

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A**  
**Biroul Soluționare Contestații**

**DECIZIA nr. 20 din 19 ianuarie 2011**

Cu adresa nr. .... / ..... 2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr. .... / ..... 2010, **Activitatea de Inspecție Fiscală** din cadrul D.G.F.P. Prahova a înaintat dosarul contestației formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din ....., Jud. Prahova, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din ..... 2010* emisă de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală Prahova.

Decizia de impunere nr. .... / ..... 2010 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de ..... 2010 și înregistrat la organul fiscal sub nr. .... / ..... 2010.

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de ..... lei reprezentând:

- ..... lei - diferență impozit pe profit;
- ..... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - diferență TVA de plată;
- ..... lei - majorări de întârziere aferente TVA de plată.

**Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile** prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*".

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

**I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:**

"[...]. Anul 2007

Organele de control au stabilit pentru anul fiscal 2007 o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ..... lei, neexplicată în Raportul de inspecție fiscală și în decizia de impunere, în plus pentru nedeclararea sumei de ..... lei s-au calculat eronat, fără bază legală majorări de întârziere de ..... lei.

Considerăm calculul efectuat de organele de control eronat deoarece suma de ..... lei considerată nedeductibilă, înregistrată în contul 658.2 reprezintă ..... lei sponsorizare la Școala ..... pe bază de contract și ..... lei op..... / ..... 2007 sponsorizare A.E. (Anexa 3), care potrivit Codului Fiscal este deductibilă în limita a 3% din cifra de afaceri (în 2007 de ..... lei x 3 = ..... lei) și nu depășește mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat (..... lei x 20% = ..... lei), nicidecum nu este cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit. [...].

Societatea noastră a înscris suma și în declarația anuală de impozit pe profit-2007, pe care o anexăm, la rândul 43 "sume reprezentând sponsorizări în limite legale" (Anexa 4).

Mai mult conform anexei nr.1.1, majorările calculate de ..... lei sunt pentru perioada 2007-2010, fără a se specifica data la care s-au oprit cu calculul acestora, dar acestea nu-și au rostul pe considerentele de mai sus.

Referitor la mărfurile achiziționate cu facturi fiscale din Complex Europa (training copii, adidași, cămașă, etc), de la societăți presupuse de organele de control "fantomă" (anexa nr.2.6 din Raportul de inspecție fiscală), facem mențiunea că aceste mărfuri au fost introduse în gestiune, recepționate cu NIR-uri în magazin și vândute ulterior înregistrându-se venituri din vânzări și TVA colectată; dacă nu avem drept de deducere TVA la intrarea în gestiune, atunci ar crește valoarea mărfurilor intrate și descărcarea lor din gestiune și nicidecum contul 607 "cheltuieli cu mărfurile" nu ar fi nedeductibil fiind aferent veniturilor înregistrate în contul 707. [...].

Prin urmare vă aducem la cunoștință că TVA în sumă de ..... lei, aferentă achizițiilor de mărfuri de la societăți de tip "fantomă" așa cum au fost numite, nu o recunoaștem decât pentru valoarea de ..... lei reprezentând încălcarea prevederilor art.21 alin.4 lit.r) și a art.134 alin.3 din Codul fiscal. Pentru diferența de ..... lei anexăm documente justificative (Anexa 5).

Din punct de vedere contabil documentele justificative sunt facturile, avizele de însoțire a mărfii, note intrare-recepție, etc și orice alte documente în care se consemnează efectuarea unei operațiuni

economico-financiare [...]. Or, declarațiile fiscale/deconturile partenerilor comerciali ai societății nu sunt documente justificative așa cum sunt considerate facturile. [...].

Pe cale de consecință, dacă există o factură care îi dă dreptul societății să deducă TVA-ul, atunci ea constituie document justificativ și pentru impozitul pe profit, conform art.21 alin.4 lit.f din Codul Fiscal, suma de ..... lei înregistrată în contul 607 "cheltuieli cu mărfurile", este deductibilă, este aferentă veniturilor înregistrate în casa de marcat (nu puteam vinde ceva ce n-a existat). Referitor la suma de ..... lei aceasta nu este evidențiată corect în Anexa 1.3 a Raportului de inspecție fiscală, Anexa 2.6 a aceluiași raport indicând cu totul altceva. Suma ar fi trebuit să fie de ..... lei conform calculului stabilit de organele de control, dar noi considerăm că aceasta este deductibilă și nu în valoare de ..... lei ci, acceptând faptul că am dedus incorect TVA în valoare de ..... lei, această sumă ar fi de fapt în valoare de ..... lei. [...].

Anul 2008

Inspecția fiscală a stabilit un impozit pe profit suplimentar de ..... lei aferent unui profit impozabil de ..... lei, respectiv suma de ..... lei a fost considerată nedeductibilă fiscal la control, astfel:

- ..... lei, reprezintă cheltuieli considerate la control nedeductibile fiscale, fiind servicii închiriere utilaje conform contract pe bază de facturi de la SC B SRL, S.C. T S.R.L., S.C. M S.R.L., S.C. R S.R.L., S.C. U SRL.

Aferent acestor cheltuieli organele de control au repus pe rol suma de ..... lei reprezentând diferență impozit profit.

La control, după cum am menționat și la începutul contestației (pag.1), nu ne-au fost solicitate toate documentele care să justifice efectuarea prestărilor efectuate de furnizorii de mai sus. Astfel, aducem dovezi în xerocopie conform cu originalul de pe contracte cu anexe cuprinzând tarifele de închiriere utilaje, comanda, fișele de lucru pentru utilaje, facturile achitate prin transfer bancar conform extraselor de cont, bonuri de mișcare în care sunt specificate sub semnătura și ștampila zilei, orele, durata de funcționare pentru fiecare utilaj, centralizator pe fiecare utilaj cu orele de funcționare și tariful cuprins și în factură, facturile întocmite mai departe de S.C. .... S.R.L. către alte societăți pentru care au lucrat aceste utilaje (picon, buldoexcavator, wola, etc.).

Referitor la comportamentul fiscal al acestor societăți, facem mențiunea că în perioada în care au fost derulate serviciile acestor societăți nu erau inactive, figurau pe site-ul ANAF ca plătitoare de TVA și chiar au depus și declarații fiscale.

Mai mult, aceste prestări au fost facturate mai departe altor beneficiari, societatea noastră înregistrând venituri din prestări servicii cu utilaje (wolla, excavator, etc.) [...].

Pentru justificarea dreptului de deducere a TVA aferent acestor cheltuieli aducem din nou aceleași precizări ca și la 2007, valabile și pentru 2009. [...].

- ..... lei, cheltuieli cu marfa de la furnizori din Complexul Europa.

Referitor la aceste cheltuieli, așa cum am arătat și la anul 2007, ar trebui să fie considerate deductibile la control cu mențiunea că suma de ..... lei TVA dedusă aferentă achiziționării de marfă de la societate neplătitoare de TVA cf. Anexa 5 ar trebui reconsiderată și inclusă în cheltuieli cu mărfurile. Prin urmare TVA aferentă mărfurilor achiziționate din Complexul Europa este dedusă corect în sumă de ..... lei, iar cheltuiala este de ..... lei.

- Referitor la anvelopele de Wola achiziționate de la S.C. I S.R.L., menționăm că suntem de acord cu punctul de vedere al organelor de control întrucât s-au încălcat prevederile art.21 alin.4 lit.r din Codul Fiscal (Anexa 5), prin urmare cheltuiala în valoare de ..... lei și TVA aferent în sumă de ..... lei este nedeductibilă din punct de vedere fiscal.

- ..... lei - reprezentând 2 buc. cauciuc 20x24 achiziționate de la SC A SRL este cheltuială deductibilă întrucât în urma verificărilor s-a constatat că nu este nicio diferență între datele din factură și cele descărcate de pe site-ul Ministerului de Finanțe, portal A.N.A.F. (Anexa 5) și mai menționăm faptul că aceasta a fost trecută ca cheltuială nedeductibilă încă din trimestrul 3/2008 de către organele de control chiar dacă operațiunea economică a avut loc la data de .....2008. [...].

Anul 2009

Inspecția fiscală a stabilit un impozit pe profit suplimentar de ..... lei aferent unui profit impozabil de ..... lei, aceasta reprezentând cheltuieli considerate la control nedeductibile fiscale, fiind servicii închiriere utilaje conform contract pe bază de facturi de la SC D SRL și S.C. T S.R.L., și nu a fost acordat dreptul de deducere TVA de ..... lei (Anexa 6). [...].

Mai menționăm că societățile furnizori ai societății noastre catalogate de tip fantomă în prezent, au fost declarați inactivi din anul 2010, când societatea noastră nu a mai avut relații comerciale cu ei, rezultând că operațiunile derulate au avut loc înaintea declarării stării de inactivitate și publicării acestora și sunt perfect valabile din punct de vedere fiscal.

Referitor la anexele întocmite la control, vă aducem la cunoștință că s-au strecurat erori [...]."

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală parțială încheiat în data de .....2010 de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din ....., Jud. Prahova, s-au menționat următoarele, referitor la sumele contestate:**

**"[...] 1. Impozitul pe profit [...]**

**Anul 2007 [...]**

Față de profitul impozabil stabilit de societate, controlul a reținut un **profit impozabil în sumă de ..... lei**, cu un impozit pe profit stabilit de ..... lei (anexa nr.1.3), mai mult cu ..... lei față de impozitul pe profit stabilit de societate (anexa nr.1.4).

Față de impozitul pe profit constituit și înregistrat în evidența contabilă în sumă de ..... lei, societatea a declarat impozit pe profit în sumă de ..... lei (anexa nr.1.1), rezultând astfel impozit pe profit nedeclarat în sumă de ..... lei.

Pentru diferența nedeclarată în sumă de ..... lei în timpul prezentei inspecții fiscale au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ..... lei (anexa nr.1.4) conform prevederilor art.120 alin.(1) și (2) din O.G. nr.92/2003, cu modificările și completările ulterioare.

**Profitul impozabil stabilit la control în sumă de ..... lei** a fost determinat prin influențarea profitului net stabilit de societate în sumă de ..... lei cu cheltuielile nedeductibile fiscal în cuantum de ..... lei (anexa nr.1.3) din care:

➤ **..... lei reprezentând cheltuieli cu mărfurile** înregistrate în contul contabil 607 "Cheltuieli cu mărfurile".

Cheltuielile în sumă de ..... lei sunt aferente înregistrării de facturi de la agenți economici cu comportament tip <fantomă> evidențiate în anexa nr. la prezentul raport de inspecție fiscală, nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare. [...]

➤ **..... lei reprezentând cheltuieli cu sponsorizările** evidențiate în contul contabil 6582 <Cheltuieli cu sponsorizările și donații>, nedeductibile din punct de vedere fiscal conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.p) din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar în sumă de ..... lei, în timpul prezentei inspecții fiscale au fost calculate majorări de întârziere în cuantum de ..... lei, conform prevederilor art.120 alin.(1) și (2) din O.G. nr.92/2003. Menționăm că în cursul perioadei ianuarie - decembrie 2007 diferența de impozit pe profit stabilită la prezenta inspecție fiscală a fost în sumă de ..... lei, aceasta constituind bază de calcul pentru majorări de întârziere.

#### **Anul 2008 [...]**

Urmare inspecției fiscale, pentru anul 2008, a fost stabilit un profit impozabil în sumă de ..... lei, mai mult cu ..... lei față de cel stabilit de societate. Impozitul pe profit aferent anului fiscal 2008 stabilit la prezenta inspecție fiscală a fost de ..... lei, **mai mare cu ..... lei** față de impozitul pe profit calculat și declarat de societate în sumă de ..... lei (anexa nr.1.4).

Impozitul pe profit stabilit suplimentar la control a rezultat urmare majorării profitului impozabil stabilit de societate de ..... lei cu **cheltuieli nedeductibile în valoare totală de ..... lei**, din care:

**A. .... lei** reprezintă cheltuieli cu prestările de servicii evidențiate în contul contabil 628 "Cheltuieli cu serviciile executate de terți".

Aceste cheltuieli înregistrate au fost aferente contractelor de închiriere mijloace de transport și utilaje de construcții [...].

Realitatea prestărilor de servicii nu a putut fi verificată neexistând documente prin care să se confirme și să se constate efectuarea serviciilor, facturile fiind acceptate fără o documentație de control corespunzătoare.

De asemenea, pe facturile emise nu este specificată denumirea serviciilor și perioada la care se referă.

Mai mult, din verificarea portalului Fisc-net Aplicația ANAF Dosar Fiscal societățile S.C. B S.R.L., S.C. T S.R.L. și S.C. M S.R.L., figurează ca fiind "Inactive din data de .....01.2010 declarat de organele de inspecție fiscală" și ca urmare nu au putut fi efectuate controale încrucișate pentru a putea fi verificate realitatea serviciilor prestate. [...].

În concluzie, cheltuielile în sumă de ..... lei sunt nedeductibile fiscal, conform art.21, alin.(4), lit.m) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și mai mult, nu sunt nici aferente realizării veniturilor, potrivit art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

**B. .... lei reprezentând cheltuieli cu mărfurile** înregistrate în contul contabil 607 <Cheltuieli cu mărfurile>.

Aceste cheltuieli sunt aferente achiziționării de marfă de la agenți economici de tip <fantomă>, evidențiate în anexa nr.2.5 la prezentul raport de inspecție fiscală (SC F SRL, SC D SRL, SC S SRL). Din consultarea portalului Fisc Net-Aplicația A.N.A.F. INFO PC - Pregătirea Controlului s-a reținut că datele de identificare ale acestor furnizori nu corespund cu cele existente în documentele de aprovizionare. Valoarea achizițiilor de la acești furnizori pentru perioada ianuarie-decembrie 2008 a fost de ..... lei.

Totodată societatea a înregistrat în perioada octombrie 2008 facturi emise de furnizorul S.C. I S.R.L. - societate dizolvată cu radiere din data de .....11.2007 - în valoare totală de ..... lei, din care TVA de ..... lei.

Au fost astfel încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**C. .... lei reprezentând cheltuieli cu obiectele de inventar** înregistrate în contul contabil 603 "Cheltuieli cu obiectele de inventar". În luna octombrie 2008 societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă factura nr...../.....2008 de la furnizorul S.C. A S.R.L. în valoare totală de ..... lei din care TVA de ..... lei (anvelope).

Din consultarea portalului Fisc Net - Aplicația A.N.A.F. INFO PC - Pregătirea Controlului s-a reținut că datele de identificare ale S.C. A S.R.L. nu corespund cu cele din documentul de aprovizionare.

Aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) coroborat cu prevederile art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

În timpul prezentei inspecției fiscale, pentru profitul impozabil astfel stabilit la prezenta inspecție fiscală în cuantum de ..... lei a fost calculat impozit pe profit în sumă de ..... lei (anexa nr.1.4), cu o diferență suplimentară în sumă de ..... lei față de impozitul stabilit de societate.

Pentru diferența de impozit pe profit, în timpul prezentei inspecției fiscale au fost calculate majorări de întârziere în cuantum de ..... lei, conform prevederilor art.120 alin.(1) și (2) din O.G. nr.92/2003.

#### **Anul 2009 [...]**

Pentru anul 2009, față de profitul impozabil astfel determinat de societate, **la control a fost stabilit un profit impozabil în sumă de ..... lei, cu ..... lei mai mult.**

Diferența suplimentară constatată de ..... lei reprezintă cheltuieli evidențiate în contul contabil 628 "Cheltuieli cu serviciile executate de terți" în baza facturilor înregistrate de la societăți cu un comportament de tip "fantomă" după cum urmează:

**1. S.C. T S.R.L.** a emis în cursul anului 2009 facturi către S.C. .... S.R.L. în valoare totală de ..... lei, din care TVA de ..... lei.

Situația prezentată pentru perioada ianuarie-decembrie 2008 în ceea ce privește serviciile prestate de către S.C. T S.R.L. pentru S.C. .... S.R.L. se regăsește și în cursul exercițiului fiscal ianuarie-decembrie 2009. [...].

**2. S.C. B S.R.L.** Valoarea facturilor înregistrate de S.C. .... S.R.L. în perioada noiembrie-decembrie 2009 de la furnizorul S.C. B S.R.L. a fost în sumă de ..... lei din care TVA de ..... lei. [...].

Până la data încheierii inspecției fiscale reprezentanții legali ai societății nu au pus la dispoziția organelor de control acte și documente din care să rezulte ce servicii a desfășurat S.C. B S.R.L. ce salariați au prestat aceste servicii, ce utilaje, mijloace de transport au fost închiriate. [...].

În concluzie, cheltuielile în sumă de ..... lei sunt nedeductibile fiscal, conform art.21, alin.(4), lit.m) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, și mai mult, nu sunt nici aferente realizării veniturilor, potrivit art.21, alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

În timpul prezentei inspecției fiscale, pentru profitul impozabil stabilit pentru anul 2009 în cuantum de ..... lei a fost calculat impozit pe profit în sumă de ..... lei (anexa nr.1.4), cu o **diferență suplimentară de ..... lei** față de impozitul stabilit de societate.

Pentru diferența de impozit pe profit, în timpul prezentei inspecției fiscale au fost calculate majorări de întârziere în cuantum de ..... lei, conform prevederilor art.120 alin.(1) și (2) din O.G. nr.92/2003.

#### **Perioada ianuarie - martie 2010 [...]**

Pentru această perioadă, la control nu au fost stabilite diferențe suplimentare. [...].

Urmare controlului s-au stabilit:

- diferență suplimentară impozit pe profit ..... lei
- impozit pe profit declarat în plus ..... lei
- majorări de întârziere ..... lei.

#### **2.2. Taxa pe valoarea adăugată deductibilă [...]**

Față de taxa pe valoarea adăugată deductibilă înregistrată de societate, la control a fost stabilită **TVA deductibilă în sumă de ..... lei, mai puțin cu ..... lei.**

În mod eronat societatea a dedus TVA în cuantum de ..... lei după cum urmează:

**1. TVA deductibilă în cuantum de ..... lei** înscrisă în facturile înregistrate de la **S.C. B S.R.L.** (anexa nr.2.4) pe care a fost înscrisă mențiunea "servicii conform contract". [...].

Au fost încălcate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) coroborat cu art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**2. TVA deductibilă în cuantum de ..... lei** înscrisă în facturile înregistrate de S.C. .... S.R.L. de la următorii furnizori:

- S.C. B S.R.L.,
- S.C. T S.R.L.,
- S.C. M S.R.L.,
- S.C. R S.R.L.,
- S.C. U S.R.L..

După cum am prezentat și la subcapitolul "Impozit pe profit" în perioada ianuarie 2008 - decembrie 2009 au fost înregistrate facturi de la partenerii menționați mai sus în valoare totală de ..... lei, din care TVA de ..... lei, ce au avut înscrise mențiunea "servicii conform contract" [...].

Prin deducerea de taxă pe valoarea adăugată ce nu figurează ca TVA colectată declarată de către parteneri, nefiind astfel exigibilă conform art.134 alin.(3) din Codul fiscal [...] au fost încălcate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**3. TVA în sumă de ..... lei** aferentă achiziționării de marfă de la societăți tip "fantomă" și de la societăți neînregistrate în scopuri de TVA (anexa nr.2.6). [...].

Au fost încălcate prevederile art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.46 alin.(1) și (2) din H.G. nr.44/2004.

#### **2.3. TVA de plată [...]**

Aferent diferenței suplimentare privind TVA stabilită în timpul prezentei inspecției fiscale în sumă de ..... lei au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ..... lei și penalitate 15% de ..... lei conform prevederilor art.120 alin.(2) și 120<sup>1</sup> alin.(2) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Urmare controlului au fost stabilite următoarele:

- diferență suplimentară TVA ..... lei
- TVA declarată în plus ..... lei
- majorări de întârziere ..... lei. [...].”

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

\* Prin **Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2010** de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Prahova la **S.C. “.....” S.R.L. ....**, au fost verificate obligațiile fiscale privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată din perioada ianuarie 2007 - mai 2010.

Obiectul principal de activitate al societății îl constituie “*Transporturi rutiere de mărfuri*” - cod CAEN 4941.

### **1) Referitor la impozitul pe profit**

Urmare verificării profitului impozabil pe **anul 2007**, la control a fost stabilită suplimentar o cheltuială nedeductibilă fiscal în sumă de ..... lei reprezentând cheltuieli cu mărfurile achiziționate de la societăți comerciale cu comportament de tip “*fantomă*”, conform prevederilor art.11 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, și a fost calculată o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ..... lei (..... lei x 16%).

De asemenea, s-a constatat că societatea nu a declarat organului fiscal teritorial impozit pe profit în sumă de ..... lei, diferență pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ..... lei.

Pentru **anul 2008**, organele de inspecție fiscală au majorat suplimentar profitul impozabil stabilit de societatea comercială cu suma totală de ..... lei pentru care au calculat o diferență de impozit pe profit în sumă de ..... lei (..... lei x 16%).

Cheltuielile nedeductibile în sumă totală de ..... lei, se compun din:

**a) ..... lei** cheltuieli cu serviciile prestate de terți (contul 628), respectiv închirieri de mijloace de transport și utilaje de construcții de la următorii furnizori: S.C. “B” S.R.L. din ....., S.C. “T” S.R.L. din ....., S.C. “M” S.R.L. din ....., S.C. “R” S.R.L. din ....., S.C. “U” S.R.L. din ....., cheltuieli pentru care societatea nu a prezentat documente justificative care să dovedească efectuarea și necesitatea efectuării acestora (rapoarte de lucru sau alte documente), nedeductibilitatea cheltuielilor fiind stabilită în baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și ale pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004.

În plus, primii trei furnizori menționați mai sus au fost declarați inactivi din data de .....01.2010.

În Raportul de inspecție fiscală sunt prezentați toți cei 5 furnizori, documentele emise de aceștia și alte date referitoare la aceste societăți comerciale.

Exemplu, S.C. “T” S.R.L. ....:

- a emis în anul 2008 facturi către S.C. “.....” S.R.L. în valoare totală de ..... lei, din care TVA în sumă de ..... lei;

- a prezentat contractul nr...../.....08.2008 privind închirierea de mijloace de transport și utilaje de construcții;

- asociat unic și administrator este un cetățean bulgar;

- societatea a fost declarată inactivă în data de .....01.2010 ca urmare a sesizării făcute de Garda Financiară referitoare la sustragerea de la efectuarea inspecției fiscale, nefuncționarea la sediul social declarat, nedepunerea de declarații privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat și deconturilor de TVA din luna decembrie 2008. A fost înaintată către Parchetul de pe lângă Tribunalul Prahova sesizare penală împotriva reprezentantului S.C. “T” S.R.L.;

- conform datelor din ultimul bilanț contabil pe anul 2007, societatea nu a deținut active imobilizate și nu a avut salariați.

Referitor la ceilalți 4 furnizori, în Raport se precizează următoarele:

- doi furnizori sunt declarați inactivi din data de .....01.2010, iar alți doi furnizori sunt în insolvență;

- nu au depus declarații, deconturi de TVA, bilanțuri contabile;

- nu au deținut active imobilizate și nu au avut salariați;

- doi furnizori au încheiate contracte cu S.C. "....." S.R.L. privind închirierea utilajelor, iar alți doi furnizori nu au pus la dispoziția organelor de inspecție astfel de contracte;

- asociați și administratori sunt cetățeni unguri și bulgari.

Astfel, în baza prevederilor art. 11 alin.(1) din Codul fiscal: "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.", art.21 alin.(1) din Codul fiscal: "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." și art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal: "(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.", organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu închirierea mijloacelor de transport și a utilajelor în sumă totală de ..... lei, întrucât aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor realizate și nu s-a dovedit efectuarea și necesitatea acestora. Impozitul pe profit aferent este în sumă de ..... lei (..... lei x 16%).

**b) ..... lei** cheltuieli cu mărfurile (contul 607) achiziționate de la firme tip "fantomă" (anexa 2.5 la Raport), respectiv: S.C. "F" S.R.L., S.C. "D" S.R.L., S.C. "S" S.R.L. (..... lei) ale căror date de identificare nu corespund cu cele înscrise în documentele de aprovizionare și de la firma S.C. "I" S.R.L. din ....., societate radiată din data de .....11.2007 (..... lei).

Nedeductibilitatea acestor cheltuieli a fost stabilită în baza prevederilor art.21 alin.(4) lit r) din Codul fiscal: "(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...] r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Impozitul pe profit aferent este în sumă de ..... lei (..... lei x 16%).

**c) ..... lei** reprezintă cheltuieli cu obiectele de inventar (cont 603) achiziționate de la furnizorul S.C. "A" S.R.L. din ..... ale cărui date de identificare nu corespund cu cele înscrise în factura nr...../.....2008, nedeductibilitatea cheltuielilor fiind stabilită în baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal: "(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...] f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor."

Impozitul pe profit aferent este în sumă de ..... lei (..... lei x 16%).

Pentru **anul 2009**, în urma verificării s-au stabilit cheltuieli nedeductibile în sumă totală de ..... lei reprezentând cheltuieli cu serviciile executate de terți (cont 628), pentru care s-a calculat o diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă de ..... lei (..... lei x 16%).

Suma de ..... lei reprezintă cheltuieli cu închirierea mijloacelor de transport și utilaje facturate de furnizorii S.C. "T" S.R.L. din ..... și S.C. "D" S.R.L. din ....., societăți cu un comportament de tip fantomă, pentru care societatea contestatoare a prezentat contracte de închiriere.

Despre S.C. "D" S.R.L. se menționează că nu funcționează la sediul social declarat, că nu a depus la organul fiscal declarații privind obligațiile de plată la bugetul de stat, situații financiare, declarații informative cod 394 începând cu luna iulie 2009 și până la data încheierii Raportului de inspecție fiscală (octombrie 2010), că nu a deținut active imobilizate și nu a avut salariați conform ultimului bilanț depus pe anul 2008.

Drept urmare, în baza prevederilor art.11 alin.(1), art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, suma de ..... lei a fost considerată nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil pe anul 2009.

Pentru anul 2009, față de impozitul pe profit constituit în evidența contabilă, societatea a declarat în plus organului fiscal suma de ..... lei.

Pentru **trimestrul I 2010** nu s-au constatat diferențe.

Pe total perioadă verificată, ianuarie 2007 - martie 2010, la control a fost stabilită o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei), pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ..... lei, dar a fost stabilit și un impozit pe profit declarat în plus de societate organului fiscal în sumă de ..... lei față de evidența contabilă a societății comerciale (..... lei pentru anul 2009 - ..... lei pentru anul 2007).

Astfel, diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar de plată înscrisă în decizia de impunere este în sumă de ..... lei (..... lei - ..... lei).

## 2) Referitor la taxa pe valoarea adăugată

La control nu a fost acordat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de ..... lei, din care:

**a) ..... lei** TVA deductibilă înscrisă în facturile emise pentru S.C. "....." S.R.L. de cei cinci furnizori prezentați la capitolul "*impozit pe profit*", respectiv: S.C. "B" S.R.L. din ....., S.C. "T" S.R.L. din ....., S.C. "M" S.R.L. din ....., S.C. "R" S.R.L. din ....., S.C. "U" S.R.L. din si S.C. "D" S.R.L. din ..... (anexele nr.2.5 si 2.6).

Facturile au fost emise în perioada aprilie 2008 - februarie 2009.

Din consultarea portalului FiscNet - Aplicația ANAF - Dosar fiscal, au fost constatate următoarele:

- Furnizorul S.C. "B" S.R.L. a declarat prin deconturile de TVA aferente lunilor aprilie 2008 și iunie 2008, TVA colectată în sumă de ..... lei și respectiv de zero lei și a înscris în facturile emise către S.C. "....." S.R.L. TVA colectată în sumă de ..... lei și respectiv în sumă de ..... lei, sume mai mari decât cele declarate.

- Furnizorul S.C. "T" S.R.L. a declarat prin decontul de TVA aferent trimestrului III 2008 TVA colectată de zero lei, în timp ce facturile emise către beneficiarul S.C. "....." S.R.L. aveau înscrisă TVA în sumă de ..... lei.

Cele două societăți nu au raportat prin declarațiile informative cod 394 aferente perioadei 2008 - 2009 tranzacții comerciale către beneficiarul S.C. "....." S.R.L.

**b) ..... lei** TVA deductibilă înscrisă în facturile emise de S.C. "D" S.R.L. în perioada noiembrie - decembrie 2009 (anexa nr.2.4).

Acest furnizor nu a mai depus deconturi de TVA începând cu luna iulie 2009, iar prin declarația 394 nu au fost raportate tranzacții cu beneficiarul S.C. "....." S.R.L.

Având în vedere cele prezentate la capitolul privind impozitul pe profit referitor la cele șase societăți furnizoare care au emis facturi de închiriere mijloace de transport și utilaje către S.C. "....." S.R.L., respectiv faptul că nu s-a demonstrat de către societatea contestatoare beneficiară realitatea serviciilor de închiriere înscrise în facturile de achiziție și în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal: "*(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.*", la control nu a fost acordat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei).

**c) ..... lei** TVA deductibilă înscrisă în facturile de achiziție marfă de la societăți tip "*fantomă*" și de la societăți neînregistrate în scopuri de TVA (anexa 2.6).

Au fost încălcate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a declarat în plus TVA față de TVA înregistrată în evidența contabilă suma de ..... lei.

Astfel, TVA de plată stabilită suplimentar la control și înscrisă în decizia de impunere este în sumă de ..... lei (..... lei - ..... lei).

Pentru întârzierea la plată a diferenței suplimentare în sumă de ..... lei TVA, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ..... lei și penalitate 15% în sumă de ..... lei, deci un total accesorii de ..... lei.

\* Societatea comercială susține că nu datorează obligațiile de plată în sumă totală de ..... lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente stabilite prin decizia de impunere nr. .... / ..... 2010, întrucât:

- Diferența suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ..... lei stabilită la inspecția fiscală pentru anul 2007 nu este explicată în raportul de inspecție fiscală și în decizia de impunere și în plus, pentru nedeclararea impozitului pe profit în sumă de ..... lei (sumă care în fapt reprezintă sponsorizare), s-au calculat eronat, fără bază legală, majorări de întârziere în sumă de ..... lei.

- Referitor la mărfurile achiziționate cu facturi fiscale din Complexul Europa de la societăți presupuse de organele de control drept "*fantomă*", se susține că acestea au fost introduse în gestiune, recepționate cu NIR-uri în magazin și vândute ulterior, înregistrându-se venituri din vânzări și TVA colectată. Cheltuielile cu mărfurile, ca și TVA deductibilă aferentă au fost justificate cu facturi emise de furnizori, care conțin datele obligatorii prevăzute de lege, iar declarațiile fiscale/deconturile partenerilor comerciali ai societății nu sunt documente justificative, așa cum sunt considerate facturile.

- Referitor la serviciile de închiriere utilaje, se susține că realitatea prestării serviciilor este justificată cu contractele încheiate cu societățile prestatoare, cu facturile emise de aceste societăți, cu rapoarte de lucru, bonuri de mișcare utilaje, iar necesitatea efectuării cheltuielilor este dovedită cu facturile emise de S.C. "....." S.R.L. pentru beneficiarii lucrărilor executate cu aceste utilaje închiriate. Referitor la comportamentul fiscal al societăților prestatoare de servicii, societatea contestatoare precizează că în perioada în care au fost derulate serviciile, societățile prestatoare nu erau inactive, figurau pe site-ul ANAF ca plătitoare de TVA și chiar au depus declarații fiscale.

În susținerea realității prestărilor de servicii de închiriere utilaje, societatea a depus la dosarul contestației copii de pe diverse documente, respectiv facturi de achiziție și facturi de prestări servicii, contracte și anexe la contracte, comenzi și altele.

- Referitor la stabilirea diferenței de impozit pe profit și accesorii aferente, se susține că în anexele Raportului de inspecție fiscală s-au strecurat erori care au condus la calculul eronat al acestor obligații fiscale.

\* **În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. "....." S.R.L. a înregistrat, și pe cale de consecință a luat în calcul la stabilirea rezultatului fiscal aferent perioadei ianuarie 2007 - mai 2010, cheltuieli în sumă totală de ..... lei aferente înregistrării în evidența contabilă a facturilor emise de societăți comerciale cu comportament tip "*fantomă*", precum și cheltuieli cu prestările de servicii evidențiate în contul contabil 628 "*Cheltuieli cu serviciile executate de terți*" aferente contractelor de închiriere mijloace de transport și utilaje de construcții încheiate cu partenerii: S.C. "B" S.R.L. ...., S.C. "T" S.R.L. ...., S.C. "M" S.R.L. ...., S.C. "R" S.R.L. ...., S.C. "D" S.R.L. .... și S.C. "U" S.R.L. ...., pentru care nu s-a putut demonstra realitatea prestării serviciilor, neexistând documente prin care să se confirme și să se constate efectuarea serviciilor, facturile emise de societățile prestatoare fiind acceptate fără o documentație de control corespunzătoare.

De asemenea, TVA deductibilă înregistrată de societatea comercială a fost majorată nejustificat cu suma de ..... lei reprezentând achiziții de bunuri și servicii în baza facturilor emise de societăți comerciale cu comportament tip "*fantomă*" și a facturilor emise pentru prestări de servicii a căror realitate nu a fost demonstrată.

Având în vedere cele constatate, potrivit art.108 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, cu adresa nr. .... / ..... 2010, Procesul verbal nr. .... din ..... 2010 încheiat de organele de inspecție fiscală la societatea comercială, ale cărui constatări au fost preluate din Raportul de inspecție fiscală în urma căruia a fost emisă decizia



de impunere contestată, a fost înaintat de către organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova Parchetului de pe lângă Judecătoria Ploiești, această instituție urmând să stabilească dacă în speță sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii prevăzută la art.6 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

**În drept, art. 214 alin.(1) lit.a) din Codul de procedură fiscală, actualizată, precizează:**

**“Art. 214. – 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 înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;”.**

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare în sumă totală de ..... lei constatate prin Raportul de inspecție fiscală din .....2010, în urma căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. ....../.....2010, 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 în speță se ridică problema realității operațiunilor economice desfășurate de societatea comercială contestatoare, în condițiile în care s-a constatat că S.C. “.....” S.R.L. a evidențiat în contabilitate achiziții de bunuri de la societăți comerciale cu comportament tip “fantomă” și achiziții de servicii pentru care nu s-a putut dovedi realitatea prestării acestora.

În consecință, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept “penalul ține în loc civilul”, precum și faptul că în speță operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității acestora.

De asemenea, 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.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, se va suspenda soluționarea contestației pentru suma totală de ..... lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, actualizată:

**“Art. 214. – Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă [...]**

**(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.”**

Față de cele prezentate mai sus, urmează a se suspenda soluționarea contestației formulată de societatea comercială pentru impozitul pe profit și TVA de plată, precum și pentru accesoriile aferente, în sumă totală de ..... lei.

**IV. Concluzionând analiza contestației formulată de S.C. “.....” S.R.L. din ....., județul Prahova, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se**

**D E C I D E :**

**1. Suspendarea soluționării contestației** pentru suma totală de ..... lei reprezentând:

- ..... lei - diferență impozit pe profit;
- ..... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - diferență TVA de plată;
- ..... lei - majorări de întârziere aferente TVA de plată,

**procedura administrativă urmând a fi reluată** la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

**2.** În conformitate cu prevederile art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art. 11 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii la Curtea de Apel Ploiesti.

**DIRECTOR EXECUTIV,**