

DECIZIA NR. 2058/2018
privind soluționarea contestațiilor formulate de
S.C. X S.R.L., din mun. X, județul X,
înregistrate la D.G.R.F.P. X sub nr. 24856/2017
și 26277/2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X, prin adresele nr. 3742/2017 și nr. 3991/2017, înregistrate la D.G.R.F.P. X sub nr. 24856/2017 și nr. 26277/2017, asupra contestațiilor formulate de S.C. X S.R.L., C.U.I. ROX, înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului X sub nr. X2454/2003, având domiciliul fiscal în mun. X, str. Zaharia Stancu, nr. 9, et. 1, birou 7, jud. X.

Contestațiile, înregistrate la registratura A.J.F.P. X sub nr. 3742/2017 și nr. 3991/2017, au fost formulate împotriva Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/30.06.2017, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/30.06.2017, respectiv F-X/26.07.2017, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/26.07.2017 și au ca obiect **suma parțială de X lei**, din care P lei impozit pe profit, T1 lei TVA suplimentară de plată și T2 lei TVA respinsă la rambursare.

Contestațiile au fost depuse în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stabilit raportat la datele comunicării sub semnătură a Deciziilor de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/30.06.2017 și F-X/26.07.2017, respectiv **10.07.2017** și **01.08.2017** și datele de **23.08.2017** respectiv **11.09.2017** la care au fost înregistrate contestațiile la A.J.F.P. X, așa cum rezultă din ștampila aplicată de registratura acestei instituții pe originalul contestațiilor.

În conformitate cu prevederile pct. 9.5 din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, conform căruia: *“În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexasia dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.”* și constatând că sunt de soluționat un număr de 2 contestații depuse de aceeași persoană juridică, respectiv SC X SRL, împotriva unor acte administrative fiscale încheiate de același organ fiscal- Administrația Județeană a Finanțelor Publice X, vizând aceeași categorie de obligații fiscale și pentru care competența de soluționare aparține D.G.R.F.P. X, se va proceda la conexasia dosarelor.

Contestațiile sunt formulate prin av. DI, fiind anexate în original Împuternicirile avocațiale seria nr. 123760/2017 respectiv 123766/2017 și prezintă în original semnătura avocatului împuternicit.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și (2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze contestațiile formulate de S.C. X S.R.L. din mun. X, jud. X, prin avocat împuternicit.

I. Prin contestațiile formulate, S.C. X S.R.L. din mun. X solicită anularea în parte a Deciziilor de impunere nr. F-X/30.06.2017 și F-X/26.07.2017, acte emise de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice X– Activitatea de Inspecție Fiscală, cu privire la impozitul pe profit în sumă de P lei și la TVA în sumă de T3 lei.

Referitor la motivațiile organelor de control, care susțin că societatea nu deține rapoarte de lucru sau documente din care să reiasă persoanele care au prestat serviciul respectiv (nr. de ore lucrate), costurile materialelor care au fost angajate de prestator și care au determinat valoarea prestațiilor efectuate, costurile cu forța de muncă implicată, etc., care să ateste că respectivele servicii servesc operațiunilor economice ale beneficiarului lor, petenta consideră că inspectorii fiscali au interpretat eronat prevederile art. 281 alin. 7 din Legea. 227/2015, care în interpretarea sa ar legifera prezentarea de situații de lucrări, procesele verbale sau rapoartele de lucru doar în situația în care este vorba despre lucrări pe un șantier, servicii de construcții-montaj, consultanță, cercetare expertiză și alte servicii similare. Petenta precizează că în cazul prestațiilor efectuate în cadrul serviciilor de manoperă fețe încălțăminte, necesitatea achiziționării serviciilor serviciile se dovedește cu alte materiale corespunzătoare și ținând cont de prevederile contractuale.

Reprezentantul societății afirmă că deține acte corespunzătoare prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/prestarea efectivă a serviciilor de manoperă fețe încălțăminte facturate de furnizorii în discuție.

În ceea ce privește necesitatea achiziționării serviciilor, contestatara arată că are ca și obiect principal de activitate producția/vânzarea de încălțăminte și a încheiat contracte de prestări servicii intracomunitare și colaboare în producție cu societatea CG - Italia, contracte prin care, în calitate de prestator, se obligă să execute pentru beneficiar încălțăminte produs finit și/sau semifabricate.

Petenta precizează că materiile prime precum și toate cele necesare executării produselor finite au fost primite de la societatea beneficiară CG – Italia, și anexează pentru justificare lista valorizată, CMR-urile întocmite de către societatea din ITALIA precum și Registrul bunurilor primite din alt stat membru UE.

În ceea ce privește realitatea executării serviciilor/prestarea efectivă a serviciilor de manoperă fețe încălțăminte facturate de furnizorii în discuție, societatea precizează că a încheiat cu diverse societăți de profil din România, contracte de prestări servicii, externalizând anumite obligații pe care le avea față de societatea din ITALIA, în scopul maximizării profitului.

Astfel, pentru societățile care au fost nominalizate în actele administrative atacate, respectiv:

- 1) S.C. ISH S.R.L. CIFX,
- 2) S.C. LG S.R.L. - CIFX,
- 3) S.C. LP S.R.L. - CIFX,
- 4) S.C. VP S.R.L. - CIFX,
- 5) S.C. VR S.R.L. CIFX,
- 6) S.C. SSH S.R.L. CIFX,
- 7) S.C. IO S.R.L. - CIFX,
- 8) S.C. NRT S.R.L. CIFX,
- 9) S.C. ZS S.R.L. - CIFX,
- 10) S.C. S S.R.L. CIFX,
- 11) O SCM - CIFX,
- 12) S.C. FF S.R.L. - CIFX,
- 13) S.C. SA S.R.L. CIF,
- 14) S.C. TSH S.R.L. - CIF,
- 15) S.C. AM S.R.L. - CIF,
- 16) S.C. ASH S.R.L. CIF,

societatea a anexat contractele de prestării servicii încheiate, actele adiționale și anexele la contracte, avizele de însoțire a mărfii prin care materiile prime și materialele erau predate prestatorului, avizele de însoțire prin care produsul finit era livrat la SC X SRL însoțite de

factura aferentă prestațiilor.

Contestatară precizează că prin contractele de prestări servicii s-a obligat să livreze prestatorului materia primă ce urmează a se prelucra și absolut tot ce îi mai este necesar în acest proces de producție, iar prestatorul s-a obligat să execute lucrările comandate în termen, iar la livrare să emită factură și aviz de însoțire a mărfii, prevederi care au fost respectate, procedura de lucru fiind în conformitate cu cele contractate.

Totodată, în vederea respectării obligațiilor contractuale dintre S.C. X S.R.L. și CG Italia, respectiv a contractului de prestări servicii nr. 6/25.11.2015, înregistrat sub nr. 162/25.11.2015, petenta mai precizează că a exportat produse/articolele finite către beneficiarul final din ITALIA pe bază de aviz de însoțire a mărfii, CMR și că a emis factură.

În concluzie, societatea consideră că toate relațiile comerciale avute atât cu furnizorii, cât și cu beneficiarul final, sunt demonstrate și justificate cu documente, nefiind incidente prevederile art. 21, alin. (4) lit. f) și m) din Legea 571/2003 invocate de organele de control. Totodată, societatea precizează că aferent prestațiilor de servicii deține facturi întocmite în conformitate cu prevederile art. 155, lucru constatat și de inspectorii fiscali.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/30.06.2017, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina SC X SRL obligații fiscale principale suplimentare în sumă totală de P1 lei, din care:

- P2 lei impozit pe profit, perioada verificată fiind 01.01.2011-31.03.2017;
- T4 lei TVA suplimentară, perioada verificată fiind 01.12.2013-30.09.2016;
- T5 lei TVA respinsă la rambursare, pentru perioada 01.10.2016-30.11.2016.

Totodată, prin **Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/26.07.2017, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina SC X SRL obligații fiscale principale suplimentare în sumă totală de P3 lei, din care:**

- T6 TVA suplimentară perioada verificată fiind 01.12.2016-28.02.2017;
- T7 lei TVA respinsă la rambursare pentru perioada 01.03.2017-31.03.2017.

Conform rapoartelor de inspecție care au stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate, S.C. X S.R.L. are ca obiect principal de activitate declarat „Fabricarea încălțămintei” CAEN: 1520 iar în perioada verificată a prestat în principal servicii în sistem lohn pentru societatea afiliată CG IT.

Având în vedere faptul că petenta contestă parțial aspectele cu influență fiscală prezentate de organele de control în Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/30.06.2017 și F-X/26.07.2017, în continuare vor fi prezentate constatările organelor de control doar cu privire la aspectele contestate.

1) Achiziții de la S.C. LG S.R.L., CUI X

În perioada verificată, S.C. X S.R.L. a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P4 lei** (X1 lei în 2015 și X2 lei în 2016) și a dedus TVA în sumă totală de **T8 lei** (T9 lei în perioada 01.12.2013-30.09.2016, T10 lei în perioada 01.10.2016-30.11.2016 și T11 lei în perioada 01.12.2016-28.02.2017) în baza unor facturi de prestări servicii emise de S.C. LG S.R.L., CUI X.

Societatea verificată a prezentat organelor de control Contractul de prestări servicii nr. 3/25.11.2015, încheiat între S.C. X S.R.L. în calitate de „beneficiar” și S.C. LG S.R.L. în calitate de „prestator” și care are ca obiect „(...)Obligația prestatorului de a produce și livra beneficiarului conform prezentului contract, încălțăminte-produs finit și/sau semifabricate (...) iar pe de altă parte preluarea de către beneficiar a produselor ce fac obiectul prezentului contract și plata manoperei(...). Marfa este destinată beneficiarului final CG Italia (...)”

Conform prevederilor contractuale, prestatorul se obligă să producă încălțăminte conform mostrelor de referință aprobate de beneficiar, la termenele și în cantitățile stabilite, conform graficului de lucru convenit între părți, să pună la dispoziția transportatorului/transportatorilor care vor prelua marfa, documentele necesare (aviz de însoțire, specificația mărfii și alte documente necesare) iar beneficiarul trebuie să pună la dispoziția prestatorului materiile prime necesare producerii mărfii, mașini, utilaje, cuțite, șabloane, calapoade pentru realizarea producției.

Totodată, pentru contractul înregistrat sub nr. 159/25.11.2015, societatea a prezentat un număr de 10 anexe de prețuri, avizele de expediție întocmite de S.C. X S.R.L. precum și avizele de expediție întocmite de S.C. LG S.R.L. aferente acestui contract.

Pentru verificarea relațiilor comerciale derulate între S.C. X S.R.L. și S.C. LG S.R.L. în perioada 2015 –2016, organele de control au solicitat efectuarea unui control inopinat la S.C. LG S.R.L., control la finalizarea căruia a fost întocmit Procesul-verbal nr. 164/22.05.2017. Conform informațiilor reținute în Procesul-verbal nr. 164/22.05.2017, inspectorii fiscali au constatat următoarele:

- S.C. LG S.R.L. nu a înregistrat în perioada 01.12.2015- 31.12.2016 prestări de servicii manoperă fețe încălțăminte;
- La solicitarea organelor de control de a justifica prestarea efectivă a serviciilor de manoperă fețe de încălțăminte facturate pentru beneficiarul SC X SRL, reprezentantul contribuabilului a declarat că serviciile au fost prestate în baza contractului nr. 159/25.11.2015 încheiat cu S.C. X S.R.L. Acesta precizează că fețele de încălțăminte erau transmise de S.C. X S.R.L. însoțite de avize iar S.C. LG S.R.L., după prelucrarea fețelor de încălțăminte, a emis avize cu exact aceeași cantitate către S.C. X S.R.L., iar tuturor avizelor de intrare și de ieșire le corespund facturile emise de S.C. LG S.R.L.
- reprezentantul societății a declarat că toate serviciile de manoperă, respectiv servicii de laserare și de brodat, au fost realizate exclusiv de către S.C. LG S.R.L. cu cele două mașini aflate în dotare și de către personalul angajat al S.C. LG S.R.L.;
- în susținere au fost prezentate următoarele documente: contractul, facturile emise de S.C. LG S.R.L., fișa de cont, balanțe de verificare, extrase bancare, fișa mijloacelor fixe pentru mașina de laserat și pentru cea de brodat, jurnale de TVA, state de plată, 10 anexe de prețuri în care sunt specificate prețurile pentru fiecare factura emisă de S.C. LG S.R.L.

Având în vedere că S.C. X S.R.L. nu deține rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzătoare prin care să se justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/prestarea efectivă a serviciilor de manoperă fețe încălțăminte facturate de S.C. LG S.R.L., organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P4 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T8 lei.

2) Achiziții de la S.C. ISH S.R.L., C.I.F. X

În perioada verificată, S.C. X S.R.L. a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P5 lei** (X3 lei în decembrie 2015 și X4 lei în 2016) în baza unor facturi de prestări servicii manoperă („fețe încălțăminte cusute”) emise de S.C. ISH S.R.L., CUI X.

Societatea verificată a prezentat organelor de control Contractul de prestări servicii nr. 1/25.11.2015, înregistrat sub nr. 157/25.11.2015, încheiat între S.C. X S.R.L. în calitate de „beneficiar” și S.C. ISH S.R.L. în calitate de „prestator” și care are ca obiect „(...) Obligația prestatorului de a produce și livra beneficiarului ..., încălțăminte-produs finit și/sau semifabricate (...) iar pe de altă parte preluarea de către beneficiar a produselor ... și plata manoperei (...) Marfa este destinată beneficiarului final CG Italia (...)”.

Conform prevederilor contractuale, prestatorul se obligă să producă încălțăminte conform mostrelor de referință aprobate de beneficiar, la termenele și în cantitățile stabilite, conform graficului de lucru convenit între părți, să pună la dispoziția transportatorului/

transportatorilor care vor prelua marfa, documentele necesare (aviz de însoțire, specificația mărfii și alte documente necesare) iar beneficiarul trebuie să pună la dispoziția prestatorului materiile prime necesare producerii mărfii, mașini, utilaje, cuțite, șabloane, calapoade pentru realizarea producției.

La furnizorul S.C. ISH S.R.L., C.I.F. X, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. X au efectuat un control inopinat, la finalizarea căruia au încheiat Procesul-verbal nr. 157/11.05.2017, în cuprinsul căruia inspectorii fiscali precizează următoarele:

- au fost prezentate 14 avize de expediție, conform cărora în cursul lunii decembrie 2015 S.C. X S.R.L. a transmis către S.C. ISH S.R.L. un număr de 15.344 perechi „fețe croite pentru cusut”;
- în cursul lunii decembrie 2015 S.C. ISH S.R.L. a transmis către S.C. X S.R.L. un număr de **7.762** perechi „fețe cusute” în baza unui număr de 7 avize și a întocmit factura seria ISA nr. 3/31.12.2015 pentru manopera aferentă celor 7.762 perechi;
- Reprezentantul S.C. ISH S.R.L. a declarat în scris că în baza contractului de prestări servicii încheiat la data de 01.11.2015 între S.C. IAI S.R.L. și S.C. ISH S.R.L., s-a efectuat prestarea de servicii pentru 7.762 perechi, prestație ce a fost facturată în data de 04.01.2016 de către S.C. IAI S.R.L, cheltuiala cu serviciile prestate de terți regăsindu-se în balanța de verificare a lunii ianuarie 2016;
- Conform documentelor prezentate, în data de 07.12.2015 S.C. ISH S.R.L. transmite către S.C. IAI S.R.L. un număr de **7.582** perechi „fețe încălțăminte pentru cusut” în baza Avizului de însoțire a mărfii seria **IOR** nr. 0001/07.12.2015;
- în data de 04.01.2016 S.C. IAI S.R.L. transmite către S.C. ISH S.R.L. un număr de 7.582 perechi „fețe cusute” în baza Avizului de însoțire a mărfii seria ISA nr. 0001/04.01.2016 și emite factura nr. 00012/04.01.2016, în valoare inclusiv TVA de P6 lei, sumă care a fost cuprinsă de S.C. ISH S.R.L. în rulajul contului 628 „Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți” la 31.01.2016;
- din numărul total de 15.344 perechi „fețe croite pentru cusut” transmise de S.C. X S.R.L. către S.C. ISH S.R.L., s-au transmis de către S.C. ISH S.R.L. către S.C. IAI S.R.L. numai un număr de 7.582 perechi „fețe încălțăminte pentru cusut”, pentru diferența de 7.762 perechi „fețe încălțăminte pentru cusut” (15.344 perechi - 7.582 perechi) care fac obiectul facturii seria ISA nr. 3/31.12.2015 emisă de S.C. ISH S.R.L. către S.C. X S.R.L. pentru servicii de „manoperă fețe cusute (...) 7.762 perechi” în valoare de 1X3,30 lei, S.C. ISH S.R.L. nu a prezentat documente prin care să justifice prestarea efectivă a serviciilor de manoperă fețe cusute;
- S.C. ISH S.R.L. nu a întocmit rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzătoare pentru justificarea prestării efective a serviciilor de manoperă fețe încălțăminte facturate către S.C. X S.R.L. reprezentantul S.C. ISH S.R.L. precizând că marfa a fost primită și livrată pe bază de aviz de însoțire a mărfii;

Având în vedere documentele prezentate de S.C. X S.R.L., și constatările înscrise în Procesul-verbal de control încheiat la furnizorul S.C. ISH S.R.L., în condițiile în care în luna decembrie 2015 S.C. ISH S.R.L. nu a deținut salariați direct productivi, nu a înregistrat cheltuieli cu prestări servicii manoperă confecționare/nu a înregistrat servicii în curs de execuție, organele de control au concluzionat că nu sunt elemente care să susțină capabilitatea S.C. ISH S.R.L. de a presta serviciile facturate către S.C. X S.R.L.

Întrucât cheltuielile cu serviciile de manoperă fețe încălțăminte nu au fost justificate și nu sunt elemente care să susțină capabilitatea S.C. ISH S.R.L. de a presta serviciile facturate către S.C. X S.R.L., în condițiile în care contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă totală de P5 lei.

3) Achiziții de la S.C. LP S.R.L., CUI X

În perioada verificată, S.C. X S.R.L. a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P7 lei** (X5 lei în 2015, X6 lei în 2016 și X7 lei în trim. I 2017) și a dedus **TVA în sumă de T12 lei** (T13 lei în perioada 01.12.2013-30.09.2016, T14 lei în perioada 01.10.2016-30.11.2016, T15 lei în perioada 01.12.2016-28.02.2017 și T44 lei în martie 2017) în baza unor facturi de prestări servicii manoperă („fețe încălțăminte cusute”) emise de S.C. LP S.R.L., CUI X.

Societatea verificată a prezentat organelor de control Contractul de prestări servicii nr. 8/24.05.2016, înregistrat sub nr. 143/24.05.2016, încheiat între S.C. X S.R.L. în calitate de „beneficiar” și S.C. LP S.R.L. în calitate de „prestator” și care are ca obiect „(...) Obligația prestatorului de a produce și livra beneficiarului ..., încălțăminte-produs finit și/sau semifabricate (...) iar pe de altă parte preluarea de către beneficiar a produselor ... și plata manoperei (...) Marfa este destinată beneficiarului final CG Italia (...).”

Conform prevederilor contractuale, prestatorul se obligă să producă încălțăminte conform mostrelor de referință aprobate de beneficiar, la termenele și în cantitățile stabilite, conform graficului de lucru convenit între părți, să pună la dispoziția transportatorului/transportatorilor care vor prelua marfa, documentele necesare (aviz de însoțire, specificația mărfii și alte documente necesare) iar beneficiarul trebuie să pună la dispoziția prestatorului materiile prime necesare producerii mărfii, mașini, utilaje, cuțite, șabloane, calapoade pentru realizarea producției.

Pentru justificarea achizițiilor societatea a mai prezentat facturi, acte adiționale și anexe de prețuri la contract, fișa de cont, avizele de însoțire a mărfii emise de S.C. X S.R.L. către S.C. LP S.R.L. și avizele de însoțire întocmite de S.C. LP S.R.L. către S.C. X S.R.L.

Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/ prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P7 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T12 lei.

4) Achiziții de la S.C. VP S.R.L., CUI X

Organele de control au constatat că S.C. X S.R.L. a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P8 lei** (X8 lei în 2015, X9 lei în 2016 și X10 lei în trim. I 2017) și a dedus **TVA în sumă de T16 lei** (T17 lei în perioada 01.12.2013-30.09.2016, T18 lei în perioada 01.12.2016-28.02.2017 și T19 lei în perioada 01.03.2017-31.03.2017) în baza unor facturi de prestări servicii emise de S.C. VP S.R.L., CUI X.

Pentru justificarea achizițiilor societatea a prezentat facturi, contractul de prestări servicii nr. 5/25.11.2015, înregistrat sub nr. 161/25.11.2015, încheiat cu furnizorul S.C. VP S.R.L., anexa de prețuri, fișa de cont, avizele de însoțire a mărfii emise de S.C. X S.R.L. către S.C. VP S.R.L. și avizele de însoțire întocmite de S.C. VP S.R.L. către S.C. X S.R.L.

Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/ prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P8 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T16 lei.

5) Achiziții de la S.C. IO S.R.L., CUI X

Organele de control au constatat că S.C. X S.R.L. a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P9 lei** (X11 lei în 2016 și X12 lei în trim. I 2017) și a dedus **TVA în sumă de T20 lei** (T21 lei în perioada 01.10.2016-30.11.2016, T22 lei în perioada 01.12.2016-28.02.2017 și T23 lei în perioada 01.03.2017-31.03.2017) în baza unor facturi de prestări servicii emise de S.C. IO S.R.L., CUI X.

La solitarea echipei de control, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. X au efectuat verificări la S.C. IO S.R.L. la finalizarea cărora a fost întocmit Procesul-verbal nr. 147/28.04.2017 și Procesul-verbal nr. 247/18.07.2017.

Conform celor înscrise de inspectorii fiscali în Procesul-verbal nr. 147/28.04.2017:

- S.C. IO S.R.L. a prezentat Contractul de prestări servicii nr. 11/07.10.2016, înregistrat sub nr. 277/07.10.2016, încheiat cu S.C. X S.R.L. în calitate de „beneficiar”, având ca obiect *”Obligația prestatorului de a produce și livra beneficiarului (...), încălțăminte-produs*

finit și/sau semifabricate (...) iar pe de altă parte preluarea de către beneficiar a produselor (...). și plata manoperei (...). Marfa este destinată beneficiarului final CG Italia (...)”.

Conform prevederilor contractuale, prestatorul se obligă să producă încălțăminte conform mostrelor de referință aprobate de beneficiar, la termenele și în cantitățile stabilite, conform graficului de lucru convenit între părți, să pună la dispoziția transportatorului/ transportatorilor care vor prelua marfa, documentele necesare (aviz de însoțire, specificația mărfii și alte documente necesare) iar beneficiarul trebuie să pună la dispoziția prestatorului materiile prime necesare producerii mărfii, mașini, utilaje, cuțite, șabloane, calapoade pentru realizarea producției.

- societatea a mai prezentat facturi, fișa de cont, anexe de preț, avizele de însoțire a mărfii emise de S.C. X S.R.L. către S.C. IO S.R.L. și avizele de însoțire întocmite de S.C. IO S.R.L. către S.C. X S.R.L.
- S.C. IO S.R.L. nu a prezentat pentru justificarea prestării efective a serviciilor de manoperă rapoarte de lucru sau orice alte materiale corespunzătoare.

În cadrul controlului inopinat efectuat la S.C. IO S.R.L., urmare a căruia a fost întocmit Procesul-verbal nr. 247/18.07.2017, au fost solicitate documente și explicații administratorului societății. Cu privire la locația aparținând S.C. X S.R.L. de unde s-au ridicat fețele de încălțăminte croite, respectiv unde s-au predat fețele de încălțăminte cusute, reprezentantul contribuabilului a precizat adresa din mun. X, str. Turnului, nr. 5, jud. X și a menționat că transportul a fost efectuat cu autoturismul X RIO;

- La solicitarea organelor de control de a prezenta Fișa de magazie pentru evidența cantitativă a fețelor de încălțăminte primite pentru cusut de la S.C. X S.R.L. / trimise de S.C. IO S.R.L. spre prelucrare către furnizorii prestatori de servicii ai acesteia/ primite de S.C. IO S.R.L. de la furnizorii prestatori de servicii și, respectiv, cantitatea de fețe de încălțăminte prelucrată trimisă de S.C. IO S.R.L. către beneficiarul S.C. X S.R.L., societatea a prezentat Situația intrării-ieșiri conform fișei de magazie, (o pagină), și precizează că pentru 9.706 de perechi nu deține avize de intrare de la S.C. X S.R.L.;
- Din „Situația stocurilor conform fișei de magazie perioada octombrie-decembrie 2016, ianuarie-martie 2017”, o filă, anexată de societate la răspunsul la Notificarea nr. 1 din data de 12.07.2017, rezultă o cantitate de 38.400 perechi intrări de la S.C. X S.R.L. pe bază de aviz de însoțire a mărfii și o cantitate de 9.706 perechi intrări fără aviz de însoțire a mărfii.

Din analiza documentelor prezentate de S.C. IO S.R.L. în cadrul controlului inopinat pentru relația comercială desfășurată cu S.C. X S.R.L. rezultă că S.C. IO S.R.L. nu deține, pentru justificarea prestării efective a serviciilor de manoperă fețe încălțăminte facturate către S.C. X S.R.L., rapoartele de lucru sau orice alte materiale corespunzătoare iar pentru cantitatea de 9.706 perechi fețe încălțăminte nu deține documente de intrare de la S.C. X S.R.L., respectiv avize de însoțire a mărfii.

Drept urmare, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P9 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T20 lei.

6) Achiziții de la S.C. NRT S.R.L. CUIX

Organele de control au constatat că S.C. X S.R.L. a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P10 lei** (în 2016) și a dedus **TVA** în sumă de **T24 lei** în baza unor facturi de prestări servicii emise de S.C. NRT S.R.L., CUI X.

Pentru justificarea achizițiilor societatea a prezentat factură, contractul de prestări servicii nr. 6/17.05.2016 încheiat cu furnizorul S.C. NRT S.R.L., fișa de cont, avizul de însoțire a mărfii emis de S.C. X S.R.L. către S.C. NRT S.R.L. și avizul de însoțire întocmit de S.C. NRT S.R.L. către S.C. X S.R.L.

Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/ prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P10 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T24 lei.

7) Achiziții de la S.C. VR S.R.L. CUI X

Organele de control au constatat că S.C. X S.R.L a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P11 lei** (X13 lei în 2015 și X14 lei în 2016) și a dedus **TVA** în sumă de **T25 lei** în baza unor facturi de prestări servicii emise de S.C. VR S.R.L., CUI X.

Pentru justificarea achizițiilor societatea a prezentat factură, contractul de prestări servicii nr. 4/25.11.2015, înregistrat sub nr. 160/25.11.2015, încheiat cu furnizorul S.C. VR S.R.L., anexele de prețuri, fișa de cont, facturi, avizele de însoțire a mărfii emise de S.C. X S.R.L. către S.C. VR S.R.L. și avizele de însoțire întocmite de S.C. VR S.R.L. către S.C. X S.R.L.

Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/ prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P11 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T25 lei.

8) Achiziții de la S.C. ZS S.R.L., CUI X

Organele de control au constatat că S.C. X S.R.L a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P12 lei** (X15 lei în 2016 și X16 lei în trim. I 2017) și a dedus **TVA** în sumă de **T26 lei** (T27 lei în perioada 01.12.2013-30.09.2016 și T28 lei în perioada 01.12.2016-28.02.2017) în baza unor facturi de prestări servicii emise de S.C. ZS S.R.L., CUI X.

Pentru justificarea achizițiilor societatea a prezentat facturi, contractul de prestări servicii nr. 9/13.06.2016, înregistrat sub nr. 166/13.06.2016, încheiat cu furnizorul S.C. ZS, anexele de prețuri, fișa de cont, avizele de însoțire a mărfii emise de S.C. X S.R.L. către S.C. ZS S.R.L. și avizele de însoțire întocmite de S.C. ZS S.R.L. către S.C. X S.R.L.

Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/ prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P12 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T26 lei.

9) Achiziții de la S.C. S S.R.L. CUI X

Organele de control au constatat că S.C. X S.R.L a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P13 lei** (în anul 2016) și a dedus **TVA** în sumă de **T29 lei** (în perioada 01.12.2013-30.09.2016) în baza unor facturi de prestări servicii emise de S.C. S S.R.L., CUI X.

Pentru justificarea achizițiilor societatea a prezentat facturi, contractul de prestări servicii nr. 4/08.04.2016, înregistrat sub nr. 83/08.04.2016, încheiat cu furnizorul S.C. S S.R.L., anexele de prețuri, fișa de cont, avizele de însoțire a mărfii emise de S.C. X S.R.L. către S.C. S S.R.L. și avizele de însoțire întocmite de S.C. S S.R.L. către S.C. X S.R.L.

Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/ prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P13 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T29 lei.

10) Achiziții de la O SCM, C.U.I X

Organele de control au constatat că S.C. X S.R.L a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P14 lei** (X17 lei în anul 2016 și X18 lei în trim. I 2017) și a dedus **TVA** în sumă de **T29 lei** (T30 lei în perioada 01.12.2013-30.09.2016, T31 lei în perioada 01.10.2016-30.11.2016, T32 lei în perioada 01.12.2016-28.02.2017 și T33 lei în perioada 01.03.2017-31.03.2017) în baza unor facturi de prestări servicii emise de O SCM, CUI X.

Pentru justificarea achizițiilor societatea a prezentat facturi, contractul de prestări servicii 7/20.05.2016, înregistrat sub nr. 141/20.05.2016, încheiat cu furnizorul O SCM, fișa de cont, anexele de prețuri, avizele de însoțire a mărfii emise de S.C. X S.R.L. către O SCM și avizele de

însoțire întocmite de O SCM către S.C. X S.R.L.

Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/ prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P14 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T29 lei.

11) Achiziții de la S.C. FF S.R.L., CUI X

Organele de control au constatat că S.C. X S.R.L a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P15 lei** (în anul 2016) și a dedus **TVA** în sumă de **T34 lei** (T35 lei în perioada 01.12.2013-30.09.2016, T36 lei în perioada 01.10.2016-30.11.2016 și T37 lei în perioada 01.12.2016-28.02.2017) în baza unor facturi de prestări servicii emise de S.C. FF S.R.L., CUI X.

Pentru justificarea achizițiilor societatea a prezentat facturi, contractul de prestări servicii nr. 10/27.06.2016, înregistrat sub. nr. 170/27.06.2016, încheiat cu furnizorul S.C. FF S.R.L., fișa de cont, avizele de însoțire a mărfii emise de S.C. X S.R.L. către S.C. FF S.R.L. și avizele de însoțire întocmite de S.C. FF S.R.L. către S.C. X S.R.L.

Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/ prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P15 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T34 lei.

12) Achiziții de la S.C. SA S.R.L., CUI X

Organele de control au constatat că S.C. X S.R.L a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P16 lei** (în anul 2016) și a dedus **TVA** în sumă de **T38 lei** (în perioada 01.12.2013-30.09.2016) în baza unor facturi de prestări servicii emise de S.C. SA S.R.L., CUI X.

Pentru justificarea achizițiilor societatea a prezentat factură, contractul de prestări servicii nr. 3/25.02.2016, înregistrat sub. nr. 44/25.02.2016, încheiat cu furnizorul S.C. SA S.R.L., anexa de prețuri, fișa de cont, avizele de însoțire a mărfii emise de S.C. X S.R.L. către S.C. SA S.R.L. și avizele de însoțire întocmite de S.C. SA S.R.L. către S.C. X S.R.L.

Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/ prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P16 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T38 lei.

13) Achiziții de la S.C. SSH S.R.L. CUI X

Organele de control au constatat că S.C. X S.R.L a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P17 lei** (în anul 2015) și a dedus **TVA** în sumă de **T39 lei** (în perioada 01.12.2013-30.09.2016) în baza unor facturi de prestări servicii emise de S.C. SSH S.R.L., CUI X.

Pentru justificarea achizițiilor societatea a prezentat contractul de prestări servicii nr. 69/04.05.2015, încheiat cu furnizorul S.C. SSH S.R.L., fișa de cont, factura, avizele de însoțire a mărfii emise de S.C. X S.R.L. către S.C. SSH S.R.L. și avizele de însoțire întocmite de S.C. SSH S.R.L. către S.C. X S.R.L.

Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/ prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P17 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T39 lei.

14) Achiziții de la S.C. TSH S.R.L., CUI X

Organele de control au constatat că S.C. X S.R.L a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P18 lei** (X19 lei în 2016 și X20 lei în trim. I 2017) și a dedus **TVA** în sumă de **T40 lei** (T41 lei în perioada 01.12.2016-28.02.2017 și T42 lei în perioada 01.03.2017-31.03.2017) în baza unor facturi de prestări servicii emise de S.C. TSH

S.R.L., CUI X.

Pentru justificarea achizițiilor societatea a prezentat facturi, contractul de prestări servicii 13/12.12.2016, înregistrat sub nr. 309/12.12.2016, încheiat cu furnizorul S.C. TSH S.R.L., fișa de cont, anexe de prețuri, avize de însoțire a mărfii emise de S.C. X S.R.L. către S.C. TOSI SHOES& CO S.R.L. și avize de însoțire întocmite de S.C. TSH S.R.L. către S.C. X S.R.L.

Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/ prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P18 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T40 lei.

15) Achiziții de la S.C. AM S.R.L., CUI X

Organele de control au constatat că S.C. X S.R.L a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **3P19 lei** (în trim. I 2017) și a dedus **TVA** în sumă de **T43 lei** (în perioada 01.03.2017-31.03.2017) în baza unor facturi de prestări servicii emise de S.C. AM S.R.L., CUI X.

Pentru justificarea achizițiilor societatea a prezentat facturi, contractul de prestări servicii nr. 1/10.02.2017 înregistrat sub nr. 19/10.02.2017, încheiat cu furnizorul S.C. AM S.R.L., fișa de cont, anexa de prețuri, avize de însoțire a mărfii emise de S.C. X S.R.L. către S.C. AM S.R.L. și avize de însoțire întocmite de S.C. AM S.R.L. către S.C. X S.R.L.

Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/ prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de 3P19 lei și au respins la deducere TVA în sumă de T43 lei.

16) Achiziții de la S.C. ASH S.R.L. CUI X

Organele de control au constatat că S.C. X S.R.L a înregistrat în evidențele financiar-contabile cheltuieli deductibile în sumă totală de **P20 lei** (în trim. I 2017) în baza unor facturi de prestări servicii emise de S.C. ASH S.R.L., CUI X.

Pentru justificarea achizițiilor societatea a prezentat factura, contractul de prestări servicii nr. 12/25.11.2016, înregistrat sub nr. 305/25.11.2016, încheiat cu furnizorul S.C. ASH S.R.L., anexa de prețuri, fișa de cont.

Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat rapoarte de lucru sau orice alte materiale prin care să justifice necesitatea achiziționării serviciilor, realitatea executării lor/ prestarea efectivă a serviciilor, organele de control au încadrat la nedeductibile cheltuielile în sumă de P20 lei.

Astfel, în baza prevederilor: art. 6 din Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ale art. 11 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. m), art. 134, art. 134¹ alin. 7, art. 145 alin. (1), art. 146 alin. (1) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la 31.12.2015, preluate la art. 11 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 25 alin. (1), art. 280 alin. (1), art. 281 alin. (7), art. 297 alin. (1), art. 299 alin. (1) lit. a) și b) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au stabilit **bază impozabilă suplimentară în sumă de B lei** (B1 lei în 2015, B2 lei în 2016 și B3 lei în trim. I 2017) pentru care au calculat **impozit pe profit în sumă de P lei**, au stabilit **TVA de plată în sumă de T1 lei** și au **respins la rambursare TVA în sumă de T2 lei**.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. X- Serviciul Soluționare Contestații, este dacă în mod legal organele de control au stabilit în sarcina SC X SRL obligația de plată a impozitului pe profit în sumă de P lei, a taxei pe valoarea adăugată în sumă de T1 lei și au respins la rambursare TVA în sumă de T2 lei, în condițiile în care nici în timpul

inspecției fiscale și nici în susținerea contestației, societatea nu a prezentat documente din care să rezulte că aceste servicii au fost efectiv prestate și utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile.

În fapt, la SC X SRL organele de control au efectuat două inspecții fiscale parțiale, demarate urmare a solicitărilor societății de rambursare a soldului negativ al TVA, transmise cu deconturile de TVA nr. INTERNT-X-2016/20.12.2016, aferent lunii noiembrie 2016 și nr. INTERNT-X-2017/24.04.2017, aferent lunii martie 2017.

În acest sens, inspectorii fiscali din cadrul A.J.F.P. X au emis Avizul de inspecție fiscală F-X/25.01.2017 având ca obiect TVA pentru perioada 01.12.2013-30.11.2016, Avizul F-X/21.05.2017 prin care inspecția fiscală inițială a fost extinsă și asupra impozitului pe profit aferent perioadei 01.01.2011-31.03.2017 și Avizul de inspecție fiscală nr. F-X/19.06.2017 având ca obiect TVA pentru perioada 01.12.2016- 31.03.2017.

Inspecțiile fiscale au fost suspendate pentru efectuarea de controale încrucișate la unii dintre furnizorii de servicii declarați de SC X SRL.

În urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că societatea deduce cheltuieli și TVA aferentă pentru achiziția de servicii deși nu deține documentele necesare justificării realizării/necesității prestației. Drept urmare, cheltuielile înregistrate în baza facturilor emise de furnizorii S.C. ISH S.R.L. CIFX, S.C. LG S.R.L. - CIF X, S.C. LP S.R.L. - CIF X, S.C. VP S.R.L. - CIF X, S.C. VR S.R.L. CIFX, S.C. SSH S.R.L. CIFX, S.C. IO S.R.L. - CIF X, S.C. NRT S.R.L. CIFX, S.C. ZS S.R.L. - CIF X, S.C. S S.R.L. CIFX, O SCM - CIF X, S.C. FF S.R.L. - CIF X, S.C. SA S.R.L. CIFX, S.C. TSH S.R.L. - CIF X, S.C. AM S.R.L. - CIF X și S.C. ASH S.R.L. CIFX, au fost încadrate la nedeductibile și s-a respins la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă.

În drept, în materia impozitului pe profit sunt incidente, prevederile art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile Normelor de aplicare aprobate prin HG 44/2004 conform cărora:

“art. 19 Reguli generale

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

Normele metodologice de aplicare

“12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”

Codul fiscal

“ art. 21 Cheltuieli

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

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

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

Normele metodologice de aplicare

“44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

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

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

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

Nu intră sub incidența condiției privitoare la încheierea contractelor de prestări de servicii, prevăzută la art. 21 alin. (4) lit. m) din Codul fiscal, serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice autorizate și de persoane juridice, cum sunt: cele de întreținere și reparare a activelor, serviciile poștale, serviciile de comunicații și de multiplicare, parcare, transport și altele asemenea.”

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca acestea să fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele cheltuieli trebuind să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și să fie justificate cu documente întocmite potrivit legii, prin care se face dovada efectuării operațiunilor. De asemenea, se reține că pentru a deduce cheltuielile cu prestări de servicii, trebuie să fie încheiate contracte și să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții: serviciile trebuie să fie efectiv prestate și să fie necesare.

Începând cu data de 01.01.2016 sunt incidente prevederile Legii 227/2015 privind Codul fiscal, care statuează că:

„art. 19 **Reguli generale**

(1) Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elemente similare veniturilor și cheltuielilor, potrivit normelor metodologice, precum și pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art. 31. Rezultatul fiscal pozitiv este profit impozabil, iar rezultatul fiscal negativ este pierdere fiscală.

art. 25 **Cheltuieli**

(1) Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale.”

Normele metodologice aprobate prin HG 1/2016

„5. (1) În aplicarea art. 19 alin. (1) din Codul fiscal, pentru calculul rezultatului fiscal, veniturile și cheltuielile sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte sume care, din punct de vedere fiscal, sunt elemente similare veniturilor și cheltuielilor.”

În materia taxei pe valoarea adăugată sunt incidente prevederile art. 145 alin. (2) și ale art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

Art. 145“

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

a) operațiuni taxabile;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144¹;

Art.146 (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

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

Aceste prevederi au fost menținute și prin art. 297 alin. (4) lit. a) și art. 299 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2016:

art. 297 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;

b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 294, 295 și 296;

art. 299 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 319, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea bunurilor/serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar justificarea acestora ca fiind destinate operațiunilor sale taxabile/ scutite cu drept de deducere revine persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat bunurile/serviciile respective. Totodată, realizarea operațiunilor trebuie să fie probată cu documente justificative care să conțină elementele minime obligatorii prevăzute expres la art. 155 alin. (19) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv ale art. 319 din Legea 227/2015.

Se reține că potrivit prevederilor legale mai sus citate, acordarea dreptului de deducere a TVA este condiționată de îndeplinirea cumulativă atât a cerințelor de fond, cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia. Astfel, pentru a deduce TVA aferentă achizițiilor, persoana impozabilă nu numai că trebuie să dețină factura care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege ci trebuie să probeze că achizițiile pentru care se solicită deducerea sunt efective și sunt destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile/ scutite cu drept de deducere.

În același sens este și Decizia nr.1325/2012, prin care Înalta Curte de Casație și Justiție a reținut faptul că „*urmare a prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, persoana impozabilă care pretinde exercitarea dreptului de deducere trebuie să justifice prestarea serviciilor cu documente din care să rezulte natura serviciilor prestate*”, precum și faptul că „*efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată, căci legiuitorul a conceput dreptul de deducere nu ca pe o ficțiune, folosirea sintagmei serviciul să fie prestat, implică prezentarea dovezilor de prestare a realității serviciilor prestate*”.

Într-adevăr, proba (dovada) prestării efective a serviciilor, și necesitatea achiziționării acestora, depinde de natura serviciului prestat, de specificul activității, motive pentru care nu a fost prevăzut un anumit tip de document justificativ, lăsându-se la latitudinea/aprecierea contribuabilul (prestator) să stabilească ce documente se impun a fi întocmite. Totuși, indiferent de probele (dovezile) aduse de contribuabil, acestea trebuie să prezinte un anumit grad de

exactitate și de detaliu pentru a putea permite o identificare a acestora în corelație cu serviciul prestat și cu specificul activității desfășurate.

De asemenea, Decizia civilă nr.1261/2014 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, pronunțată în dosar nr. 766/2/2013, stipulează că:

„[...] pentru a admite deductibilitatea costului acestor servicii dar și a TVA se impune prezentarea de probe care să facă dovada prestării efective a serviciilor dar și a legăturii cheltuielilor la care se referă cu activitatea curentă a contribuabilului.

Având în vedere mare diversitate serviciilor de management, asistență sau alte servicii legea română inclusiv normele metodologice nu fixează o listă exhaustivă de mijloace de probă admisibile pentru a dovedi faptul că serviciile au fost efectiv prestate.

La pct. 48 din norme sunt prevăzute cu titlu exemplificativ câteva mijloace de probe admisibile pentru a dovedi că serviciile au fost efectiv prestate cum ar fi situații de lucrări procese verbale de recepție, rapoarte de lucrări, studiu de fezabilitate, de piață, însă pot fi produse de către contribuabil și alte probe în funcție de specificul activității desfășurate.

În privința legăturii cheltuielilor cu activitatea curentă a contribuabilului trebuie să se aibă în vedere posibilitățile interne ale societății față de care nu se poate realiza activitatea la standardele impuse de acționariatul acesteia”.

Astfel, simplul fapt că societatea deține facturi și contracte pentru achiziția de servicii/bunuri, nu asigură exercitarea necondiționată a dreptului de deducere a cheltuielilor și a TVA, aceasta trebuind să dovedească că serviciile au fost necesare și au fost prestate în beneficiul său, respectiv că bunurile au fost utilizate pentru operațiunile sale taxabile sau scutite cu drept de deducere.

De asemenea, se reține că, în cazul unor achiziții de servicii, pentru îndeplinirea cerințelor de fond, persoana impozabilă trebuie să facă dovada necesității achiziționării acestora în folosul operațiunilor sale taxabile și având în vedere și posibilitățile sale interne, iar indiferent de probele (dovezile) aduse de contribuabil, acestea trebuie să prezinte un anumit grad de exactitate și de detalii pentru a putea permite o identificare a acestora în corelație cu serviciul prestat și cu specificul activității desfășurate.

Se constată că aceste decizii sunt în concordanță cu aquis-ului comunitar în domeniul TVA, care recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi pentru demonstrarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată.

Astfel, în hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragr. 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragr. 26 din hotărâre). În acest sens, legislația comunitară **dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din aceeași hotărâre).

De asemenea, la paragrafele 23 și 24 din cazul C-110/94 Inzo și paragraful 24 din cazul C- 268/83 Rompelman, Curtea a stabilit că **este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.**

Nu în ultimul rând, principiul **prevalenței substanței** asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară, aceasta condiționând deductibilitatea TVA la achiziții de îndeplinirea cumulativă, pe lângă condițiile de formă, **a condiției de fond esențiale, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să fie destinate utilizării în folosul propriilor operațiuni taxabile ale persoanei impozabile.**

Sintetizând constatările organelor de inspecție fiscală, consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/30.06.2017 și în Raportul de inspecție nr. F-X/26.07.2017, prezentate detaliat la capitolul II din prezenta decizie și expuse la situația de fapt în cauză, se reține că în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu beneficiază de

dreptul de deducere a cheltuielilor și a TVA înscrisă în facturile emise de cei 16 furnizori în perioada ianuarie 2015- martie 2017, reprezentând servicii de manoperă, întrucât societatea nu a făcut dovada că aceste servicii au fost efectiv prestate, că au excedat capacității proprii de producție (în condițiile în care avea angajați cu funcția de muncitori calificați și necalificați în industria confecțiilor) și au fost utilizate în scopul realizării obiectului propriu de activitate.

Conform documentelor aflate la dosarul contestației, pentru justificarea achizițiilor petenta a prezentat contracte (cu acte adiționale și anexe), facturi și avize de însoțire a mărfii. Deși în toate contractele încheiate cu cei 16 furnizori, la capitolul II punctul 1. *Drepturile și obligațiile prestatorului* este prevăzut ca prestatorul „să nu procedeze la livrarea mărfurilor până la inspectarea și avizarea acestora de către reprezentantul beneficiarului și emiterea certificatului de inspecție (datat, ștampilat și semnat)” și „să pună la dispoziția transportatorului/transportatorilor care vor prelua marfa, documentele necesare (aviz de însoțire, specificația mărfii și alte documente necesare)”, petenta nu a prezentat la control sau în susținerea contestației documentele respective.

Astfel, în ceea ce privește interpretarea petentei că situațiile de lucrări, procesele verbale sau rapoartele de lucru se întocmesc doar în situația în care este vorba despre lucrări pe un șantier, servicii de construcții montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, nu și pentru prestații de servicii manoperă fețe încălțăminte, care nu sunt alte servicii similare cu cele enumerate la art. 281, alin. 7 din Legea 227/2015, acestea dovodindu-se cu „**alte materiale corespunzătoare prin care să se justifice necesitatea achiziționării serviciilor sau în funcție de prevederile contractuale**”, se reține că, așa cum am arătat anterior, cu excepția avizelor de însoțire, petenta nu a prezentat documentele prevăzute în contract a se întocmi.

De altfel, prevederile art. 281 alin. (7) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*(7) **Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari.***

privesc **prestările de servicii**, legiuitorul indicând categoriile de servicii construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză, urmat de sintagma „alte servicii similare”, în cadrul acesteia fiind incluse toate serviciile care nu se regăsesc reglementate în mod distinct.

Prin urmare, rapoartele de lucru și situațiile de lucrări se utilizează nu numai în cazul lucrărilor de servicii pe șantiere, ci și pentru alte servicii care determină decontări sau plăți succesive. Se reține că în normele de aplicare ale art. 21 ali. (4) lit. m) din Legea 571/2003, conform căruia nu sunt deductibile „m) *cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte.*”, legiuitorul a prevăzut, referindu-se la orice tip de prestare, că se justifică „prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare”.

Dispozițiile legii fiscale, în speță ale codului fiscal și ale normelor de aplicare, se coroborează cu reglementările contabile, legiuitorul impunând pentru prestatorul de servicii, prin prevederile pct. 446, alin. (2) din O.M.F.P. nr. 1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, cu modificările și completările ulterioare, întocmirea situațiilor de lucrări, a proceselor-verbale de recepție a lucrărilor sau alte documente care să ateste stadiul realizării și recepția serviciilor prestate.

„Venituri din prestarea de servicii

446. - (1) *Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora. Prestarea de servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrări și orice alte operațiuni care nu pot fi considerate livrări de bunuri.*

(2) *Stadiul de execuție al lucrării se determină pe bază de situații de lucrări care însoțesc facturile, procese-verbale de recepție sau alte documente care atestă stadiul realizării și recepția serviciilor prestate.*”

Ca urmare, rapoartele de lucru și situațiile de lucrări nu pot fi excluse în categoria documentelor justificative pentru justificarea realizării prestațiilor de natura celor achiziționate de contestatoare, în condițiile în care același tip de documente este impus furnizorului de servicii. Conform adagiului latin „*Ubi lex non distinguit nec nos distinguere debemus*”, unde legea nu distinge nici interpretul nu trebuie să distingă, în condițiile în care legiuitorul nu a distins și nu a limitat natura serviciilor pentru care se impune întocmirea situațiilor de lucrări și a rapoartelor de lucru, acestea sunt documente justificative și pentru justificarea realizării de manopere fețe încălțăminte. Se reține că societatea nu doar că nu a prezentat și nu deține situații de lucrări sau rapoarte de lucru pentru justificarea realizării prestațiilor achiziționate, dar aceasta nu a prezentat nici **alte materiale corespunzătoare** sau **documentele prevăzute în contract a se întocmi**, la care ea însăși face referire ca fiind necesare pentru justificarea prestațiilor.

Din analiza documentelor anexate la dosarul contestației, organul de soluționare constată că în urma verificărilor efectuate la unele dintre cele 16 societăți, s-a constatat că acestea nu aveau capacitatea de a presta serviciile înscrise în facturile în baza cărora SC X SRL a dedus cheltuieli și TVA și că între datele înscrise în documentele prezentate de societatea verificată și cele prezentate de furnizorii la care au fost efectuate verificări există neconcordanțe.

Astfel:

- conform celor înscrise în Procesul verbal nr. 157/11.05.2017 întocmit cu prilejul controlului inopinat, deși administratorul S.C. ISH S.R.L. a declarat în scris că S.C. IAI S.R.L. a prestat serviciile de manoperă pentru cele 7.762 perechi facturate în luna decembrie 2015 pentru SC X SRL, această afirmație este contrazisă de documentele prezentate. Se reține că S.C. ISH S.R.L. a prezentat organelor de control Avizului de însoțire a mărfii seria **IOR** nr. 0001/07.12.2015 prin care transmite către S.C. IAI S.R.L. un număr de **7.582** perechi „fețe încălțăminte pentru cusut”, deși conform avizelor întocmite de SC X SRL către S.C. ISH S.R.L. până la acea dată au fost transmise spre prelucrare prestatorului un număr de doar 6.858 perechi de fețe croite (cu avizul X A 58/04.12.2015 întocmit de SC X SRL), din care deja în data de 05.12.2015 (cu avizul ISA 0001 întocmit de S.C. ISH S.R.L.) au fost returnate ca fiind prelucrate 2.240 perechi. Totodată, se constată că mărfurile transmise spre prelucrare către S.C. IAI S.R.L. au fost returnate societății ISH S.R.L. în ianuarie 2016, cu Avizul de însoțire ISA nr. 0001/04.01.2016, deci nu puteau fi livrate de S.C. ISH S.R.L. și facturate în luna decembrie 2015 pentru SC X SRL.

Astfel se reține că în mod corect organele de control au concluzionat că S.C. ISH S.R.L. nu avea capacitatea de a presta serviciile facturate în luna decembrie 2015 pentru SC X SRL, în condițiile în care nu a deținut salariați direct productivi, nu a înregistrat cheltuieli cu prestări servicii manoperă confecționare/nu a înregistrat servicii în curs de execuție, care să justifice livrările către SC X SRL.

- în ceea ce privește Anexele lunare de prețuri anexate la contracte, se constată că acestea conțin doar prețurile stabilite de comun acord pentru „fețe încălțăminte cusute”, „fețe încălțăminte croite și cusute” etc., pentru diferite coduri de articole, și în unele cazuri acestea sunt ulterioare datelor la care marfa a fost deja expediată beneficiarului. De exemplu, în luna decembrie anexa de prețuri are nr. 173/23.12.2015 iar avizele de expediție sunt date începând cu 04.12.2015-21.12.2015 cele întocmite de SC X SRL, respectiv 05.12.2015-23.12.2015 cele întocmite de SC ISH SRL.

- din confruntarea anexelor de prețuri pentru perioada decembrie 2015- noiembrie 2016 se constată că prețurile pentru laserat, brodat și aplicat paiete convenit cu SC LG SRL este același cu cel convenit cu CG Italia, astfel că operațiunile nu sunt justificate din punct de vedere economic.

Totodată, contrar susținerii petentei din contestație că „*am încheiat cu diverse societăți de profil din România contracte de prestări servicii, externalizând astfel anumite obligații pe care le aveam față de societatea din Italia, maximizând în acest fel profitul*”, organul de soluționare reține că, dacă în anii 2012, 2013 și 2014 rezultatul societății a fost unul pozitiv (profit), în perioada în care a înregistrat achiziții de la cele 16 societăți, respectiv anii 2015 și 2016, aceasta a declarat pierdere fiscală (X lei în 2015 și X lei în 2016).

Referitor la documentele anexate în susținerea contestației, organul de soluționare constată că societatea nu a prezentat documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, la contestație fiind anexate aceleași documente care au fost prezentate și inspectorilor fiscali în timpul verificărilor efectuate și care au fost analizate și luate în considerare de aceștia la stabilirea constatărilor și consecințelor fiscale.

Situația TVA pentru care nu s-a acordat drept de deducere repartizată pe Decizii de impunere și pe perioade pentru care s-a efectuat control ulterior respectiv anticipat este următoarea:

Nr. crt	Furnizorul	UM	Decizia de impunere F-X/30.06.2017		Decizia de impunere F-X/26.07.2017	
			control ulterior 01.12.2013- 30.09.2016	control anticipat 01.10.2016- 30.11.2016	control ulterior 01.12.2016- 28.02.2017	control anticipat 01.03.2017- 31.03.2017
1	LG S.R.L.	lei	T9	T10	T11	
2	LP S.R.L.	lei	T13	T14	T15	T44
3	VP S.R.L.	lei	T17		T18	T19
4	IO S.R.L.	lei		T21	T22	T23
5	NRT S.R.L.	lei	T24			
6	VR S.R.L.	lei	T25			
7	ZS S.R.L.	lei	T27		T28	
8	S S.R.L.	lei	T29			
9	O SCM	lei	T30	T31	T32	T33
10	FF S.R.L.	lei	T35	T36	T37	
11	SA S.R.L.	lei	T38			
12	SSH S.R.L	lei	T39			
13	TSH S.R.L.	lei			T41	T42
14	AM	lei				T43
TOTAL			T45	T46	T6	T47

Totodată, situația cheltuielilor încadrate în urma verificărilor la nedeductibile de către organele de control și contestate de petentă, pe fiecare perioadă fiscală, se prezintă astfel:

Nr. crt	Furnizorul	UM	Decizia de impunere F-X/30.06.2017		
			2015	2016	trim. I 2017
1	LG S.R.L.	lei	X1	X2	
2	ISH S.R.L.	lei	1X3	X4	
3	LP S.R.L.	lei	X5	X6	X7
4	VP S.R.L.	lei	X8	X9	X10
5	IO S.R.L.	lei		X11	X12
6	NRT S.R.L.	lei		P10	
7	VR S.R.L.	lei	X13	X14	
8	ZS S.R.L.	lei		X15	X16
9	S S.R.L.	lei		P13	
10	O SCM	lei		X17	X18
11	FF S.R.L.	lei		P15	
12	SA S.R.L.	lei		P16	
13	SSH S.R.L	lei	P17		
14	TSH S.R.L.	lei		X19	X20
15	AM S.R.L.	lei			3P19
16	ASH S.R.L.	lei			P20
TOTAL CHELTUIELI NEDEDUCTIBILE			B1	B2	B3

Pentru determinarea impozitului pe profit aferent sumelor contestate, se va ține cont că petenta nu a formulat contestație pentru total cheltuieli încadrate la nedeductibile de organele de

control aferente perioadei 2011-2014, în sumă de **B4 lei** (din care B5 lei în 2011, B6 lei în 2012, B7 lei în 2013 și B8 lei în 2014), astfel constatându-se că nu contestă impozitul pe profit suplimentar în sumă de P21 lei stabilit pentru anul 2013 și impozitul pe profit suplimentar în sumă de P22 lei stabilit pentru anul 2014.

Pentru anul 2015, față de pierderea exercițiului declarată de petentă de X lei, organele de control au stabilit un profit impozabil în sumă de B9 lei, pentru care s-a determinat un impozit pe profit în sumă de P22 lei. Având în vedere faptul că petenta precizează în contestație că din total cheltuieli încadrate de organele de control la nedeductibile pentru anul 2015, nu contestă cheltuielile în sumă de X lei, se va considera că acestea au acoperit în totalitate pierderea exercițiului declarată de societate pentru acest an, rezultând astfel un impozit pe profit aferent sumelor contestate de **P23 lei** (B1 lei cheltuieli nedeductibile aferente anului 2015 contestate conform tabel anterior x16%).

Pentru anul 2016, față de pierderea exercițiului declarată de petentă de X lei, organele de control au stabilit un profit impozabil în sumă de B10 lei, pentru care s-a determinat un impozit pe profit în sumă de P24 lei. Având în vedere faptul că petenta precizează în contestație că din total cheltuieli încadrate de organele de control la nedeductibile pentru anul 2016, nu contestă cheltuielile în sumă de B11 lei, se va considera că acestea au acoperit în parțial pierderea exercițiului declarată de societate pentru acest an, rezultând astfel un **impozit pe profit aferent sumelor contestate de P25 lei**.

Pentru trim. I 2017, conform datelor din Registrului de evidență fiscală societatea a înregistrat profit în sumă de X lei iar prin încadrarea la nedeductibile a cheltuielilor în sumă de B3 lei, organele de control au determinat un profit impozabil în sumă de X lei, pentru care s-a determinat un impozit pe profit în sumă de P26 lei [(total cheltuieli încadrate la nedeductibile în urma controlului+ X lei)x16%]. Din această sumă, suma de **P27 lei** reprezintă **impozitul pe profit aferent sumelor contestate** (B3 cheltuieli nedeductibile aferente trim. I 2017 contestate conform tabel anteriorx 16%).

Drept urmare, considerând cele mai sus menționate, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale incidente în cauză, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia "*Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă*", coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit căruia:

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;* urmează a fi respinsă ca neîntemeiată **contestația societății în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de P lei (P23+ P25+ P27 lei), TVA suplimentară în sumă de T1 lei (T45 lei aferent perioadei 01.12.2013-30.09.2016+ T6 lei aferent perioadei 01.12.2016-28.02.2017) și TVA respinsă la rambursare în sumă de T2 lei (T46 lei aferent perioadei 01.10.2016-30.11.2016+ T47 lei aferent perioadei 01.03.2017-31.03.2017).**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 268 alin. (1), art. 269 alin. (1) lit. c) și lit. d), art. 273, art. 276 alin. (1) și art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

1) Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/30.06.2017, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X- Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **R1 lei**, din care

- P lei impozit pe profit;
- T45 lei TVA suplimentară de plată;
- T46 lei TVA respinsă la rambursare.

2) Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-X/26.07.2017, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X- Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **R2 lei**, din care

- T6 lei TVA suplimentară de plată;
- T47 lei TVA respinsă la rambursare.

Prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Curtea de Apel X în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.