

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. 239 din 13 aprilie 2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "x" S.R.L.
din comuna x, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr. x din x martie 2011 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. x/x martie 2011, în legătură cu contestația Societății Comerciale "x" S.R.L. din comuna x, județul Prahova, formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x ianuarie 2011, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de x ianuarie 2011 de inspectorii din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de x februarie 2011.

În conformitate cu prevederile art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x martie 2011, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza contestației.

Societatea Comercială "x" S.R.L. are domiciliul fiscal în comuna x, Str. x, Nr.x, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. J29/x/x și are codul unic de înregistrare fiscală x cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de x lei – din care:

- impozit pe profit stabilit suplimentar x lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit x lei;
- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei;
- majorări de întârziere aferente TVA x lei.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] Subscrisa societate somercială x S.R.L., [...], reprezentată legal de dl. x în calitate de Administrator, în temeiul art.205 și art.207 din OG nr.92/2003 republicată, formulez prezenta

CONTESTAȚIE

Împotriva Deciziei nr.x din x ianuarie 2011 precum și a Raportului de inspecție fiscală nr.x din x.01.2011 și a Procesului Verbal nr.x din x.01.2011, ce au stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, [...] și vă solicităm anularea parțială a acestora în ceea ce privește atât impozitul pe profit și accesoriile aferente acestuia cât și TVA deductibilă și accesoriile aferente

acesteia pentru tranzacțiile efectuate de societatea noastră cu partenerul său comercial S.C. x S.R.L.

Obiectul contestației

Prin prezenta, contestăm parțial decizia de impunere, raportul de inspecție fiscală și procesul verbal ce au stat la baza emiterii deciziei de impunere cu privire la suma impusă suplimentar pentru TVA de x lei și accesorii aferente acesteia de x lei (majorări și penalități) și suma impusă suplimentar pentru impozitul pe profit de x lei cu accesorii aferente de x lei (majorări și penalizări).

Prin Decizia nr. x/x.01.2011 organele de control au stabilit pentru perioada fiscală 01.07.2008 – 30.09.2010 o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de x lei bazându-se pe:

– nedeductibilitatea cheltuielilor în sumă de x lei, reprezentând contravaloarea unor prestări servicii efectuate de către S.C. x SRL, înregistrate în contul 628 “alte cheltuieli cu serviciile executate de terți;

La capitolul TVA deductibilă, organele de control au încadrat în :

– nedeductibilitatea TVA aferentă în sumă de x lei, reprezentând contravaloarea unor prestări servicii efectuate de către S.C. x SRL;

– nedeductibilitatea TVA aferentă în sumă de x lei, reprezentând contravaloarea unor prestări servicii efectuate de către S.C. x SRL Constanța, societate căreia i s-a retras certificatul în scopuri de TVA în data de 01.07.2009.

În fapt, arătăm următoarele:

Organele de control rețin în sarcina societății impozit pe profit stabilit suplimentar și TVA de plată suplimentar, cu accesorii aferente, pe considerațiile făcute în raportul fiscal și în procesul verbal prin care invocă faptul că achizițiile de servicii de la S.C. x S.R.L. nu pot fi considerate deductibile fiscal și nici nu se poate acorda drept de deducere a TVA întrucât acest contribuabil cu care societatea noastră a avut un raport comercial în baza unui contract de subantrepriză “nu și-a îndeplinit obligațiile declarative în perioada în care au avut loc tranzacțiile comerciale dintre noi și acesta, ..., figurează ca fiind inactive începând cu data de 11.06.2009, ulterior încheierii tranzacțiilor”. Potrivit aceluiași acte emise de către DGFP Prahova, nedeductibilitatea acestor cheltuieli este determinată și de faptul că, potrivit datelor oficiale societatea furnizoare nu figurează ca având personal angajat, figurează cu bilanțuri nedepuse la ORC Prahova, iar la sediul social indicat nu a putut fi identificat niciun reprezentant legal al societății. Având în vedere cele expuse mai sus, furnizorul nostru a fost declarat ca având “un comportament fiscal neadecvat” și implicit, cheltuielile cu prestările de servicii furnizate de S.C. x S.R.L. au fost considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal și nici nu s-a acordat drept de deducere a TVA aferent acestor cheltuieli.

De asemenea, nu se dă drept de deducere a TVA pentru suma de x lei aferentă facturilor emise de către furnizorul nostru S.C. x S.R.L., societate căreia i s-a retras certificatul în scopuri de TVA începând cu data de 01.07.2009, dedusă în mod eronat, contrar prevederilor art.146 alin.1 lit.a din Codul fiscal, adică nu deținem o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.5.

Organul fiscal își întemeiază considerațiile și luarea deciziei de impunere pe prevederile art.146 alin.1 lit.a, art.155, alin.5 lit.a, art.145 alin.2 lit.a, art.11 alin.1, art.21 alin.4 lit.f, lit.r din Legea nr.571/2003, art.6 alin.1, alin.2 din Legea nr.82/1991, pct.44 din HG nr.44/2004.

MOTIVELE CONTESTAȚIEI:

Diferențele stabilite de organele de control la impozitul pe profit și la TVA au legătură și de aceea vom motiva nedeductibilitatea cheltuielilor și neacordarea dreptului de deducere a TVA aferent împreună.

Astfel:

1. În ceea ce privește relația comercială derulată cu S.C. x S.R.L., se impută societății noastre de către organul de control și ca și consecință nu se recunoaște deductibilitatea cheltuielilor și dreptul de deducere a TVA, faptul că: “nu și-a îndeplinit obligațiile declarative în perioada în care au avut loc tranzacțiile comerciale dintre noi și acesta, ..., figurează ca fiind inactiv începând cu data de 11.06.2009, ulterior încheierii tranzacțiilor,potrivit datelor oficiale societatea furnizoare nu figurează ca având personal angajat, Figurează cu bilanțuri

nedepute la ORC x, iar la sediul social indicat nu a putut fi identificat niciun reprezentant legal al societății,dar și imposibilitatea de a verifica concordanța datelor înscrise în evidența contabilă a S.C. x S.R.L.”

Arătăm că aceste aprecieri sunt netemeinice și nelegale pentru următoarele considerente:

a) Conform art.6 din Legea nr.82/1991 (legea contabilității) invocat de însăși organul de control în actul contestat, “[...]”. Potrivit reglementărilor contabile, documente justificative sunt facturile, avizele de însoțire a mărfii, chitanțe, note de intrare-recepție etc. și orice alte documente în care se consemnează efectuarea unei operațiuni economico-financiare. Prin urmare, conform principiului potrivit căruia unde legea nu distinge în mod expres nici noi nu o putem face, actul normativ nu cuprinde printre documentele justificative declarațiile fiscale sau deconturile partenerilor noștri comerciali, așa cum încearcă să inducă organul fiscal. Printre documentele prezentate de noi organului fiscal și reținute de acesta în cuprinsul raportului fiscal și al procesului verbal se face vorbire de: contracte de subantrepriză, facturi emise de către subcontractori reprezentând prestări servicii, situații de plată întocmite pentru fiecare obiectiv în parte, cuprinzând calculul detaliat al necesarului de material, manoperă, transport, ore funcționare utilaje, procese verbale de recepție, încheiate pentru fiecare obiectiv în parte. Prin urmare, am făcut dovada existenței documentelor justificative în baza cărora s-a făcut înregistrarea în contabilitatea societății a cheltuielilor respective.

b) Conform art.146 alin.1 lit.a din Legea nr.571/2003 republicată, singura condiție pentru exercitarea dreptului de deducere este să existe o factură emisă conform art.155 din Codul fiscal pentru prestarea serviciilor, astfel încât dacă există această factură, ea constituie document justificativ și pentru impozitul pe profit, conform art.21 alin.4 din Codul fiscal.

c) Se mai invocă conținutul Deciziei nr.V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, care a stabilit faptul că nu poate fi dedusă și nu se poate diminua baza impozabilă a impozitului pe profit doar în situația în care documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de lege la efectuarea operațiunilor, fără a ne preciza care informații sau documente lipsesc din conținutul facturilor sau celorlalte documente justificative prezentate de noi și, mai ales, fără a argumenta legătura prevederilor Deciziei cu nedeținerea declarațiilor fiscale, declarațiilor informative și a deconturilor de către S.C. x S.R.L.

d) Un alt argument adus de reprezentanții DGFP Prahova se referă la faptul că furnizorii noștri, datorită comportamentului fiscal “neadecvat” au fost declarați inactivi, deși se include chiar în conținutul raportului de inspecție fiscală și al procesului verbal faptul că această declarație s-a produs ulterior derulării tranzacțiilor noastre comerciale. Arătăm faptul că, dacă acești furnizori au fost declarați inactivi sau li s-a retras certificatul de luare în evidență ca plătitor de TVA, nu influențează cu nimic deducerea TVA și diminuarea bazei impozabile la impozitul pe profit întrucât relațiile noastre comerciale datează din perioada anterioară. Conform prevederilor art.11 alin.1 Cod fiscal, tranzacțiile efectuate cu furnizori declarați inactivi prin ordin al președintelui ANAF nu sunt recunoscute, per a contrario tranzacțiile efectuate anterior acestei date sunt perfect valabile și recunoscute din punct de vedere fiscal.

e) Jurisprudența Curții Europene de Justiție, obligatorie și pentru organele fiscale din România din momentul aderării noastre la Uniunea Europeană, a statuat ca un regim care plasează toată responsabilitatea TVA-ului în sarcina furnizorului, independent de implicarea sau nu a acestuia în fraudă, nu protejează în mod necesar sistemul armonizat al TVA-ului împotriva fraudei și a abuzului și că ar fi vădit disproportionat ca unei persoane impozabile să i se impute pierderea încasărilor fiscale cauzate de manevrele frauduloase ale terților asupra cărora acesta nu are nicio influență (Cauza x, Cauza x), prin urmare nu putem fi noi făcuți culpabili și obligați să suportăm consecințele unor acte efectuate de terți. Conform prevederilor legale în materie, atât la momentul efectuării operațiunilor comerciale cât și în acest moment, societatea noastră nu poate fi făcută responsabilă pentru nedeținerea declarațiilor fiscale, a declarațiilor informative și a deconturilor, pentru neachitarea obligațiilor fiscale de către furnizorii noștri.

Noi suntem un terț beneficiar al unor prestări de servicii, ce au fost recepționate de către noi, achitate prin virament bancar, refacturate și predate către beneficiarul final, recepționate

de acesta și achitate la fel, prin virament bancar. Pentru aceste prestări de servicii furnizorii noștri au emis facturi și documente justificative ce conțin toate elementele prevăzute de lege, prin urmare a derulat operațiuni comerciale reale.

f) Totodată, unitatea noastră a fost verificată de către organele de control din cadrul aceleiași A.I.F. Prahova (întocmindu-se RIF nr x/x.10.2010), controlându-se documentele din punct de vedere al TVA pînă la data de 31.08.2008. Astfel, s-au verificat și facturile x/x.07.2008 în valoare x lei + x TVA și x/x.08.2010 în valoare de x lei + x lei TVA emise de către SC x SRL, reprezentând servicii x, pentru care organele de control nu au avut nimic de obiectat, recunoscând prestația efectuată și acordând în totalitate dreptul de deducere al TVA în valoare de x lei. Pentru aceleași facturi menționate mai sus, prezenta inspecție fiscală nu a recunoscut prestațiile efectuate pe baza acestor facturi neconsiderând deductibilă cheltuiala aferentă.

Ne întrebăm cum organele de control ale aceleiași instituții a statului pot avea interpretări legale total opuse, analizând aceleași documente.

Mai mult, spre a dovedi buna credință, societatea noastră a depus toate declarațiile recapitulative 394 în care a menționat și tranzacțiile efectuate cu SC x SRL.

2. În ceea ce privește suma stabilită suplimentar pentru plata TVA, dacă adunăm sumele justificate de organele fiscale (x lei + x lei + x lei) obținem doar x lei, cu x lei mai puțin decât suma stabilită ca fiind de datorat, respectiv suma de x lei.

Rezultă astfel suma contestată în ceea ce privește TVA: **x lei:**

- **x lei** TVA dedusă pe baza facturilor primite de la SC x SRL;
- **x lei** – eroare de calcul a organelor de control.

Prin urmare, suma datorată de noi este mai mică decât cea cuprinsă în decizia de impunere și în raportul de inspecție fiscală.

În concluzie, având în vedere că:

1. prestările de servicii sunt reale și au la bază documente justificative;
2. prestările de servicii s-au derulat anterior declarării ca inactivi ai furnizorilor noștri;
3. nu noi suntem responsabili pentru nedepunerea declarațiilor fiscale, a declarațiilor informative, a deconturilor, pentru neachitarea obligațiilor fiscale de către partenerii noștri contractuali;

4. declarațiile fiscale, declarațiile informative și deconturile nu sunt documente justificative în accepțiunea reglementărilor contabile, considerăm nelegală și netemeinică măsura dispusă de organul fiscal și solicităm anularea parțială a Deciziei nr.x din x ianuarie 2011 precum și a Raportului de inspecție fiscală nr.x din x.01.2011 și a Procesului Verbal nr.x din x.01.2011, ce au stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, [...], pentru considerentele arătate mai sus.

În drept, art.205 și art.207 din Codul de procedură fiscală. [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. x din x ianuarie 2011, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală din x ianuarie 2011, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală, finalizată la data de x ianuarie 2011, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, reținere și virare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat în perioada 01 ianuarie 2008 – 30 septembrie 2010 de către S.C. “x” S.R.L., printre care și cele reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de x ianuarie 2011 care a stat la baza emiterii de către A.I.F. Prahova a Deciziei de impunere nr. x din x ianuarie 2011.

În acest Raport, la **CAPITOLUL III – Constatări fiscale**, s-a consemnat (citat):

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

Verificarea a cuprins perioada 01.07.2008 – 30.09.2010 și a vizat modul de reflectare în contabilitate a veniturilor și a cheltuielilor realizate, regimul fiscal al acestora, modul de declarare și virare a impozitului pe profit datorat [...], fiind efectuată în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...], H.G. nr.44/2004 [...].

[...] Din control, au rezultat următoarele:

În perioada verificată, unitatea a realizat în principal venituri din activitatea de vânzări de material x și prestări servicii reprezentate x și prestări servicii constând în săpături, curățare. [...]. Pentru prestările de servicii facturate [...], societatea are încheiate contracte atât cu beneficiari [...], cât și cu diverși subcontractori (S.C. x S.R.L. Constanța și S.C. x S.R.L. Ploiești).

Lucrările de modernizare au fost efectuate în baza următoarelor contracte:

– contractul de subantrepriză nr.x/x.06.2008, încheiat cu x S.A. București, în calitate de antreprenor general și S.C. x S.R.L. în calitate de subantreprenor. [...].

Valoarea lucrărilor realizate este de x lei, fără tva.

Antreprenorul general va deconta subantreprenorului lucrările efectiv realizate, în baza situațiilor de lucrări confirmate de către beneficiar.

– **contractul de subantrepriză nr.x/x.06.2008**, încheiat între S.C. x S.R.L. în calitate de antreprenor și **S.C. x S.R.L. în calitate de subantreprenor**. Obiectul contractului îl reprezintă executarea de lucrări constând în modernizări x. Valoarea lucrărilor realizate este în sumă de x lei, fără tva. Antreprenorul va deconta subantreprenorului lucrările efectiv realizate în baza facturilor confirmate de către beneficiar. De asemenea, subantreprenorul va avea obligația de a supraveghea lucrările, de a asigura forța de muncă, materialele, instalațiile, echipamentele și toate celelalte obiecte necesare pentru realizarea lucrărilor stabilite prin contract. **Menționăm că în perioada verificată, furnizorul de prestări servicii S.C. x S.R.L. [...] nu și-a îndeplinit obligațiile declarative în perioada în care au avut loc tranzacțiile. Conform bazei de date INFOPC, S.C. x S.R.L., CUÎ x, figurează cu un comportament fiscal neadecvat, drept pentru care a fost inclusă în lista contribuabililor inactivi, începând cu data de 11.06.2009. Potrivit aceleiași baze de date, societatea nu figurează cu informații privind bilanțuri contabile depuse și personal angajat, în vectorul fiscal fiind înregistrată plătitor de impozit pe profit și tva.** Obiectul principal de activitate al societății îl reprezintă “x” – cod CAEN x. Urmare informațiilor furnizate de baza de date INFOPC cu privire la neîndeplinirea obligațiilor declarative ale furnizorului, în vederea stabilirii realității operațiunilor desfășurate, care au avut ca obiect tranzacționarea de prestări servicii, S.C. x S.R.L. a justificat lucrările de modernizare efectuate de subcontractor, refacturate către beneficiari, [...].

Organele de control nu se pot pronunța cu privire la realitatea documentelor puse la dispoziție, în vederea justificării prestărilor de servicii înscrise în acestea.

[...] **Precizăm faptul că, împotriva reprezentantului legal al S.C. x S.R.L. a fost formulată sesizare penală.**

În perioada verificată, S.C. x S.R.L. a desfășurat activitate de prestări servicii constând în x și punerea la dispoziție de muncitori necalificați, în baza contractului de subantrepriză nr.x/x.06.2008, încheiat cu S.C. x Istanbul – sucursala București, în calitate de beneficiar. **Pentru efectuarea acestor lucrări, S.C.x S.R.L., a încheiat contractul de prestări servicii cu S.C. x S.R.L. Ploiești. Obiectul contractului constă în prestarea de servicii, punerea la dispoziție de muncitori necalificați, pentru a asigura forța de muncă necesară realizării lucrărilor executate de prestator, la punctele de lucru contractate.**

[...] **Având în vedere cele prezentate, organele de inspecție fiscală nu au putut stabili realitatea operațiunilor consemnate în documentele emise de către S.C. x S.R.L., existând astfel suspiciunea că acestea nu sunt reale.**

Astfel, în continuare prezentăm obligațiile fiscale stabilite suplimentar în sarcina societății de către organele de inspecție fiscală:

Perioada 01.07.2008 – 31.12.2008

[...] **Față de pierderea fiscală declarată de societate în sumă de x lei, la control a fost stabilit profit impozabil în sumă de x lei, cu o diferență de x lei (anexa nr.x), efectul următoarelor deficiențe:**

– **x lei reprezintă cheltuieli înregistrate în contul contabil 628 “alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, deduse în mod eronat de către societate, constând în prestări servicii (modernizare x, săpături) efectuate de către S.C. x S.R.L.- Ploiești, CUÎ x.**

[...]. De asemenea, menționăm că, la sediul social declarat din Ploiești, B-dul x, nr.x, bl.x, sc.x, et.x, ap.x, jud.Prahova nu poate fi identificat niciun reprezentant legal al S.C. x

S.R.L.. Din baza de date a D.G.F.P. Prahova, rezultă că ultimele declarații depuse de S.C. x S.R.L. au fost pentru luna martie 2008 (declarație 300 și declarația 100), declarații depuse cu sume "0", anexate în xerocopie.

Interogând și baza de date a Registrului Comerțului Prahova, S.C. x S.R.L. figurează cu bilanțuri nedepuse pentru anul 2007, 2008 și 2009.

Având în vedere comportamentul fiscal al furnizorului de servicii, precum și informațiile referitoare la forța de muncă angajată (S.C. x S.R.L. neavând personal angajat cu care să-și desfășoare activitatea de prestări servicii), dar și imposibilitatea de a verifica concordanța datelor înscrise în evidența contabilă a S.C. x S.R.L. cu cele reflectate în evidența contabilă a S.C. x S.R.L. la control cheltuielile cu prestările de servicii facturate de S.C. x S.R.L. au fost considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal, în conformitate cu prevederile art.11, alin.(1), art.21, alin.(4), lit.f), coroborat cu prevederile art.6, alin.(1) și (2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, [...].

De asemenea, precizăm că, c/v serviciilor facturate pentru care S.C. x S.R.L. a dedus cheltuiala și taxa pe valoarea adăugată aferentă, au fost refacturate către beneficiarii cu care a avut încheiate contracte.

Decontarea operațiunilor economice derulate între S.C. x S.R.L. și S.C. x S.R.L. a fost efectuată prin virament bancar.

Cele de mai sus au fost stabilite și în conformitate cu prevederile Deciziei nr.V/15.01.2007, emisă de către Înalta Curte de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, [...].

[...] Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar, în sumă de x lei, la control au fost calculate majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei (anexa nr.x), în conformitate cu prevederile art.120, alin.(1) din O.G.nr.92/2003, republicată, [...].

[...].

Perioada 01.01.2010 – 30.09.2010

Potrivit evidenței contabile, societatea a înregistrat la data de 30.09.2010, profit contabil în sumă totală de x lei (anexa nr.x)

[...] Potrivit datelor înscrise în registrul de evidență fiscală, societatea a calculat pierdere fiscală în sumă de x lei, [...].

Urmare controlului efectuat, s-a constatat un profit impozabil pentru anul 2010 în sumă de x lei, [...].

Menționăm că, în anul 2010, societatea și-a luat în calcul la determinarea impozitului pe profit pierderea fiscală din anii precedenți în sumă de x lei. La control s-a stabilit pe cumul profit impozabil (anexa nr.x).

[...] Față de pierderea fiscală declarată de societate în sumă de x lei, la control a fost stabilit profit impozabil în sumă de x lei, efectul următoarelor deficiențe:

– **unitatea a înregistrat în contul contabil 628 "cheltuieli cu serviciile executate de terți" suma de x lei aferentă prestărilor de servicii (x) facturate de S.C. x S.R.L.– Constanța (societate care la data tranzacției se afla în stare de inactivitate) către S.C. x S.R.L.– anexa nr.x, și care au fost considerate nedeductibile la control conform art.21, alin.(4), lit.r) din Legea nr.571/2003, [...].**

[...] De asemenea, precizăm că, față de impozitul calculat și declarat de societate, în sumă de x lei, la control a fost stabilit impozit în sumă de x lei în conformitate cu prevederile art. 19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...], rezultând diferență suplimentară în sumă de x. Lei.

Pentru diferența suplimentară în sumă de x lei, în timpul controlului au fost calculate majorări de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.120, alin.(1) din O.G.nr.92/2003, [...].

Sintetizând, urmare prezentei inspecții fiscale, au fost stabilite următoarele:

- impozit pe profit: x lei;
- majorări de întârziere: x lei;
- penalități de întârziere: x lei.

III.2 Taxa pe valoarea adăugată

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...], ale H.G. nr.44/2004 [...], a Metodologiei de inspecție fiscală T.V.A emisă de A.N.A.F. sub nr.302768/2007 și a cuprins perioada septembrie 2008 – septembrie 2010.

[...] Urmare verificării efectuate au fost constatate următoarele:

III.2.1. Taxa pe valoarea adăugată deductibilă

[...] Față de taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate în sumă de x lei, la control a fost stabilită tva deductibilă în sumă de x lei, mai puțin cu suma de x lei, efectul următoarelor deficiențe:

– **x lei**, reprezintă tva dedusă aferentă cheltuielilor cu prestările de servicii facturate de către S.C. x S.R.L., care au fost considerate la control, nedeductibile din punct de vedere fiscal, așa cum s-a prezentat la capitolul “impozit pe profit” an 2008. Astfel, având în vedere că, documentele în baza cărora s-au efectuat înregistrările în evidența contabilă a societății nu pot fi considerate documente justificative, nu s-a acordat drept de deducere a tva înscrisă în facturile de prestări servicii, dreptul de deducere s-a făcut fără respectarea prevederilor art.146, alin.(1), lit.a), art.155 din Legea nr.571/2003 [...], coroborat cu pct.46, Titlul VI din H.G. nr.44/2004 [...] și art.6, alin.(1) și (2) din Legea contabilității nr.82/1991, [...].

Mai mult, potrivit Deciziei nr.V/15.01.2007, emisă de către Înalta Curte de Casație și Justiție, [...].

– **x lei** reprezintă tva înscrisă în facturile emise de S.C. x S.R.L. (anexa nr.x) – societate căreia i s-a retras certificatul în scopuri de TVA începând cu data de 01.07.2009, către S.C. x S.R.L. reprezentând contravaloare servicii prestate (x), dedusă în mod eronat de către aceasta din urmă contrar prevederilor art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 [...].

III.2.3. Taxa pe valoarea adăugată de plată/recuperat

[...] Conform anexei nr.x, față de taxa pe valoarea adăugată de recuperat înregistrată în soldul contului contabil 4424 « tva de recuperat » din bilanța de verificare întocmită pentru luna septembrie 2010, la control a fost stabilită **tva de plată** în sumă de **x lei**, cu **o diferență suplimentară de x lei**, pentru care au fost calculate, în conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr.92/2003, [...], **majorări de întârziere** în sumă de **x lei**. [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* În **Raportul de inspecție fiscală din x ianuarie 2011**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. “x” S.R.L., printre care și cele reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, deficiențele constatate la aceste obligații fiscale fiind contestate de societatea comercială, integral în ceea ce privește impozitul pe profit (x lei/impozit + x lei/accesorii = x lei) și parțial în ceea ce privește TVA (x lei/TVA + x lei/accesorii = x lei).

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este “x” – cod CAEN x.

Referitor la **impozitul pe profit suplimentar** în sumă de **x lei cu majorări de întârziere** aferente în sumă de **x lei** și la **taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată** în sumă de **x lei cu majorări de întârziere** aferente în sumă de **x lei**:

• Verificarea a cuprins perioada iulie 2008 – septembrie 2010, iar în urma controlului s-a stabilit un **impozit pe profit suplimentar datorat** în sumă de **x lei**, contestat integral de societatea comercială.

Pentru diferență suplimentară de x lei organele de inspecție fiscală au calculat **majorări de întârziere** în sumă totală de **x lei**, pe care societatea comercială, de asemenea, le contestă integral.

Impozitul pe profit suplimentar în sumă de **x lei** s-a datorat faptului că, la inspecția fiscală din x ianuarie 2011, cheltuielile în valoare totală de **x lei** înregistrate în contabilitate de societatea comercială contestatoare în perioada iulie – decembrie 2008 (x lei) și în perioada

ianuarie – septembrie 2010 (x lei), **au fost stabilite ca nedeductibile fiscal**, conform prevederilor art.11 alin.(1), 21 alin.(4) lit.f) și lit.r) din Codul fiscal.

Astfel, **organele de inspecție fiscală au constatat:**

– **achiziții de servicii** în sumă totală de **x lei**, înregistrate pe cheltuieli în anul 2008, pentru care societatea comercială contestatoare a prezentat **x facturi** emise în perioada 29 iulie – 20 decembrie 2008 de furnizorul **S.C. “x” S.R.L. Ploiești** (CUÎ x) care, la data emiterii facturilor, conform bazei de date A.N.A.F. – INFOPC, avea un comportament fiscal neadecvat, în sensul că nu și-a îndeplinit obligațiile declarative fiscale pentru perioada în care au avut loc respectivele tranzacții comerciale – ultimele declarații depuse la organul fiscal teritorial fiind aferente lunii martie 2008 (cod 100 și cod 300), iar începând din data de x iunie 2009 a fost inclus în lista contribuabililor declarați inactivi;

– **achiziții de servicii** în sumă totală de **x lei**, înregistrate pe cheltuieli în anul 2010, pentru care societatea comercială contestatoare a prezentat **x facturi** emise de furnizorul S.C. “x” S.R.L. Constanța în luna ianuarie 2010, dar care, conform bazei de date A.N.A.F.–INFOPC, începând din data de x iulie 2009, i s-a retras certificatul de înregistrare în scopuri de TVA, întrucât a fost inclus în lista contribuabililor declarați inactivi.

Pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de **x lei** (x lei + x lei), la control au fost calculate și **accesorii de plată** (majorări și penalități de întârziere) în sumă totală de **x lei**, conform prevederilor art.120 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, contestate integral de societatea comercială.

Menționăm că, în anii financiari 2008 și 2010, societatea comercială contestatoare a calculat pierdere fiscală, iar la control, pentru anul 2008 s-a stabilit un profit impozabil în sumă de x lei, cu un impozit pe profit în sumă de **x lei**, respectiv pentru perioada ianuarie – septembrie 2010 s-a stabilit un profit impozabil în sumă de **x lei**, cu un impozit pe profit în sumă de **x lei**, din care se scade impozitul minim în sumă de x lei declarat de societatea comercială, rămânând ca impozit pe profit datorat suma de x lei.

• De asemenea, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.155 din același cod și cu cele ale pct.46 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, precum și cu cele ale art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală **au anulat și dreptul de deducere a TVA deductibilă** în sumă de **x lei** aferentă achizițiilor de servicii mai sus menționate, stabilind această sumă ca TVA de plată suplimentară, din care societatea comercială contestă TVA de plată suplimentară în sumă de **x lei** aferentă achizițiilor de servicii efectuate de la S.C. “x” S.R.L. Ploiești.

Totodată, au fost calculate și **majorări de întârziere** în sumă totală de **x lei**, conform prevederilor art.120 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, din care societatea comercială contestă majorări de întârziere în sumă de **x lei**.

* Prin contestația formulată, societatea comercială nu recunoaște obligațiile fiscale de plată suplimentare privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **x lei** (**x lei/impozit pe profit suplimentar + x lei/accesorii de plată + x lei/TVA de plată suplimentară + x lei/accesorii de plată**) stabilite prin Decizia de impunere nr. x din x ianuarie 2011, susținând faptul că aspectele constatate și consemnate de organele de inspecție fiscală în actele atacate sunt netemeinice și nelegale, întrucât:

– A prezentat la control documente justificative prevăzute de lege, respectiv facturi, avize de însoțire, chitanțe, note de intrare-recepție etc., în care sunt consemnate toate operațiunile economico-financiare realizate, în momentul efectuării lor, arătând că legiuitorul nu a inclus în categoria acestor documente declarațiile fiscale și deconturile întocmite de furnizori.

– De asemenea, susține că a prezentat organelor de inspecție fiscală contracte comerciale și situații de plată întocmite pentru fiecare dintre lucrările și serviciile prestate de furnizorii săi, prin care a făcut dovada realității acestor operațiuni și a corectitudinii înregistrării lor în contabilitate.

– Prevederile legale invocate de organele de inspecție fiscală, ce au stat la baza neacordării deductibilității fiscale a cheltuielilor și a anulării dreptului de deducere a TVA deductibilă, nu sunt aplicabile, deoarece, în cazul furnizorului S.C. “x” S.R.L. Ploiești, includerea acestuia în lista contribuabililor declarați inactivi a avut loc ulterior emiterii facturilor ce formează obiectul cauzei.

– Susține că jurisprudența Curții Europene de Justiție a stabilit că toată responsabilitatea TVA-ului cade în sarcina furnizorului, astfel că S.C. “x” S.R.L., în calitate de cumpărător-beneficiar, nu poate fi făcută responsabilă de neîndeplinirea obligațiilor declarative fiscale ale furnizorilor săi.

*** Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată următoarele:**

Conform celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de x ianuarie 2011, **organele de control au constatat că în perioada supusă verificării**, respectiv iulie 2008 – septembrie 2010, S.C. “x” S.R.L. x a realizat achiziții de servicii în sumă totală de x lei – pe care le-a înregistrat pe cheltuieli (cont contabil 628 “Alte cheltuieli cu servicii prestate de terți”) și a dedus TVA deductibilă aferentă în sumă de x lei, dar facturile care au stat la baza acestor achiziții nu au fost considerate la control drept documente justificative, întrucât au fost emise de două societăți comerciale din județele Prahova și Constanța, respectiv:

1.) – S.C. “x” S.R.L. Ploiești, furnizor care, din punct de vedere juridic, la data emiterii facturilor respective (iulie – decembrie 2008), nu și-a îndeplinit obligațiile declarative către organul fiscal teritorial, ultimele declarații depuse fiind aferente lunii martie 2008 (cod 100 și cod 300).

De asemenea, acest furnizor nu avea depuse bilanțurile contabile pentru anii 2007, 2008 și 2009, iar începând din data de x iunie 2009 a fost inclus în lista contribuabililor declarați inactivi.

2.) – S.C. “x” S.R.L. Constanța, furnizor care, din punct de vedere juridic, la data emiterii facturilor respective (ianuarie 2010), nu mai era înregistrat în scopuri de TVA, întrucât începând din data de x iulie 2009, i s-a retras certificatul de înregistrare în scopuri de TVA, fiind inclus în lista contribuabililor declarați inactivi.

Datorită acestor deficiențe, organele de inspecție fiscală nu au putut stabili cu certitudine realitatea tranzacțiilor consemnate în facturile prezentate la control, existând astfel suspiciunea că acestea nu sunt reale.

Organul de soluționare a contestației a fost încunoștințat de organul de inspecție fiscală de faptul că, **o copie a Procesului-Verbal nr.x/x ianuarie 2011** încheiat de organele de control ale A.I.F. Prahova (în care sunt cuprinse constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală din x ianuarie 2011), **a fost înaintată Parchetului de pe lângă Judecătoria x** – conform adresei nr.x/x ianuarie 2011, adresă în care s-au consemnat următoarele (citat):

“[...] Organele de control nu se pot pronunța cu privire la realitatea documentelor puse la dispoziție, în vederea justificării prestărilor de servicii înscrise în acestea.

În consecință pentru stabilirea certă a stării de fapt fiscale, respectiv a legalității deducerii de către S.C. x S.R.L la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu prestările de servicii în quantum de x lei și a deducerii TVA aferentă în sumă de x lei, se impune continuarea cercetărilor de către organele abilitate pentru identificarea persoanelor fizice care au participat la efectuarea acestor tranzacții, stabilirea realității tranzacțiilor în cauză.

Astfel valoarea totală a obligațiilor stabilite suplimentar în contul S.C. x S.R.L., urmare celor mai sus prezentate este în sumă de x lei reprezentând diferență suplimentară impozit pe profit și x lei, reprezentând diferență suplimentară TVA.

Prin faptele descrise mai sus, considerăm că au fost încălcate prevederile art.9, alin.(1), lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale unde se precizează că “constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2

ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale: ...evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la bază operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive”. [...].”

În drept, art. 214 alin.(1) lit.a) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, 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 înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă;”.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare în sumă totală de x lei constatate prin Raportul de inspecție fiscală din x ianuarie 2011, în urma căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. x din x ianuarie 2011, 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. “x” S.R.L. a evidențiat în contabilitate achiziții de servicii de la două societăți comerciale furnizoare care nu au depus la organele fiscale declarațiile fiscale, fie sunt inactive și nu mai sunt înregistrate în scopuri de TVA, fie în urma controalelor încrucișate nu au putut fi contactați la sediul declarat niciunul din reprezentanții legali în vederea identificării și sincerității tranzacțiilor comerciale respective.

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 x lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare:

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

[...] (3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...].”

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 accesoriilor aferente, în sumă totală de x lei.

IV. – Concluzionând analiza contestației formulată de Societatea Comercială “x” S.R.L., cu sediul în comuna x, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.x din x ianuarie 2011, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (4) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

1. – Suspendarea soluționării contestației pentru suma totală de x lei – din care:

- impozit pe profit stabilit suplimentar x lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit x lei;
- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei;
- majorări de întârziere aferente TVA x lei.

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 alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia – la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,