



DECIZIA nr. 554/2011/30.07.2012
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. ... S.R.L. loc. ..., jud. Mureș
înregistrată sub nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. ... S.R.L. din loc. ..., ..., jud. Mureș, asupra contestației înregistrată sub nr. ..., formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., comunicate petentei la data de 04.10.2011, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Suma contestată este de ... lei, compusă din:

- ... lei, reprezentând impozit pe profit;
- ... lei, reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei, reprezentând dobânzi/ majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art.206 și art. 209, alin. (1), lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Mureș prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A). În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ... petenta solicită admiterea contestației formulate, revocarea actelor atacate, refacerea controlului și exonerarea de la plata obligațiilor de plată stabilite prin actele atacate, actele considerate de petentă ca fiind nelegale și netemeinice. În susținere, petenta invocă următoarele:

I. În perioada supusă verificării (01.01.2009 – 30.06.2011) S.C. ... S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu prestări de servicii deductibile fiscal, constând în lucrări de construcții, amenajări interioare, lucrări de renovare, etc. în baza unor facturi emise de trei societăți: ...în valoare totală de ... lei;

- obiectul de activitate al S.C. ... S.R.L. este "*lucrări de ipsoserie*";
- pentru realizarea obiectului de activitate societatea a încheiate

contracte de antrepriză și subantrepriză vizând lucrări de construcție uscată, montarea de pereți din gipscarton cu gletuire, montare/demontare schele, etc.;

- lucrările descrise în cadrul proiectelor au fost aduse la cunoștința organelor de control, au fost finalizate și predate beneficiarilor finali (...) cu proces verbal de recepție;

- efectuându-se aceste lucrări de construcții-montaj a fost necesar un consum de materiale pentru aceste lucrări ceea ce indică o cheltuială;

- susținerile organelor de inspecție fiscală sunt nelegale și netemeinice, astfel:

- referitor la afirmația "*facturile înregistrate au numere consecutive*" Codul fiscal și Codul de procedură fiscală nu prevede nici o interdicție sau sancțiune într-o astfel de situație;

- referitor la afirmația "*furnizorii în cauză nu și-au îndeplinit obligațiile declarative către bugetul de stat*" SC ... SRL nu poate fi responsabilă de neîndeplinirea obligațiilor declarative către bugetul de stat a furnizorilor săi;

- referitor la afirmația "*contractele de prestări servicii puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală sunt în mare parte identice ca formă și conținut, doar denumirea prestatorului și datele de identificare ale acestuia fiind diferite*" - folosirea aceluiași model de contract cu diferiți furnizori nu poate să atragă obligarea societății la plata unor obligații de plată;

- referitor la afirmația "*conform documentelor de plată puse la dispoziția echipei de control de către societatea verificată, a rezultat faptul că achitarea contravalorii facturilor sus-menționate s-a efectuat integral în numerar, întocmindu-se în acest sens chitanțe de plată*" - se arată că s-a emis un proces verbal de contravenție, amenda fiind achitată de societate, însă săvârșirea unei contravenții nu poate duce la suspiciuni și sancțiuni de altă natură;

II. Efectuarea unui control încrucișat nu s-a adus la cunoștința societății și nu a făcut obiectul inspecției fiscale conform actelor inițiale, iar cel efectuat este necorespunzător, incomplet, superficial și prejudiciabil.

În urma controalelor încrucișate efectuate la ..., ... și ... s-a constatat că acestea se află în faliment și că există administratori judiciarici care administrează firmele, însă organele de control nu au contactat administratorii societăților respective, cărora li s-a ridicat dreptul de administrare și a solicitat explicații cu privire la actele emise de aceștia și evidența contabilă ținută de societate.

Cu privire la cei trei furnizori, societatea susține că neexistența în evidențele ITM Mureș a unor angajați cu contracte individuale de muncă ar putea conduce la concluzia că operațiunile derulate de către societățile verificate nu au un suport real, întrucât unitățile care apar drept prestatoare a serviciilor nu a deținut personal care să presteze aceste servicii, acest fapt ar impune însă verificarea existenței sau nu a lucrărilor în cauză și numai după acest moment actele emise de DGFP ar putea fi legale și temeinice.

Societatea contestatoare este pusă în situația de a răspunde în locul altei societăți față de care nu s-a luat nici o măsură, în prezent, SC ... SRL suportă consecințele nerespectării prevederilor legale a furnizorilor societății.

B) Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării

efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la **S.C. ... S.R.L. Tg. Mureș**, ce a avut ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale în scopul verificării impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată aferente perioadei 01.01.2009 - 30.06.2011, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care s-au reținut următoarele:

În perioada controlată, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu prestări de servicii, deductibile fiscal, constând în lucrări de construcții, amenajări interioare, lucrări de renovare etc. în suma totală de ... lei, respectiv a dedus taxă pe valoarea adăugată aferentă în cuantum de ... lei.

Întrucât societatea nu a prezentat documente pentru justificarea prestărilor de servicii, iar în urma controalelor încrucișate, efectuate la firmele care apar înscrise la rubrica "*furnizor*" de pe facturile în discuție, nu a fost confirmată realitatea prestărilor de servicii, în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1), respectiv ale art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 48 Titlul I din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, organele de inspecție fiscală, au considerat suma de ... lei, ca fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Aferent deficienței redată anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei.

Calculul detaliat al rezultatului fiscal aferent perioadei ianuarie 2009 - iunie 2011, pe trimestre și ani fiscali este prezentat în Anexa nr. 9 la raportul de inspecție fiscală, la calculul acestora organele de inspecție fiscală ținând cont de pierderea fiscală de recuperat înregistrată de societate și de impozitul evidențiat și declarat de societate la organul fiscal.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății, în baza prevederilor art. 119, 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, accesorii în sumă totală de ... lei, (din care ... lei dobânzi/majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere) calculul detaliat al acestora fiind redat în Anexa nr. 10 la raportul de inspecție fiscală.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile societății contestatoare și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

În fapt, în perioada ianuarie 2009 - iunie 2011, societatea a înregistrat în evidența contabilă, cheltuieli cu prestări de servicii deductibile fiscal constând în lucrări de construcții, amenajări interioare, lucrări de renovare etc. în suma totală de ... lei, respectiv a dedus taxă pe valoarea adăugată aferentă în cuantum de ... lei, astfel:

- în perioada octombrie 2009 – martie 2010, suma de ... lei cu TVA aferentă de ... lei, înscrisă într-un număr de 48 facturi fiscale având drept emitent ... Tg Mureș, situația detaliată a acestora, împreună cu copii după

acestea, fiind prezentata in anexa nr. 3 la raportul de inspectie fiscala;

- in perioada mai – octombrie 2010, suma de ... lei, cu TVA aferentă de ... lei, inscrisa intr-un numar de 13 facturi fiscale avand drept emitent ... Tg Mures, prezentate detaliat, impreuna cu copii dupa acestea, in anexa nr. 4 la raportul de inspectie fiscala;

- in perioada ianuarie – martie 2011, suma de ... lei, cu TVA aferentă de ... lei, inscrisa intr-un numar de 68 facturi, avand drept emitent, prezentate detaliat, impreuna cu copii dupa acestea, in anexa nr. 5 la raportul de inspectie fiscala.

Organele de inspectie fiscală au reținut că societatea, prin modalitatea cum a procedat, a admis și a înregistrat ca deductibile cheltuieli din categoria celor cu serviciile prestate de terți pentru care, pentru a se accepta deductibilitatea fiscală a acestora, s-a impus a se analiza dacă s-au respectat cerințele legii specifice acestora.

Astfel, **în drept**, în speță, în ceea ce privește impozitul pe profit, sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

"(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".

- art. 21 alin. (4) din același act normativ potricit căruia:

"(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",

coroborate cu prevederile pct. 48 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, potrivit cărora:

„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 care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

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

Din cadrul legislativ mai sus enunțat rezultă că, deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii este condiționată de îndeplinirea cumulativă a condițiilor referitoare la prestarea efectivă a acestora - atestată printr-un contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, tarifele percepute, defalcarea cheltuielilor pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării

acestui și prin documente emise în executarea serviciilor care să justifice prestarea efectivă a acestora, respectiv situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, și a condițiilor referitoare la dovedirea de către contribuabil a necesității efectuării cheltuielilor prin specificul activității desfășurate.

Așadar, deductibilitatea fiscală a acestei categorii de cheltuieli este condiționată de probarea prestării efective a serviciilor cu documentele enumerate de legiuitor, în condițiile în care serviciile achiziționate sunt necesare contribuabilului în vederea desfășurării activității producătoare de venituri.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, speței îi sunt aplicabile prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

"Art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

...

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

a) operațiuni taxabile"

Astfel, potrivit prevederilor legale citate mai sus, dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora *"în folosul operațiunilor sale taxabile"*, cu alte cuvinte orice persoană înregistrată ca platitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor care i-au fost livrate, respectiv prestațiilor de servicii care i-au fost prestate de către persoane impozabile, cu condiția de a justifica că acele bunuri sau servicii sunt destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, în temeiul prevederilor legale menționate mai sus, se reține că, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este necesar ca suma datorată sau achitată să fie aferentă unor bunuri care au fost livrate sau servicii care au fost ori urmează să fie prestate în beneficiul agentului economic care solicită acest drept.

Întrucât faptele redată anterior, respectiv în raportul de inspecție fiscală la Cap. III pct. 1 *"Impozit pe profit"* respectiv la Cap. III pct. 3 *"Taxa pe valoarea adăugată"*, ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr. ..., au sesizat Parchetul de pe lângă Tribunalul Mureș, în vederea efectuării cercetărilor ce se impun pentru constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de actele normative anterior menționate, în acest sens fiind întocmit Procesul verbal nr. ... (anexa nr. 13 la raportul de inspecție fiscală).

Analizând documentele în baza cărora societatea a înregistrat în

contabilitate facturile reprezentând prestările de servicii supuse analizei, organele de inspecție fiscală au reținut că aceste documente nu justifică realitatea prestării efective a acestora, mai mult în urma controalelor încrucișate, efectuate la firmele care apar înscrise la rubrica "furnizor" de pe facturile în discuție, nu a fost confirmată realitatea și prestarea efectivă a serviciilor, motiv pentru care, în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1), respectiv al art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 48 Titlul I din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, au considerat suma totală de ... lei, ca fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Aferent deficienței redate anterior, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... lei.

Calculul detaliat al rezultatului fiscal aferent perioadei ianuarie 2009 - iunie 2011, pe trimestre și ani fiscali este prezentat în Anexa nr. 9 la raportul de inspecție fiscală, la calculul acestora organele de inspecție fiscală ținând cont de pierderea fiscală de recuperat înregistrată de societate și de impozitul evidențiat și declarat de societate la organul fiscal.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății, în baza prevederilor art. 119, 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, accesorii în sumă totală de ... lei, (din care ... lei dobânzi/majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere) calculul detaliat al acestora fiind redat în Anexa nr. 10 la raportul de inspecție fiscală.

De asemenea, organele de control au concluzionat că, fiind vorba de facturi reprezentând prestări servicii în construcții, pentru care societatea nu a probat cu documente sau materiale corespunzătoare prestarea efectivă a acestora de către societățile respective, societatea nu se regăsește în situația unor achiziții de servicii destinate operațiunilor taxabile care să dea dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile respective, nefiind îndeplinite condițiile legale stipulate în acest sens de art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În baza acestor considerente, organele de control nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată, înscrisă în facturile de prestări servicii emise de societățile ... Tg Mures, ... și ..., în cuantum total de ... lei.

Aferent taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății, în baza prevederilor art. 119, 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, accesorii în sumă totală de ... lei, (din care ... lei dobânzi/majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere) calculul detaliat al acestora fiind redat în Anexa nr. 12 la raportul de inspecție fiscală.

Din documentele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

Organele de control au avut suspiciuni în ceea ce privește realitatea operațiunilor reflectate de documentele în cauză, pe urmatoarele considerente:

- facturile respective au numere consecutive;
- furnizorii in cauza nu si-au indeplinit obligatiile declarative catre

bugetul de stat;

- contractele de prestari servicii puse la dispozitia organelor de inspectie sunt in mare parte identice ca forma si continut, doar denumirea prestatorului si datele de identificare ale acestuia fiind diferite (anexa nr. 6 la raportul de inspectie fiscala).

- conform documentelor de plata a rezultat faptul ca achitarea contravalorii facturilor sus mentionate s-a efectuat integral in numerar, intocmindu-se in acest sens chitanțe de plata, prezentate in copie la raportul de inspectie fiscala.

Motivat de acestea, organele de control au solicitat efectuarea de controale încrucișate la firmele care apar înscrise la rubrica "Furnizor" de pe facturile in cauza.

Din controalele încrucișate efectuate, precum și din documentele prezentate la control, organele de inspectie fiscala au reținut următoarele:

- cu referire la ... Tg. Mures

Potrivit Procesului verbal nr. 185/07.04.2011, încheiat de organele de control la societatea menționată, contribuabilul are ca obiect principal de activitate "întretinerea si repararea autovehiculelor" - cod CAEN 4520 si asociat unic pe numitul ..., domiciliat in localitatea ..., jud. Harghita.

Potrivit informatiilor furnizate de aplicatia Fiscnet societatea se afla in stare de faliment, iar potrivit sentintei comerciale nr.... emisa de Tribunalul Comercial Mures incepand cu data de 19.08.2009 (anterior perioadei octombrie 2009 – martie 2010 in care apar ca fiind emise facturile de prestari in cauza), s-a dispus ridicarea dreptului de administrare al numitului ..., fiind desemnat ca lichidator judiciar firma ... Tg Mures, coordonata de dl

Reprezentantul legal al lichidatorului judiciar (...), in declaratia data pe proprie raspundere a precizat ca nu a intrat in posesia documentelor financiar-contabile ale societatii, aspect in scris si in Raportul privind cauzele si imprejurarile care au dus la aparitia starii de insolventa a debitorului, pus la dispozitia organelor de control.

Din consultarea bazei de date a D.G.F.P. - Mures a rezultat faptul ca ... nu a depus la organul fiscal teritorial, incepand cu luna aprilie 2009 - declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat al statului, incepand cu luna mai 2009 - deconturile de taxa pe valoarea adaugata si incepand cu semestrul II 2009 - declaratiile informative privind livrarile/achizitiile efectuate pe teritoriul Romaniei (decl. 394).

De asemenea, organele de inspectie fiscala au solicitat Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș informatii referitoare la contractele individuale de muncă inregistrate pentru personalul angajat, numarul persoanelor angajate si functia detinuta de catre acestea pentru ... Tg. Mures. Prin raspunsul comunicat de ITM Mureș, inregistrat la D.G.F.P. - Mures sub nr. 19549/20.04.2011, se mentioneaza ca „... Tg. Mures, CUI ... nu figureaza in evidentele ITM Mures cu angajati cu contracte individuale de muncă in perioada octombrie 2009 – martie 2010”, fapt care conduce la concluzia ca operatiunile derulate de catre societatea SC ... SRL cu ... nu au un suport real, intrucat unitatea care apare drept prestatoare a serviciilor (constructii, amenajari, etc.) nu a detinut personal care sa presteze aceste servicii.

In timpul controlului organele de inspectie fiscala au solicitaat explicatii scrise administratorului SC ... SRL referitoare la prestarile de servicii

înregistrate în contabilitate în baza facturilor emise de ..., la reprezentantul societatii pe perioada executarii acestora si la persoanele care au executat lucrarile. În Nota explicativa data – anexa nr. 7 la raportul de inspectie fiscală, acesta mentioneaza ca „*lucrarile au fost executate conform contractului ... firma a fost reprezentata de catre dl. Lucrarile au fost executate de catre angajati sau colaboratori ai firmei*”

Explicatiile date de reprezentantul societatii nu sunt însă în masura sa justifice efectuarea prestarilor de servicii, intrucat ... se află în stare de faliment începând cu data de 19.08.2009 (anterior perioadei octombrie 2009 - martie 2010), când s-a dispus ridicarea dreptului de administrare al numitului ..., iar în perioada respectivă această societate nu a avut personal angajat care să fi efectuat prestările de servicii în cauză.

- cu referire la ... Tg. Mures

Potrivit Procesului verbal nr. 182/06.04.2011, încheiat de organele de control la societatea menționată, contribuabilul are ca obiect principal de activitate declarat *“intretinerea si repararea autovehiculelor”* - cod CAEN 4520 si asociat unic pe numitul ..., domiciliat in Sovata str. ..., jud.Mures.

Potrivit informatiilor furnizate de aplicatia Fiscnet societatea se afla in stare de faliment, fiind desemnat ca lichidator judiciar firma ... Tg Mures, coordonata de d-na

Reprezentantul legal al lichidatorului judiciar, in declaratia data pe proprie raspundere a precizat ca nu a intrat in posesia documentelor financiar contabile ale ... Tg. Mures, motiv pentru care a formulat cerere de angajare a raspunderii personale a administratorilor si ca incepand cu data de 17.02.2010 (anterior perioadei mai – octombrie 2010, in care apar ca fiind emise facturile de prestari in cauza), s-a ridicat dreptul de administrare a administratorului ... Tg. Mures, dl.

De asemenea, reprezentantul legal al lichidatorului judiciar a pus la dispozitia organelor de control intampinarea depusa de asociatul unic si administratorul societatii, dl ..., la Tribunalul Comercial Mures, in care afirma ca in urma cesiunii partilor sociale de catre fostul asociat nu *“...i-a fost predat nici un document contabil al societatii...”*.

Din consultarea bazei de date a D.G.F.P. - Mures a rezultat faptul ca ... nu a depus la organul fiscal teritorial, incepand cu luna august 2009, declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat al statului, deconturile de taxa pe valoarea adaugata si declaratiile informative privind livrarile/achiziitiile efectuate pe teritoriul Romaniei.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au solicitat Inspectoratului Teritorial de Muncă Mureș, informatii referitoare la contractele individuale de muncă înregistrate pentru personalul angajat, numarul persoanelor angajate si functia detinuta de catre acestea pentru ... Tg. Mures. Prin raspunsul comunicat de ITM Mureș, înregistrat la DGFP Mures sub nr. 19549/20.04.2011, se mentioneaza ca „... Tg. Mures, CUI ... nu figureaza in evidentele ITM Mures cu angajati cu contracte individuale de muncă în perioada mai-octombrie 2010”, fapt care conduce la concluzia ca operatiunile derulate de catre SC ... SRL cu ..., nu au un suport real intrucat unitatea care apare drept prestatoare a serviciilor (constructii, amenajari, etc.) nu a detinut personal care sa presteze aceste servicii.

În timpul controlului organele de inspectie fiscala au solicitat explicatii scrise administratorului SC ... SRL referitoare la prestarile de servicii înregistrate în contabilitate în baza facturilor emise de ..., la reprezentantul societatii pe perioada executarii acestora si la persoanele care au executat lucrarile. În Nota explicativa data de acesta – anexa nr. 7 la raportul de inspectie fiscală, mentioneaza ca „*persoana de contact de la ... a fost dl. ..., a executat lucrari de constructii si renovari conform contractelor. Muncitori au fost angajati sau colaboratori firmei ...*”.

Explicatiile date de reprezentantul societatii nu sunt însă în masura sa justifice efectuarea prestarilor de servicii, intrucat ... se află în stare de faliment începând cu data de 17.02.2010 (anterior perioadei octombrie 2009 - martie 2010), când s-a dispus ridicarea dreptului de administrare al numitului ..., iar în perioada respectivă această societate nu a avut personal angajat care să fi efectuat prestările de servicii în cauză.

- cu referire la ...

Din Proces verbal nr. 247/04.07.2011, încheiat de organele de control din cadrul DGFP Harghita - Activitatea de Inspectie Fiscală, la societatea menționată se rețin următoarele:

- „*la deplasările efectuate la sediul social nu s-a putut contacta persoana de drept a reprezenta ...;*

- *contribuabilul nu a depus situatii financiare incepand cu anul 2010;*

- *societatea aflandu-se in insolventa – 14.06.2010 - declaratiile fiscale au fost depuse fara raportare de tranzactii de catre lichidatorul judiciar ... Tg Mures;*

- *din baza de date a Oficiului Registrului Comertului reiese depunerea notificarii nr.3451/30.09.2010 privind deschiderea procedurii falimentului;*

- *lichidatorul judiciar a declarat lipsa desfasurarii de activitate din partea contribuabilului de la data intrarii in faliment;*

- *ultimul decont de TVA si ultima declaratie privind obligatiile la bugetul de stat depuse de ... au fost cele aferente lunii martie 2011; sumele aferente facturilor identificate de organele de inspectie Mures nu se regasesc preluate in decontul depus, nefiind inscrite operatiuni de livrari de bunuri sau prestari de servicii;*

- *nu s-au depus declaratii informative 394 pe anul 2010;*

- *prin declaratia de inactivitate inregistrata la AFP Odorheiu Secuiesc sub nr.6/25.02.2011 lichidatorul judiciar al societatii, ... declara inactivitatea societatii de la data intrarii in procedura falimentului pana la data de 31.12.2010;*

- *nu se confirma preluarea datelor tranzactiilor in cauza in declaratiile fiscale ale ..., **prin nedepunerea deconturilor aferente de catre furnizor nu putea fi TVA colectat real si efectiv, intrerupandu-se circuitul firesc al acestui impozit, iar prin deducerea de catre beneficiar a taxei pe valoarea adaugata se poate produce in prejudiciu cert bugetului de stat.**”*

Organele de inspectie fiscala su solicitat explicatii scrise administratorului SC ... SRL, referitoare la prestarile de servicii înregistrate în contabilitate în baza facturilor emise de SC ... SRL, la reprezentantul societatii pe perioada executarii acestora si la persoanele care au executat lucrarile. În

Nota explicativa data – anexa nr. 7 la raportul de inspecție fiscală acesta menționează ca „In perioada ianuarie 2010 – aprilie 2011 ... a executat lucrări de amenajări interioare conform contractelor, persoana de contact a fost dl. ..., lucrările au fost executate de către angajați sau colaboratori societății”.

Explicațiile date de reprezentantul societății nu sunt însă în măsura să justifice efectuarea prestarilor de servicii, întrucât potrivit declarației dată de reprezentantul legal al SC ... SRL societatea nu a desfășurat activitate pe parcursul anului 2010.

În contestația formulată, petenta susține că obiectul de activitate al S.C. ... S.R.L. este "lucrări de ipsoserie", iar pentru realizarea obiectului de activitate, societatea a încheiat contracte de antrepriză și subantrepriză vizând lucrări de construcție uscată, montarea de pereți din gipscarton cu gletuire, montare/demontare schele, etc.

Lucrările descrise în cadrul contractelor de subantrepriză au fost aduse la cunoștința organelor de control, au fost finalizate și predate beneficiarilor finali (...), cu proces verbal de recepție.

Sușținerile petentei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, pe parcursul derulării inspecției fiscale, organele de control au solicitat material documentar prin care să se probeze realizarea efectivă a lucrărilor/serviciilor în cauză, de către cei trei prestatori menționați, societatea prezentând în unele cazuri situații de lucrări, care însă sunt în mare parte identice ca și forma și conținut, nu conțin elemente privind numele persoanelor care au elaborat, avizat și verificat devizele precum și numele persoanelor care au aprobat materialele și lucrările, precum și funcțiile deținute de către acestea în unitate, sau orice alte elemente care să scoată în evidență că au fost realizate lucrările în cauză de către prestatorii în cauză.

De asemenea, se reține că organele de control nu au identificat alte documente din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor în cauză de către prestatorii mai sus nominalizați.

Față de susținerile pretentei că "... efectuându-se aceste lucrări de construcții-montaj este evident că ne aflăm în prezența unui consum de materiale pentru aceste lucrări ceea ce indică o cheltuială ..." se rețin precizările organelor de inspecție fiscală din referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ..., înregistrat la DGFP Mureș sub nr. ..., conform cărora, din documentele contabile prezentate organelor de control, nu a rezultat achiziționarea și darea în consum de materiale de construcții necesare efectuării lucrărilor de construcții, afirmațiile petentei fiind astfel nejustificate.

Sușținerile petentei că, efectuarea controlului încrucișat la cele trei societăți comerciale nu s-a adus la cunoștința societății și nu a făcut obiectul inspecției fiscale conform actelor inițiale, iar cel efectuat este necorespunzător, incomplet, superficial și prejudiciabil, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, organele de inspecție fiscală apreciază oportunitatea și necesitatea solicitării unor controale încrucișate pentru elucidarea unor operațiuni comerciale, aceasta fiind în concordanță cu prevederile art. 6 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia:

"art. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză".

Mai mult, verificarea documentelor și operațiunilor impozabile ale contribuabilului, în corelație cu cele deținute de alte persoane intră în atribuțiile organelor de inspecție fiscală, potrivit prevederilor art. 94 și 97 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și nu trebuia adus la cunoștința contestatoarei, aceasta fiind înștiințată cu privire la suspendarea inspecție fiscale pentru efectuarea controalelor încrucișate, dacă este cazul.

Afirmațiile petentei referitoare la faptul că organele de inspecție fiscală au constatat, în urma controalelor încrucișate efectuate la ..., ... și ..., că acestea se află în faliment și că există administratori judiciari care administrează firmele fără fi contactați administratorii societăților respective, cărora li s-a ridicat dreptul de administrare pentru a solicita explicații cu privire la actele emise de aceștia și evidența contabilă ținută de societate, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:

- societățile așa zise prestatoare de servicii se află în stare de faliment, fiind desemnați ca reprezentanți legali ai acestora lichidatori judiciari, foștilor administratori fiindu-le ridicat dreptul de administrare;

- reprezentanții legali ai lichidatorilor judiciari au declarat că nu au primit documentele financiar contabile ale societăților în cauză, declarând starea de inactivitate a acestora;

- facturile ce figurează în evidența contabilă a SC ... SRL au fost emise în perioada în care cele trei societăți se aflau în stare de faliment, administratorilor fiindu-le ridicat dreptul de administrare, lichidatorii judiciari desemnați nefiind înștiințați în ceea ce privește emiterea facturilor respective.

Sușinerile petentei că este pusă în situația de a răspunde în locul altei societăți față de care nu s-a luat nici o măsură, respectiv că SC ... SRL suportă consecințele nerespectării prevederilor legale a furnizorilor societății, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, potrivit prevederilor legale anterior citate, societatea are obligația de a justifica deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu prestările de servicii și de a dovedi realitatea prestării efective a serviciilor, prin documente de natura celor enumerate de legiuitor, respectiv situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

În soluționarea contestației se reține că societatea nu a prezentat, nici la control și nici în susținerea contestației, documente și argumente care să demonstreze realitatea operațiunilor de prestări servicii, respectiv prin care că combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Față de susținerile petentei că *"prin simple suspiciuni SC ... SRL, suportă consecințele nerespectării prevederilor legale a furnizorilor noștri"*, se reține că SC ... SRL are obligația de a demonstra că a beneficiat în mod efectiv de serviciile evidențiate în contabilitate, în caz contrar dispozițiile legale incidente referitoare la dovedirea realității și necesității prestațiilor ar fi golite de efecte juridice dacă ar fi suficienta existența formală a unor contracte pentru

justificarea cheltuielilor înregistrate, fara ca informatiile cuprinse in aceste materiale sa poate fi certificate si verificate prin coroborarea cu alte documente.

Afirmațiile petentei că *"susținerile organelor de inspecție fiscală sunt nelegale și netemeinice"*, pe următoarele considerente:

- referitor la afirmația *"facturile înregistrate au numere consecutive"*, societatea afirmă că, Codul fiscal și Codul de procedură fiscală, nu prevede nici o interdicție sau sancțiune într-o astfel de situație;

- referitor la afirmația *"furnizorii în cauză nu și-au îndeplinit obligațiile declarative către bugetul de stat"* SC ... SRL susține că nu poate fi responsabilă de neîndeplinirea obligațiilor declarative către bugetul de stat a furnizorilor săi;

- referitor la afirmația *"contractele de prestări servicii puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală sunt în mare parte identice ca formă și conținut, doar denumirea prestatorului și datele de identificare ale acestuia fiind diferite"* contestatara afirmă că folosirea aceluiași model de contract cu diferiți furnizori nu poate să atragă obligarea societății la plata unor obligații de plată;

- referitor la afirmația *"conform documentelor de plată puse la dispoziția echipei de control de către societatea verificată, a rezultat faptul că achitarea contravalorii facturilor sus-menționate s-a efectuat integral în numerar, întocmindu-se în acest sens chitanțe de plată"*, petenta arată că s-a emis un proces verbal de contravenție, amenda fiind achitată de societate, însă săvârșirea unei contravenții nu poate duce la suspiciuni și sancțiuni de altă natură.

Astfel, susținerile petentri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, aceste precizări ale organelor de control au fost datorate susținerilor ridicate în ceea ce privește realitatea operațiunilor reflectate de documentele în cauză.

Motivele pentru care organele de control au considerat sumele respective nedeductibile fiscal au constat în neconfirmarea derulării operațiunilor ce figurează în facturile respective de către societățile ce apar ca furnizoare pe facturi.

Astfel, prin constatările reieșite în urma controalelor încrucișate efectuate la societățile respective s-au confirmat suspiciunile organelor de control cu privire la realitatea operațiunilor ce figurează înregistrate în evidența contabilă a SC ... SRL.

Așa fiind, lipsa unor probe vizând realizarea efectivă a prestațiilor de servicii evidențiate în contabilitate în baza unor facturi ce figurează a fi emise de societățile comerciale susnominalizate, în coroborare cu starea de fapt, reflectă că evidențierea facturilor privind astfel de servicii nu au un suport real, motiv pentru care sumele înregistrate în evidențele contabile de către SC ... SRL nu pot fi considerate deductibile de către societate.

Având în vedere considerentele redate anterior se reține că, nu pot fi avute în vedere la soluționarea favorabilă a contestației susținerile petentei întrucât aceasta nu aduce argumente, probe concrete în susținerea cauzei și nici nu face dovada cu documente justificative a altei situații de fapt decât cea constatată de organele fiscale, motiv pentru care, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală, au considerat cheltuielile în sumă totală de ... lei,

ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Având în vedere faptul că, așa după cum s-a consemnat anterior în prezenta decizie, pentru serviciile înregistrate în evidența contabilă în baza facturilor emise de SC ..., ... și SC ... SRL, nu s-a dovedit realitatea prestării efective a acestora, societatea nejustificând faptul că taxa dedusă în cauză este aferentă bunurilor și serviciilor destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, motiv pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sarcina societății în cuantum de ... lei.**

Întrucât stabilirea accesoriilor în sarcina societății, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum de ... lei, respectiv în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de ... lei (... lei, aferente impozitului pe profit + ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată).

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 209 alin. (1) lit. a) și art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,

...