respectiv nr../19.10.2011 au rezultat unele deficiențe din care organele de inspecție fiscală au enumerat:

- lucrările și o parte din materialele necesare construirii fabricii de lapte din municipiul având ca beneficiar final SC x SRL au fost efectuate de SC x SRL și nu de SC x SRL - în baza Contractului de antrepriză nr../08.09.2010;

- achizițiile efectuate de SC x SRL de la SC x SRL sunt în sumă totală de x lei cu o bază impozabilă de x lei (x lei + x lei) și TVA aferentă de x lei (x lei + x lei);

- încasarea contravaloarii facturilor emise de SC x SRL către SC xSRL s-a efectuat în marea majoritate prin numerar;

- valoarea facturată de SC xSRL către SC x SRL pentru un număr de 24 de devize de lucru este egală cu valoarea facturată de SC x SRL către beneficiarul final SC x SRL ... fără aplicarea nici unei cote de profit;

- în Contractul de antrepriză nr../08.09.2010 nu se precizează la obiectul acestuia natura și volumul de lucrări ce urmează a fi efectuate, iar operațiunile



consemnate în unele facturi prezentate anterior, nu concorda cu prevederile contractului mai sus menționat (potrivit Procesului verbal nr. ../06.10.2011 pct.1 și pct.2);

- cantitatea de bunuri, respectiv de materiale de construcții, înscrise în unele din facturile emise de SC x SRL ... către SC x SRL nu se justifică în raport cu datele privind transportul acestora, (potrivit Procesului verbal nr. ../06.10.2011 pct.4);

- pe unele facturi reprezentând materiale de construcții nu este menționat numărul de înmatriculare a mijlocului de transport (potrivit Procesul verbal nr. ../06.10.2011 pct.4).

În baza deficiențelor prezentate în Procesul verbal nr../06.10.2011, organul de inspecție din cadrul D.G.F.P. B. - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală 5P.J., care a întocmit Procesul verbal prezentat mai sus, are rezerve cu privire la realitatea tranzacțiilor consemnate în facturile emise de SC x SRL către SC x SRL ... Având în vedere că în perioada verificată lucrările și o parte din materialele necesare construirii fabricii de lapte din municipiul M. au fost refacturate de SC x SRL către SC x SRL (în marea majoritate la aceeași valoare), organul de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit. d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au apreciat ca necesară efectuarea unui control încrucișat la SC x SRL ... având ca obiectiv verificarea realității tranzacțiilor efectuate de aceasta societate către SC x SRL .

Din conținutul Notei nr../09.03.2012 transmisă de D.G.F.P. - A.I.F.- S.I.F. 1 B. cu adresa nr../09.03.2012 ca răspuns la solicitarea de control încrucișat cu privire la SC x SRL în calitate de furnizor a SC x SRL se desprind următoarele constatări:

- realitatea tranzacțiilor derulate între SC x SRL în calitate de furnizor și SC x SRL i în calitate de beneficiar nu s-a putut efectua deoarece asociatul unic a SC x SRL dl. FM nu a prezentat documente financiar - contabile din perioada 01.01.2010-30.06.2011 acestea fiind arse într-un incendiu. Dispozițiile privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, cu privire la refacerea documentelor nu au fost îndeplinite;

- din adresa nr. ../07.09.2011 transmisă de Compartimentul Județean de Informații Fiscale precum și din utilizarea aplicației ce gestionează declarațiile 394 rezultă că în anul 2010 și în semestrul I 2011, SC .x SRL declară achiziții în sumă de x lei de la contribuabili inexistenți, neplătitori de TVA și care în general nu declară livrări către această societate. Achizițiile efectuate de la aceste societăți de către SC x SRL au fost livrate în general către SC x SRL care la rândul ei a efectuat livrări către SC x SRL de exemplu: SC x SRL (nu a efectuat livrări către SC x SRL, iar în semestrul I și semestrul II 2010 nu depune declarația 394), SC x SRL (nu a declarat livrări către SC x SRL), x SRL (în 2011 nu a depus nici un fel de declarație), SC x SRL (nu a depus 394 din semestrul I 2009), S.C x SRL (inactiv 11.06.2009), SC x SRL (inactiv din 11.06.2009), SC x SRL, (suspendată activitatea din data de 30 iunie 2010) SC x SRL (neplătitor din 01.05.2011- nu a depus declarația 394 din anul 2008), SC x SRL (inactiv 30.05.2011), SC x SRL (nu declară livrări către SC x SRL), SC x SRL (neplătitor TVA - ultima declarație 394 depusă în semestrul I 2009), SC x SRL ..(neplătitor TVA din 01.11.2010, nu a depus declarația 394 din 2008), SC x S.R.L .. (nu depune declarații din iulie 2010, nu declară livrări în semestrul I 2011 către SC x SRL și nu a avut angajați cu forme legale în anul 2011);

- în perioada verificată SC x SRL nu avea personal suficient și calificat în vederea efectuării lucrărilor construirii fabricii de lapte din Municipiul M...;

- conform Monitorului Oficial al României - Partea a IV-a (Publicații ale agenților economici) nr.975 din 24.03.2011 - pagina 7, SC x SRL și-a suspendat activitatea începând cu data de 17.02.2011, iar potrivit Monitorului Oficial al României - Partea a IV-a (Publicații ale agenților economici) nr.1933 din 03.05.2011 - pagina 8, SC x SRL își reîncepe activitatea din data de 30.05.2011. În această perioadă de suspendare SC x

SRL .. a emis către SC x SRL un număr de 32 facturi cu o bază impozabilă de x lei și TVA aferentă de x lei, iar SC x SRL a emis către SC x SRL un număr de 6 facturi cu o bază impozabilă de x lei și TVA x lei;

- începând cu data de 30.12.2011 administratorul SC x SRL devine d-nul Z.A. S. (persoană cu antecedente penale - eliberat în luna decembrie 2010), dar de organizarea și conducerea evidenței contabile pentru perioada 01.12.2007-30.12.2011 răspunde d-nul F.M.. Potrivit cap. VI. pct. 6.7 din Contractul de lucrări de construcții nr. x/19.05.2010 încheiat între SC x SRL în calitate de beneficiar și SC x SRL în calitate de constructor, acesta din urmă avea obligația de a prezenta facturile de cumpărare a materialelor beneficiarului. Având în vedere aceasta prevedere rezultă că beneficiarul lucrării (SC x SRL ) era obligat să verifice proveniența bunurilor facturate de SC x SRL.

Având în vedere că lucrările și o parte din materialele necesare construirii fabricii de lapte din Municipiul M. au fost livrate de SC x SRL și nu de SC x SRL .., iar realitatea tranzacțiilor între SC x SRL și SC x SRL nu a putut fi efectuată pe motivele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit că TVA în sumă de x lei nu este deductibilă fiscal. Față de cele prezentate organul de control are suspiciuni în legătură SC x SRL care a efectuat lucrarea efectivă (prin intermediar SC x SRL) pentru SC x SRL, furnizor ce nu are o proveniență reconstituibilă a serviciilor tranzacționale având ca finalitate diminuarea creanței fiscale datorate către bugetul de stat de către ultimul beneficiar, prin majorarea artificială a TVA-ului de recuperat și implicit solicitat a fi rambursat de la bugetul de stat.

b) Referitor la achizițiile efectuate de SC x SRL x de la SC x SRL.

Potrivit Procesului verbal nr.../12.03.2012 organele de inspecție fiscală au constatat că SC x SRL a efectuat livrări în calitate de furnizor pentru SC x SRL .. în semestrul I 2011 și semestrul II 2011, respectiv:

- în semestrul I 2011 SC x SRL a livrat către SC x SRL x o centrală termică de 100 KW cu - sistem acumulare, precum și „servicii livrare” în valoare totală de x lei (x lei baza+x lei TVA);

- în semestrul II 2011 SC x SRL a livrat către SC x SRL x un boiler de 800 litri, elemente de siguranță și legătură, precum și „transport” în valoare totală de x lei (x lei baza + x lei TVA).

Din verificarea efectuată la SC x SRL x în baza documentelor și evidenței contabile puse la dispoziție de societate, precum și din compararea livrărilor efectuate de SC x SRL către SC x SRL x (potrivit Procesului verbal nr.../12.03.2012) cu achizițiile efectuate de SC x SRL (așa cum rezultă și din fișa furnizorului) organele de inspecție fiscală au constatat că SC x SRL a efectuat livrări către SC x SRL în sumă totală de x lei din care TVA x lei, iar SC x SRL a înregistrat achiziții în sumă de x lei din care TVA x lei, rezultând achiziții înregistrate în plus în sumă de x lei din care TVA x lei, reprezentând contravaloarea facturii nr.../24.05.2011.

Față de cele prezentate, organele de inspecție fiscală au stabilit că, TVA în sumă de x lei nu este deductibilă fiscal.

c) Referitor la achizițiile efectuate de SC x SRL M. de la SC x SRL.

Din Procesul verbal nr. ../23.03.2012 transmis de D.G.F.P.- A.I.F. B. SIF cu Adresa nr. ../26.03.2012 organele de inspecție fiscală au constatat că SC x SRL a efectuat livrări către SC x SRL x cu factura seria BC VFZ nr. ../27.04.2011 în valoare totală de .. lei, din care TVA x lei reprezentând contravaloare materiale de construcții, marfă care provine de la SC x SRL, SC x SRL M și SC x SRL.

Din procesul verbal mai rezultă că SC x SRL a efectuat aprovizionări de la SC x SRL cu factura seria .. nr. ..8/03.09.2010, în valoare de x lei, TVA x lei, reprezentând contravaloare materiale de construcții.

De asemenea mai rezultă faptul că aprovizionarea cu mărfuri s-a efectuat de la SC x SRL și SC x SRL, iar ulterior se revinde către aceiași agenți economici. Având în vedere că între SC x SRL și SC x SRL au fost tranzacționate aceleași tipuri de mărfuri, la prețuri diferite, există susceptibilitatea că tranzacțiile comerciale derulate cu SC x SRL nu sunt reale.

Din verificarea efectuată la SC x SRL M în baza documentelor și evidenței contabile puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de societate, precum și din compararea livrărilor efectuate de SC x SRL către SC x SRL M (conform Procesului verbal nr. ../23.03.2012) cu achizițiile efectuate de SC x SRL M (așa cum rezultă și din fișa furnizorului) a rezultat că livrările efectuate de SC x SRL către SC x SRL sunt egale cu achizițiile înregistrate de SC x SRL M.....

De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează în cuprinsul raportului de inspecție fiscală că SC x SRL a achiziționat o parte din marfă de la SC x SRL, societate care nu a putut fi verificată potrivit motivelor prezentate la litera a) și care la rândul ei a efectuat achiziții de la societăți inactive, neplătitoare de TVA. Din cele prezentate în Procesul verbal nr. xx/23.03.2012 rezultă că SC xx SRL a efectuat achiziții și de la SC xxSRL care la rândul ei a efectuat achiziții de la SC xx SRL, iar aceasta societatea a efectuat achiziții de la SC xx SRL.

Față de cele prezentate organele de inspecție fiscală au suspiciuni în legătură cu achizițiile efectuate de SC xx SRL de la intermediar SC x SRL, furnizor ce nu are o proveniență reconstituibilă a bunurilor tranzacționate, având ca finalitate diminuarea creanței fiscale datorate către bugetul de stat de către ultimul beneficiar, prin majorarea artificială a TVA-ului de recuperat și implicit solicitat a fi rambursat de la bugetul de stat.

În baza celor prezentate, organele de inspecție fiscală au stabilit că TVA în sumă de 9.028 lei aferentă achizițiilor efectuate cu factura seria x VFZ nr. x/27.04.2011 în valoare totală de x lei, din care TVA x lei reprezentând contravaloare materiale de construcții, marfă care provine de la SC x SRL, SC x SRL M și SC x SRL, nu este deductibilă fiscal.

d) Referitor la achizițiile efectuate de SC x SRL M de la SC x SRL

Din Procesul verbal nr. ../23.03.2012 transmis de D.G.F.P.- A.I.F. B. SIF5 cu adresa nr. ../27.03.2012 rezultă că SC x SRL a efectuat livrări către SC x SRL M cu următoarele facturi:

- cu factura seria MK nr. ../01.10.2010 în valoare de x lei, din care TVA x lei;
- cu factura seria MK nr../01.10.2010 în valoare de x lei, din care TVA x lei.

Din verificarea efectuată la SC x SRL M în baza documentelor și evidenței contabile puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către societate, precum și din compararea livrărilor efectuate de SC x SRL către SC x SRL Mi (conform Procesului verbal nr. ../23.03.2012) cu achizițiile efectuate de SC x SRL M (așa cum rezultă și din fișa furnizorului) a rezultat că livrările efectuate de SC x SRL către SC x SRL sunt egale cu achizițiile înregistrate de SC x SRL M.

Având în vedere și constatările din controlul încrucișat efectuat la SC x SRL de organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. B. (Procesul verbal nr. ../19.10.2011), privind realitatea tranzacțiilor derulate cu SC x SRL .. din care rezultă "rezerve cu privire la realitatea tranzacțiilor consemnate în facturile emise către SC x SRL de la SC x SRL x în perioada 01.07.2010-30.06.2011" și având în vedere că între SC x SRL și SC x SRL au fost tranzacționate aceleași tip de mărfuri la prețuri diferite, organele de inspecție fiscală

au avut suspiciuni în legătură cu tranzacțiile derulate cu SC x SRL, respectiv acestea nu sunt reale.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au suspiciuni și în legătură cu tranzacțiile derulate cu SC x SRL ..., pe aceleași considerente prezentate mai sus.

Motivele pentru care organul de inspecție fiscală are suspiciuni în legătura cu tranzacțiile derulate cu SC x SRL respectiv cu SC x SRL sunt redate în Procesul verbal nr. ../23.03.2012 transmis de D.G.F.P - A.I.F. B. S.I.F. cu adresa nr. ./27.03.2012. În concluzie, organul de inspecție fiscală are rezerve cu privire la realitatea tranzacțiilor derulate cu SC x SRL respectiv cu SC x SRL, mărfuri livrate de SC x S.R.L către SC x SRL neacordând dreptul de deducere pentru TVA în suma de x lei.

e) Referitor la achizițiile efectuate de SC x SRL x de la SC x SRL

Din Procesul verbal nr. ../20.06.2012 încheiat de organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P - A.I.F. B S.I.F.4 rezultă că SC x SRL a efectuat livrări către SC x SRL întocmind următoarele facturi:

- factura nr. ../18.02.2011 reprezentând contravaloare avans servicii proiectare conform Contract nr.../16.01.2010 în valoare totală de x lei din care TVA în sumă de x lei;
- factura nr.x/11.03.2011 reprezentând stornare avans servicii proiectare conform Contract nr.x/16.01.2011 în valoare totală de x lei din care TVA în sumă de x lei;
- factura nr../01.03.2011 reprezentând contravaloare servicii proiectare conform Contract nr.../16.01.2010 în valoare totală de x lei cu o bază impozabilă în sumă de x lei și TVA în sumă de x lei.

Din conținutul Procesului verbal nr.x/20.06.2012 rezultă că în perioada 01.03.2010-31.07.2011, SC x SRL nu a emis alte facturi față de cele menționate mai sus precum și faptul că serviciile de proiectare pentru elaborarea Proiectului Tehnic privind investiția "Construire fabrică de lapte" au fost subcontractate către SC x SRL București CUI ... Subcontractarea lucrărilor de proiectare s-a făcut în baza Contractului nr.../09.01.2010 prin care se prevede că proiectantul SC x SRL B. va asigura beneficiarului SC x SRL servicii de proiectare a unei fabrici de lapte în concordanță cu normele agreeate de FEADR. Prețul proiectării a fost stabilit la suma de x lei fără TVA.

În baza Contractului nr. ../09.01.2010 SC . SRL B a emis către SC x SRL factura numărul ../25.02.2011 în valoare totală de x lei, reprezentând contravaloare lucrări de proiectare la Contractul nr. ../09.01.2010.

Serviciile de proiectare au fost achitate prin decontare bancară, așa cum rezultă din „fișele analitice pe partener” puse la dispoziție de SC x SRL, atât pentru SC x SRL M.i cât și pentru SC x SRL B.

Față de cele prezentate, organele de inspecție fiscală au avut unele suspiciuni în legătură cu acest furnizor cu care SC x SRL a avut relații.

În vederea verificării realității tranzacției efectuată între SC x SRL și SC x SRL organele de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit. d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au apreciat ca necesară efectuarea unui control încrucișat la furnizorul SC x SRL.

La solicitările de control încrucișat organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul verbal nr..../20.06.2012.

Din conținutul Procesului verbal nr.x/20.06.2012 rezultă că în urma demersurilor întreprinse de organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. - Sector 2 -Activitatea de Inspecție Fiscală București, administratorul SC x SRL sau altă persoană îndreptățită să reprezine unitatea, nu au fost găsite la sediul social al societății situat în str....., iar la

adresa respectivă nu se desfășura activitate economică și prin urmare controlul nu a putut fi efectuat. Față de cele prezentate s-a întocmit Referatul nr../31.05.2012, prin care s-a propus includerea, societății în lista contribuabililor declarați inactivi conform O.M.F.P. nr.575/2006. De asemenea, s-a înaintat adresa nr. ../31.05.2012 către Parchetul de pe lângă Tribunalul Municipiului București. În concluzie, verificarea realității tranzacției efectuată între SC x SRL și SC x SRL nu s-a putut efectua.

Din verificarea efectuată la SC x SRL a rezultat că în perioada verificată aceasta societate a efectuat achiziții (reprezentând contravaloare lucrări de proiectare) de la SC x SRL în valoare totală de x lei, din care TVA aferentă în sumă de x lei.

În baza celor prezentate, organele de inspecție fiscală au stabilit că TVA în sumă de x lei aferentă achizițiilor efectuate de la SC x SRL nu este deductibilă pentru următoarele considerente:

- în urma demersurilor întreprinse de organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. - Sector 2 - Activitatea de Inspecție Fiscală B., administratorul SC x SRL sau altă persoană să reprezinte unitatea nu au fost găsite la sediul social al societății situat în str. ...., iar la adresa respectivă nu se desfășura activitate economică, controlul nu a putut fi efectuat și prin urmare realitatea tranzacțiilor efectuate între SC x SRL și SC x SRL (care ar fi efectuat prestarea către SC x SRL ) nu a putut fi dovedită;

- din conținutul Procesului verbal nr../20.06.2012 rezultă că la data întocmirii facturii numărul ../25.02.2011 în valoare totală de x lei, reprezentând contravaloare lucrări de proiectare la Contractul nr. x/09.01.2010, administratorul SC x SRL nu era în țară, codul numeric personal înscris pe factura nr. ../25.02.2011 nu aparține acestuia.

Față de cele prezentate organele de inspecție fiscală au avut unele suspiciuni în legătură cu SC x SRL care a efectuat lucrarea (prin intermediar SC x SRL i) pentru SC x SRL, furnizor ce nu are o proveniență reconstituibilă a serviciilor tranzacționate având ca finalitate diminuarea creanței fiscale datorate către bugetul de stat de către ultimul beneficiar, prin majorarea artificială a TVA-ului de recuperat și implicit solicitat a fi rambursat de la bugetul de stat.

f) De asemenea organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA în sumă totală de x lei, care provine din:

- x lei reprezentând TVA nedeductibilă constând în achiziții de la SC x SRL, SC x SRL cu facturi fiscale care au înscris la rubrica cumpărător codul fiscal al societății verificate eronat, nerespectându-se prevederile art. 145 alin.(1) lit.a) coroborat cu art.155 alin. (5) lit.e) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare;

- x lei reprezentând TVA nedeductibilă dedusă de pe o factură în copie, furnizor SC x SRL nefiind respectate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare. Situația facturilor pentru care organul de inspecție fiscală nu a acordat dreptul de deducere este prezentată în Anexa nr. 1.2. la raportul de inspecție fiscală.

g) De asemenea organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de x lei, care provine din cumpărări de la SC x SRL cu factura nr. ../30.09.2010 în valoare totală de x lei, pe motivele prezentate la lit. a), respectiv realitatea tranzacțiilor derulate între SC x SRL în calitate de furnizor și SC x SRL în calitate de beneficiar nu a putut fi verificată deoarece asociatul unic al SC x SRL dl. F.M. nu a prezentat documentele financiar-contabile din perioada 01.01.2010-30.06.2011, acestea fiind arse într-un incendiu.

Prin urmare, TVA aferentă achizițiilor de bunuri și prestări de servicii înscrise într-un număr de 27 facturi prezentate la punctele a), c), d) și e), bunuri ce provin dintr-un lanț

de mai multe societăți, mărfuri pentru care nu există confirmarea provenienței lor și pentru care organele de inspecție fiscală care au efectuat verificările încrucișate au consemnat existența de suspiciuni reale că operațiunile fac parte dintr-o schemă în care realitatea este disimulată, aceste tranzacții având la bază societăți cu un comportament fiscal asimilat societăților de tip fantomă care participă alături de celelalte societăți din lanț la realizarea de operațiuni tip suveică sau carusel și au drept consecință diminuarea creanței fiscale datorate către bugetul de stat de către ultimul beneficiar al facturilor.

Aceste societăți - SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL (furnizori ai SC x SRL) - declara achiziții de la următorii parteneri: SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SC S, SC x SRL i, SC x SRL x SC x SRL x, SC x SRL x, societăți care fie nu au putut fi verificate, fie nu au depus deconturi de TVA și nici alte declarații în perioada în care au avut loc tranzacțiile.

În această situație se apreciază majorarea artificială a TVA-ului de recuperat și implicit solicitat a fi rambursat de la bugetul de stat, de către SC x SRL, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au considerat aplicabile prevederile art.11 alin.(1) și art.145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003, privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și art.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare. Art.11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare stipulează: "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", coroborat cu art. 6 din O.G. nr. 92/2003 conform căruia: " Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză."

De asemenea organele de inspecție fiscală au constatat că SC x SRL a încălcat prevederile art.145 alin.(1), art.157 alin.(1), art.158 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează: "Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei".

Având în vedere că o parte din societățile prezentate în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nu și-au înregistrat obligația de plată prin nedeplinirea decontului de TVA cod 300 și neplata TVA aferentă facturilor emise către SC x SRL, organele de inspecție fiscală au apreciat că aceste societăți nu sunt îndreptățite să deducă suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată care constituie un debit cert, lichid și exigibil către bugetul de stat. Conform celor prezentate, organele de inspecție fiscală au constatat că sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: "Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei". În conformitate cu prevederile art.134 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare: "Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată".

În concluzie, în baza constatărilor prezentate la lit. a)-g), organele de inspecție fiscală au constatat că taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei nu este deductibilă fiscal.

### Cu privire la TVA colectată

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada supusă inspecției fiscale, respectiv 01.03.2010-31.07.2011, SC x SRL a realizat venituri din activitatea de alimentație publică - restaurante, închirierea spațiilor proprietate, vânzarea materialelor de construcții și comercializarea laptelui, activități prevăzute în actul constitutiv al societății.

În perioada verificată societatea a înregistrat numai operațiuni la intern, pentru care taxa pe valoarea adăugată colectată a fost determinată prin aplicarea cotei standard de 19% până la data de 30.06.2010, cotă prevăzută de art.140 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și cota de 24% începând cu data de 01.07.2010 din același act normativ, la baza de impunere determinată potrivit art.137 din această lege. Potrivit datelor din evidența contabilă, redate în Anexa nr. 1.1, în perioada verificată societatea a declarat la organul fiscal teritorial TVA colectată în sumă de x lei, iar organul de inspecție fiscală a stabilit la control o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de x lei, egală cu TVA colectată stabilită de societate.

Pentru evidențierea TVA colectată societatea a întocmit jurnalele pentru vânzări, documente obligatorii prevăzute de art. 156 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din verificarea efectuată de organele de inspecție fiscală, a rezultat că taxa pe valoarea adăugată colectată din documentele primare a fost înregistrată în jurnalele pentru vânzări întocmite pentru perioada supusă inspecției fiscale, iar sumele din aceste jurnale coincid cu datele din contul 4427 "TVA colectată" din balanțele de verificare încheiate pentru această perioadă.

### Cu privire la TVA de plată

Situația privind declararea TVA de plată/de rambursat pentru perioada 01.03.2010 - 31.07.2011, precum și taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită la control este prezentată în anexa nr. 1.1 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada verificată societatea a determinat situația TVA pe baza jurnalelor de cumpărări și de vânzări și pe baza deconturilor de TVA, înregistrând TVA de plată sau TVA de rambursat, astfel:

- TVA colectată x lei;
- TVA deductibilă x lei;
- TVA de rambursat x lei.

Situația TVA stabilită în urma inspecției fiscale se prezintă astfel:

- TVA colectată x lei;
- TVA deductibilă x lei;
- TVA de plată x lei.

Prin urmare situația TVA suplimentară stabilită în urma inspecției fiscale se prezintă astfel:

- TVA de rambursat societate x lei;
- TVA de plată x lei;
- Diferență TVA stabilită la control x lei.

În consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă totală de x lei, pentru care au stabilit o taxă pe valoarea adăugată în

sumă de x lei. Pentru obligațiile de plată suplimentare organele de inspecție fiscală au întocmit "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" în baza prevederilor art.109 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizie emisă în conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr.972/2006, cu modificările și completările ulterioare. Întrucât metoda de control utilizată a fost cea prin sondaj, conform prevederilor art. 97 alin.(3) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza prevederilor art.105 alin.(3) din această ordonanță, cât și a precizărilor de la pct. 102.4 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr.1050/2004, în cazul în care apar date și informații suplimentare, necunoscute de organele de inspecție fiscală la data verificării, sau erori de calcul care influențează rezultatele inspecției fiscale, se va proceda la reverificarea perioadei pentru care se vor primi informațiile suplimentare.

Orice alte diferențe stabilite cu ocazia verificărilor efectuate ulterior de alte organe abilitate de lege vor fi suportate de societate, care potrivit legii răspunde pentru operațiunile realizate, pentru înregistrările efectuate și pentru raportările financiare și fiscale depuse la organele fiscal competent.

Întrucât constatările prezentate mai sus ar putea întruni elemente constitutive ale unor infracțiuni încadrabile în prevederile art. 8 alin. (1) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare: "Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 3 ani la 10 ani și interzicerea unor drepturi stabilirea cu rea-credința de către contribuabil a impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, având ca rezultat obținerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări sau restituiri de la bugetul general consolidat ori compensări datorate bugetului generat consolidat." și ale art. 9 lit. c) din același act normativ: "evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive" în conformitate cu prevederile art. 108 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul verbal nr. x/27.04.2012.

În conformitate cu prevederile art.119 și art.120 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de x lei (anexa nr. 2.).

Totodată, organele de inspecție fiscală au calculat și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.120<sup>1</sup> alin.(2) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (anexa nr.1.5.).

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în timpul inspecției fiscale în sumă totală de x lei, din care suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită de plată, suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită de plată și suma de x lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită de plată, organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul verbal nr..../27.07.2012, prin care au fost constatate fapte ce pot întruni elementele constitutive ale unor infracțiuni prevăzute de art.8 alin.(1) și art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, care a fost înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Bacău



împreună cu Plângerea penală nr.20013/08.08.2012 îndreptată împotriva administratorilor societății SC x SRL, dl. CC și d-na CE.

Prin adresa nr../21.09.2010 Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin a solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice B., în completarea dosarului contestației formulată de SC x SRL, următoarele documente:

- dovada comunicării contribuabilului a actelor contestate;
- Referatul pentru solicitarea reverificării nr../07.12.2011 și Decizia de reverificare nr../07.12.2011 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. B. ;
- Procesul verbal nr../27.07.2012 emis de D.G.F.P. B. - Activitatea de Inspecție Fiscală;
- dovada depunerii Sesizării penale nr../08.08.2012 privind pe SC xSRL, la Parchetul de pe lângă Tribunalul B;
- copii ale documentelor care au legătură cu cauza supusă soluționării și la care se face referire în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr../27.07.2012 și al Referatului privind propuneri de soluționare a contestației nr../28.08.2012.

D.G.F.P. B., prin adresa nr../02.10.2012, înregistrată la D.G.F.P.Caraș-Severin sub nr../05.10.2012 răspunde solicitării Serviciului Soluționare Contestații transmițând copii ale următoarelor documente:

- adresa nr../31.07.2012 întocmită de D.G.F.P. B. A.I.F. – S.I.F.4, de comunicare către SC x SRL a Deciziei de impunere nr../27.07.2012, Raportului de inspecție fiscală nr../27.07.2012 împreună cu anexele și Procesul verbal nr../27.04.2012 împreună cu anexele;
- Referatul pentru solicitarea reverificării nr../07.12.2011 și Decizia de reverificare nr../07.12.2011 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. B. ;
- Procesul verbal nr../27.07.2012 emis de D.G.F.P. B. - Activitatea de Inspecție Fiscală;
- confirmarea de primire a Sesizării penale nr../08.08.2012 privind pe SC x SRL de către Parchetul de pe lângă Tribunalul B.
- CD cuprinzând copii ale documentelor care au legătură cu cauza supusă soluționării și la care se face referire în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr../27.07.2012 și al Referatului privind propuneri de soluționare a contestației nr...28.08.2012.

Plângerea penală nr../08.08.2012 și Procesul verbal nr../27.07.2012, transmise Parchetului de pe lângă Tribunalul B. au fost confirmate de primire în data de 09.08.2012. Prejudiciul creat bugetului de stat rezultat din aspectele sesizate prin Procesul verbal înregistrat la A.I.F. B. sub nr../27.07.2012 este în sumă totală de x lei din care : suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, suma de x lei reprezentând majorări de întârziere și dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și suma de x lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

**În drept**, art. 214 alin. (1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, 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 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;”.***

Potrivit acestor prevederi legale, organele de soluționare a contestațiilor pot suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când organul 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.

Astfel, între stabilirea obligațiilor bugetare constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr.../27.07.2012 întocmit de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale a Finanțelor Publice B., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.07.2012, contestată și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite, există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că organele de inspecție fiscală, urmare reverificării perioadei 01.01.2010 – 31.07.2011 pentru taxa pe valoarea adăugată, cu privire la achizițiile de bunuri și servicii de către contestatoare, cât și ca urmare a controalelor încrucișate efectuate la societățile furnizoare, au constatat că în speță se ridică problema realității tranzacțiilor derulate între SC x SRL și diverse societăți comerciale partenere, existând elemente de suspiciune cu privire la operațiunile economice efectuate, în sensul că este posibil ca tranzacțiile declarate să fie fictive, având în vedere faptul că bunurile provin dintr-un lanț de mai multe societăți, mărfuri pentru care nu există confirmarea provenienței lor și pentru care organele de inspecție fiscală cu competență teritorială ale Activității de Inspecție Fiscală, care au efectuat verificările încrucișate au consemnat existența de suspiciuni reale că operațiunile fac parte dintr-o schema în care realitatea este disimulată, aceste tranzacții având la bază societăți cu un comportament fiscal asimilat societăților de tip fantomă care participă alături de celelalte societăți din lanț la realizarea de operațiuni tip suveică sau carusel și au drept consecință diminuarea creanței fiscale datorată către bugetul de stat de către ultimul beneficiar al facturilor; aceste constatări regăsindu-se atât în Plângerea penală nr.../08.08.2012 întocmită în baza Procesului verbal nr.../27.07.2012, cât și în Raportul de inspecție fiscală nr.../27.07.2012.

Astfel, Plângerea penală nr.../08.08.2012 împreună cu Procesul verbal nr.../27.07.2012, (anexate în copie la dosarul cauzei) au fost înaintate Parchetului de pe lângă Tribunalul B, prin care se solicită începerea cercetărilor în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzute la art.8 alin.(1) și la art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Astfel, hotărâtoare în emiterea unei decizii de soluționare a contestației sunt cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care, așa cum am arătat mai sus, în speță există suspiciuni de evaziune fiscală, or a nu lua în considerare aceste cercetări ar putea conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, cu toate consecințele care ar decurge din această situație.

Totodată, se reține că, potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor două acțiuni este

săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar, pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Precizăm, de asemenea, că și Curtea Constituțională prin Decizia nr. 449/26.10.2004, anexată la dosarul cauzei, prin care a respins excepția de neconstituționalitate a prevederilor art. 183 alin. (1) lit.a din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, devenit art. 214 alin. (1) lit.a după renumerotare, s-a pronunțat în sensul că *“întâietatea rezolvării acțiunii penale este neîndoielnic justificată și consacrată ca atare și de prevederile art.19 alin.2, din Codul de Procedură penală, scopul suspendării constituindu-l tocmai verificarea existenței sau nu a infracțiunii cu privire la care instanță are unele indicii.”*

Cu același prilej, Decizia Curții Constituționale nr.72 din 28 mai 1996, anexată la dosarul cauzei, prin care aceasta a reținut că *“nu trebuie ignorate nici prevederile art.22 alin.1 din Codul de procedură penală, potrivit cărora hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia”.*

De asemenea, prin Decizia nr.449/26.10.2004, Curtea Constituțională a constatat că, *“pentru indentitate de rațiune, cele statuate în materie civilă își găsesc justificarea și în ceea ce privește acțiunile în contencios administrativ”.*

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligațiilor datorate și constatate în virtutea faptei infracționale, potrivit principiului de drept *“penalul ține în loc civilul”*, consacrat prin art.19 alin.(2) din Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, fapt pentru care, în temeiul art.216 alin.(4) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede: *„Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 214”*, se va suspenda soluționarea cauzei pentru suma totală de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*„(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.”*

Pentru considerentele menționate mai sus și în baza art.214 alin.(1) lit.a) și alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

**DECIDE**

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de **SC x SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../27.07.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../27.07.2012, pentru suma totală de **x lei**, reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - majorări de întârziere și dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar,

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea, cu caracter definitiv, a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile art.214 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2. Transmiterea dosarului cauzei organelor de inspecție fiscală ale Serviciului de Inspecție Fiscală Persoane Juridice 4 din cadrul D.G.F.P. B., urmând ca, la încetarea motivului care a determinat suspendarea, să fie înaintat organului competent, conform legii, pentru soluționarea cauzei în funcție de soluția pronunțată pe latura penală.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, conform procedurii legale, în termenul de 6 luni, la instanța competentă.

DIRECTOR EXECUTIV