



## DECIZIA NR. 10584/06.12.2019

privind soluționarea contestației formulată de  
**S.C. X S.R.L. din Iași**, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor  
Publice Iași sub nr..., iar la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice  
Iași sub nr.ISR\_REG/..

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin  
Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația  
Județeană a Finanțelor Publice Iași-Inspecție Fiscală, prin adresa nr...,  
înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub  
nr.ISR\_REG/.. asupra contestației formulate de **S.C. X S.R.L. Iași**, cod de  
identificare fiscală RO .., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași  
sub nr.J., cod CAEN 4120- "Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și  
nerezidențiale", cu domiciliul fiscal în municipiul Iași, strada X nrX, bloc X,  
scara X, et.X, ap.X, județul Iași, administrator X, prin avocat X, în baza  
Împuternicirii avocațiale seria IS/X.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere  
privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de  
impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X,  
emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de către Activitatea  
de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice  
Iași.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **S lei**,  
reprezentând:

- S lei impozit pe profit;
- S lei taxă pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut  
de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură  
fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data  
comunicării prin publicitate a deciziei contestate, respectiv data de  
**26.08.2019**, așa cum rezultă din documentul Confirmare publicare existent  
la dosarul cauzei, și data depunerii prin poștă a contestației, respectiv  
**12.09.2019**, aceasta fiind înregistrată la Administrația Județeană a  
Finanțelor Iași sub nr.X.

Contestația este semnată de către domnul avocat X.

Constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 268,  
art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind  
Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este investită să se pronunțe asupra contestației.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține:

**I.S.C. X S.R.L. Iași** formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, susținând următoarele:

#### 1. Relația cu S.C. XS.R.L.

Titularul contractului cu Primăria Comunei Xa fost S.C. XS.R.L., care a încheiat contractul cu acest beneficiar nr.X, având ca obiect “Săpătură la extindere rețea de alimentare cu apă în sat Xi, comuna X, județul Iași, în lungime de 12 km.”.

S.C. XS.R.L. a subcontractat lucrarea către petentă, care, la rândul ei, a apelat la serviciile S.C. XS.R.L, încheind în acest sens:

-Contractul nr.X “Execuție trotuar din pavele etapa I și Contractul nr.X “Execuție trotuar din pavele etapa a II a”. Aceste lucrări au fost subcontractate de către petentă către S.C. XS.R.L., ca urmare a Acordului cadru de lucrări nr.X, a Contractului de lucrări nr.X și a Contractului de lucrări nr.X, toate încheiate cu Primăria Comunei Valea Lupului, județul Iași;

-Contractul de execuție lucrări nr.X, având ca obiect “Construire Centru informare turistică”, comuna Xi, județul Iași. Acest contract de subantrepriză a avut la bază Contractul de lucrări nr.X, încheiat între petentă și Primăria Comunei Xi. Pe lângă actele menționate, există proces verbal de recepție la terminarea lucrărilor, prin care s-a făcut dovada executării în bune condițiuni și la timp a acestei lucrări.

Petenta susține că există depusă fișă furnizor pentru clientul S.C.XS.R.L. din care reiese fără echivoc că toate plățile făcute către această societate, la contractele nr.X și X, s-au efectuat doar în baza reglementărilor fiscale, prin bancă.

#### 2.Relatia cu S.C. X S.R.L.

Contractul nr.X și Contractul nr.X au avut ca obiect “Asigurarea transportului de materiale și pământ”, ambele contracte fiind realizate ca urmare a semnării de către aceasta a Contractului nr.X cu Primăria comunei Valea Lupului, la care există procesele-verbale de recepție la terminarea lucrărilor și deconturile prestații utilaje ale subcontractantului S.C. X S.R.L.

Petenta susține că pentru acest partener există fișă furnizor cu toate plățile făcute către această societate. De asemenea, toate plățile făcute de Primăria comunei Valea Lupului către petentă, plăți din care aceasta a achitat la contractele nr.X și X, s-au efectuat în baza facturilor emise, prin bancă.

#### 3.Relatia cu S.C. X S.R.L.

Referitor la acest furnizor, petenta susține că nu a fost interesată decât de livrarea materialelor de construcții, neavând nicio ingerință în

activitatea acestei societăți, că a înregistrat în contabilitate toate facturile emise de societatea respectivă, acestea fiind achitate prin bancă.

Societatea afirmă că acest partener a fost cooptat și pentru realizarea altor două lucrări, și anume:

-Contract de lucrări nr.X, cu Primăria comunei Valea Lupului, ce a avut ca obiect "Amenajare pistă pentru bicicliști", în această comună;

-Contractul de lucrări nr.X, cu Primăria Golăești, județul Iași, ce a avut ca obiect "Construire centru de informare turistică".

#### 4.Relatia cu S.C. X S.R.L.

Contractul nr.X, având ca obiect "Închiriere utilaje buldoexcavator cu cupă", această subcontractare având ca temei Contractul de lucrări nr.X cu Primăria comunei Valea Lupului-execuție trotuar din pavele la DN 28-etapa a II a (există decont prestații utilaje);

-Contractul nr.X, această subcontractare fiind realizată în vederea efectuării lucrării de "Amenajare pistă pentru bicicliști" în comuna Valea Lupului, județul Iași, contract ce a fost finalizat cu procesele verbale de recepție existente.

Toate aceste contracte s-au efectuat în baza facturilor emise, fiind achitate prin bancă.

Societatea afirmă că acest partener a realizat și Contractele nr.X și nr.X, ca urmare a semnării de către aceasta a Contractului nr.X "Servicii de închiriere utilaje specifice activității de deszăpezire" și că există facturile și bonurile de lucrări mecanizate pentru dovedirea veridicității relației contractuale.

#### 5.Relatia cu S.C. X S.R.L.

Contractul de vânzare-cumpărare nr.X a constat în achiziționarea unui utilaj, respectiv buldoexcavator Komatsu.

Acest utilaj a fost cumpărat de petentă, înregistrat în evidența contabilă, pentru el fiind achitate taxe și impozite locale.

Petenta susține că în ceea ce privește achiziționarea de materiale de construcții de la acest furnizor, organele de inspecție fiscală au făcut un abuz deoarece la momentul contractării, al livrării bunurilor respective și mai apoi la plata acestora, aceasta nu avea ca obiect investigarea partenerilor de afaceri.

#### 6.Relatia cu PFA X

Achizițiile de materiale de construcții de la această societate au fost efectuate în baza a 6 facturi, ca urmare a semnării Contractului de lucrări nr.X cu U.A.T. Com. Gropnița, județul Iași, care a avut ca obiect "Modernizare și extindere școală cu clasele I-VIII, din sat Săveni, comuna Gropnița, jud. Iași.

Petenta susține că pentru acest partener există fișă furnizor cu toate plățile făcute către această societate.

#### 7.Relatia cu Î.I.X

Achizițiile de materiale de construcții și lucrări de săpătură și compactare de la această societate au fost efectuate în baza a 19 facturi, ca urmare a semnării Contractului de execuție lucrări nr.X cu U.A.T. Com.

Epureni, județul Vaslui, care a avut ca obiect "Alimentare cu apă-etapa I" și a Contractului de lucrări nr.X cu Spitalul Clinic Căi Ferate Iași, ce a avut ca obiect "Lucrări de reparații curente și igienizări, secția balneologie parter +etaj I".

#### 7.Relatia cu S.C. X S.R.L.

Petenta a încheiat cu societatea sus menționată Contractul de furnizare nr.X, având ca obiect "Livrare de materiale de construcție nisip, balast, etc și transport cu mijloace auto speciale, conf.anexei 1".

Acest contract a fost încheiat ca urmare a semnării de către petentă a Contractului de lucrări nr.X cu Primăria comunei Lețcani și care a avut ca obiect "Lucrări de intervenție-reabilitare și modernizare la corp A Școala Gimnazială Lețcani, com. Lețcani, jud. Iași."

Petenta susține că toate facturile emise de acest furnizor au fost achitate prin bancă, aceasta neavând căderea de a investiga comportamentul fiscal al partenerilor.

De asemenea, petenta a mai încheiat cu societatea sus menționată și Contractele nr.X și nr.X ca urmare a semnării de către aceasta a Contractului de execuție lucrări nr.X cu U.A.T. Com. Epureni, prezentând organelor de inspecție fiscală procesul-verbal de recepție la terminarea lucrărilor.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală nu au analizat activitatea societății, concentrându-se asupra activității partenerilor și constatând că aceștia au fost radiați, nu au sedii fiscale declarate, nu aveau utilaje și nici angajați, etc.

Petentă afirmă că cu toate că organele de inspecție fiscală au constatat că a înregistrat în evidența contabilă toate facturile, culpa îi aparține datorită comportamentului partenerilor săi.

Societatea invocă Hotărârea Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauza C-277/14 (Florian Stefanek, Jaroslaw Stefanek împotriva Dyrektor Izby Skarbowej w Lodzi, în care a fost tranșată situația în care inspectorii fiscali au acuzat contribuabilii controlați că au efectuat operațiuni fictive doar pentru faptul că furnizorii acestora au un comportament fiscal inadecvat.

**II.** Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, urmare a inspecției fiscale efectuate la **S.C. X S.R.L. Iași**, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligația de plată a impozitului pe profit în sumă de S lei, aferent perioadei 01.01.2014-31.12.2017 și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, aferentă perioadei 01.01.2014-31.03.2019.

Aceste obligații fiscale au fost stabilite având în vedere următoarele aspecte:

1. Achiziții în valoare de **Slei** de la S.C. XS.R.L.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea, în perioada 26.05.2014-14.08.2014, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală servicii de închiriere utilaje și lucrări construcții în sumă totală de S lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, aferentă facturilor fiscale emise de S.C. X S.R.L., CUI X

Din analiza acestor documente rezultă faptul că în perioada verificată S.C. XS.R.L. a emis către petentă un număr de 8 facturi fiscale reprezentând prestări servicii, execuții lucrări și închirieri utilaje conform contract.

Pe perioada supusă inspecției fiscale, între S.C. XS.R.L. și S.C. X S.R.L. s-au derulat următoarele contracte:

-contract X(valoare S lei cu TVA) având ca obiect "Construire centru de informare turistică Comuna Xi, județul Iași".

Conform capitolului VIII art.8.1 alin 2) din contractul mai sus menționat, executantul are obligația de a asigura forța de muncă și echipamentele necesare ducerii la îndeplinire a obiectului contractului.

-contract X (valoare S lei cu TVA) având ca obiect "Execuție trotuar din pavele la DN 28, etapa II".Conform capitolului VII art. 8.1 alin 2 din contractul mai sus menționat, executantul are obligația de a asigura forța de muncă și echipamentele necesare ducerii la îndeplinire a contractului.

Din analiza informațiilor existente în baza de date ANAF (analiză bilanț an 2014, analiză informații REVISAL, analiză informații Clynx) rezultă faptul că S.C. X S.R.L. nu deține utilaje și nu a avut decât doi salariați angajați cu contract de muncă pe funcția de director economic și contabil.

Privind achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive deoarece, din investigațiile efectuate de acestea, s-a constatat că palierul din amonte ale circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai S.C. X S.R.L. reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii contribuabilului S.C. X S.R.L. nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către acesta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

În vederea justificării dreptului de deducere a acestor achiziții de bunuri, precum și pentru a face dovada prestării efective a acestor servicii, organele de inspecție fiscală au procedat la analiza comportamentului fiscal al S.C. X S.R.L. și au constatat următoarele:

-S.C. X S.R.L., CUI X, a avut ca obiect principal de activitate cod CAEN 4120-"Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale", societatea fiind radiată la data de 20.09.2016;

-în anul 2014, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții de la următoarele societăți:

- S.C. X SRL, CUI X, obiect de activitate "Comerț cu ridicata al animalelor vii". Societatea nu a avut niciodată salariați și nu a depus niciun bilanț contabil;
- XPERSONA FIZICA AUTORIZATA, CUI X

Cu privire la prestările de servicii facturate de S.C. X S.R.L., societatea neavând salariați angajați cu contract individual de muncă, neavând înregistrate mijloace fixe și întrucât nu există subantreprenori în amonte care să susțină, să fi efectuat, facturat și declarat prestarea de manoperă, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de S lei și un impozit pe profit aferent în sumă de S lei și nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

## 2. Achiziții în valoare de S lei de la S.C. X S.R.L., CUI X

Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta, în perioada 03.02.2014-18.04.2014, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală servicii de transport pământ, lucrări executate conform contractelor și achiziții de materiale de construcții în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă de S lei, de la S.C. X S.R.L., CUI X.

Din analiza acestor documente rezultă faptul că în perioada verificată S.C. X S.R.L. a emis către S.C. X S.R.L. un număr de 12 facturi fiscale reprezentând servicii de transport pământ conform contract X și lucrări executate conform contract X.

Pe perioada supusă inspecției fiscale, între S.C. X S.R.L., CUI X și S.C. X S.R.L., s-au derulat următoarele contracte:

-contract nr. X încheiat între S.C. X S.R.L., reprezentată de domnul X cu funcția de administrator, în calitate de beneficiar, și S.C. X S.R.L., reprezentată de X cu funcția de administrator, în calitate de prestator, al cărui obiect îl constituie efectuarea de către prestator în favoarea beneficiarului de servicii de transport materiale și pământ;

-contract nr. X încheiat între S.C. X S.R.L., reprezentată de domnul X cu funcția de administrator, în calitate de beneficiar și S.C. X S.R.L., reprezentată de X, cu funcția de administrator, în calitate de prestator, al cărui obiect îl constituie efectuarea de către prestator în favoarea beneficiarului de servicii de transport materiale și pământ;

-contract nr. X, încheiat între S.C. X S.R.L., reprezentată de domnul X, cu funcția de administrator, în calitate de beneficiar și S.C. X S.R.L., reprezentată de X, cu funcția de administrator, în calitate de prestator, al cărui obiect îl constituie efectuarea de către prestator în favoarea beneficiarului de servicii săpături la prețul de S lei/mc. Conform capitolului 8.1 alin. 2 din contractul mai sus menționat, executantul are obligația de a asigura forța de muncă și echipamentele necesare ducerii la îndeplinire a lucrărilor.

Din analiza informațiilor existente în baza de date ANAF (analiză bilanț an 2014, analiză informații REVISAL, analiză informații Clynx) rezultă

faptul că S.C. X S.R.L. nu deține mijloace de transport marfă, nu deține echipamentele necesare efectuării lucrărilor contractate și nu a avut niciodată angajați cu contract de muncă.

Privind achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive, din investigațiile efectuate fiind constatat faptul că palierul din amonte circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai S.C. X S.R.L. reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii contribuabilului S.C. X S.R.L. nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către acesta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de S lei și un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei** și nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

### 3. Achiziții de la S.C.X S.R.L. în valoare de Slei (S lei, în anul 2014 + S lei, în anul 2015)

Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta, în perioada 08.10.2014-31.12.2014, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală achiziții de materiale de construcții de la S.C. X S.R.L. în sumă de **S lei**, iar în luna februarie 2015 în sumă de **S lei** și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Din analiza informațiilor existente în baza de date ANAF (analiză bilanț an 2014, analiză informații REVISAL, analiză informații Clynx) rezultă faptul că S.C. X S.R.L. nu deține mijloace de transport marfă, nu a avut niciodată angajați cu contract de muncă și a declarat achiziții de la parteneri care nu confirmă livrările.

În vederea justificării dreptului de deducere a acestor achiziții de bunuri, precum și pentru a face dovada prestării efective a acestor servicii, organele de inspecție fiscală au procedat la analiza comportamentului fiscal al S.C. X S.R.L. și a constatat următoarele:

-S.C. X S.R.L., CUI X, a avut ca obiect principal de activitate cod CAEN 2511 -"Fabricarea de construcții metalice și părți componente ale structurilor metalice":

-societatea a fost declarată inactivă începând cu data de 09.08.2017 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative și a fost radiată la data de 05.07.2018.

Din analiza facturilor emise de această societate și înregistrate în anul 2014 de S.C. X S.R.L. organele de inspecție fiscală au constatat că la mijlocul de transport sunt înscrise următoarele mașini:

-X -autoutilitară aparținând unei persoane fizice;

- X-autoutilitară aparținând unei persoane fizice;
- X - autoutilitară aparținând S.C. XS.R.L.;
- X-autoturism Peugeot aparținând S.C. X S.R.L.

Conform informațiilor existente în baza de date ANAF -Clynx, între S.C. X S.R.L., S.C. XS.R.L. și S.C. X S.R.L. nu există tranzacții.

Privind achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive, din investigațiile efectuate constatându-se că palierul din amonte circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai S.C. X S.R.L. reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii contribuabilului S.C.X S.R.L. nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către acesta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de S lei (S lei+S lei) și un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei (S lei + Slei)** și nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

#### 4. Achizitii de la S.C.X S.R.L. în valoare de S lei

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea, în anul 2014, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală servicii de închiriere utilaje în sumă de S lei, iar în anul 2015 în sumă de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă de **S lei**.

Din analiza informațiilor existente în baza de date ANAF (analiză bilanț an 2014, analiză informații REVISAL, analiză informații Clynx) rezultă faptul că S.C. X S.R.L. nu deține mijloace de transport marfă, nu a avut niciodată angajați cu contract de muncă și a declarat achiziții de la parteneri care nu confirmă livrările.

În vederea justificării dreptului de deducere a acestor achiziții de bunuri, precum și pentru a face dovada prestării efective a acestor servicii, organele de inspecție fiscală au procedat la analiza comportamentului fiscal al S.C. X S.R.L. și a constatat următoarele:

-S.C. X S.R.L., CUI X, a avut ca obiect principal de activitate cod CAEN 4623-"Comerț cu ridicata al animalelor vii";

-societatea a fost declarată inactivă începând cu data de 15.06.2016 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative.

Organele de inspecție fiscală au constatat că între S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L. au fost încheiate contractele nr. X și nr. X al cărui obiect îl reprezintă închirierea de utilaje: buldoexcavator cu cupă, respectiv buldozer pe șenile. La art. 6 din contractele mai sus menționate se precizează că prestatorul este obligat să pună la dispoziția beneficiarului mijloacele de



mecanizare în stare de funcționare, cu personal de deservire specializat și să asigure transportul mijloacelor de mecanizare.

Din analiza facturilor emise de S.C. X S.R.L., CUI X și înregistrate în anii 2014 și 2015 de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat că acestea sunt însoțite de decont prestații utilaje și bonuri de lucrări mecanizate. Întrucât S.C. X S.R.L. nu deține în evidența contabilă utilajele care fac obiectul contractelor de mai sus și nu a avut niciodată salariați de la înființare și până în prezent.

Cu privire la prestările de servicii facturate de S.C. X S.R.L., societatea neavând salariați angajați cu contract individual de muncă, neavând înregistrate mijloace fixe și întrucât nu există subantreprenori în amonte S.C. X S.R.L. care să susțină, să fi efectuat, facturat și declarat prestarea de manoperă.

Privind achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive, din investigațiile efectuate constatându-se că palierul din amonte circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai acestei societăți reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii contribuabilului S.C. X S.R.L. nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către acesta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de S lei (S lei + S lei) și un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei (S lei +S lei)** și nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

#### 5. Achizitii de la Î.I. X în valoare de S lei (S lei + S lei)

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea, în perioada 01.01.2015-31.12.2015, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală achiziții de diverse materiale de construcții în sumă de S lei, facturate de Î.I. X, CUI X, iar în anul 2016 în sumă de S lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

În vederea justificării dreptului de deducere, organele de inspecție fiscală au analizat comportamentul fiscal al acestui furnizor și au constatat următoarele:

-Î.I. X a avut ca obiect de activitate "Comerțul cu ridicata al animalelor vii", cod CAEN 4623;

-Î.I. X are un singur angajat cu contract individual de muncă, pe domnul X, în funcția de administrator, începând cu data de 01.05.2016.

Din analiza informațiilor din baza de date, organele de inspecție fiscală au constatat că nu există furnizori de materiale de construcții în amontele Î.I. X care să susțină, să fi efectuat, facturat și declarat livrările către petentă.

Privind achizițiile declarate de Î.I. X, organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive, din investigațiile efectuate constatându-se că palierul din amonte circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai acestei societăți reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii contribuabilului Î.I. X nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către acesta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de S lei (S lei + S lei) și un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei (S lei + S lei)** și nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

#### 6. Achiziții de la S.C. X S.R.L. în valoare de S lei (S lei + S lei + S lei + S lei + S lei)

Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta, în perioada 24.02.2015-11.12.2015, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală cheltuieli în sumă de S lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de S lei de pe un număr de 15 facturi fiscale reprezentând servicii de închiriere buldoexcavator, achiziție buldoexcavator și comerț cu materiale de construcții, astfel:

-societatea a înregistrat în evidența contabilă servicii de închiriere buldoexcavator facturate de S.C. X S.R.L. în sumă de **S lei** și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **Sei**;

-societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziția unui buldoexcavator Komatsu WG93R5 SERIE X, în sumă de S lei, de la S.C. X S.R.L. și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, amortizarea înregistrată în anul 2015 fiind în sumă de **S lei**;

-societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de materiale de construcții de la S.C. X S.R.L. în sumă de **S lei** și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

Din analiza informațiilor existente în baza de date ANAF (analiză bilanț, analiză informații REVISAL, analiză informații Clynx), organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

-S.C. X S.R.L. nu deține în evidența contabilă utilajele care fac obiectul serviciilor de închiriere;

-societatea are un singur salariat angajat cu contract individual de muncă începând cu data de 28.03.2015;

-partenerii S.C. X S.R.L. nu confirmă achizițiile declarate de către aceasta.

În vederea justificării dreptului de deducere a acestor achiziții de bunuri, precum și pentru a face dovada prestării efective a acestor servicii, organele de inspecție fiscală au procedat la analiza comportamentului fiscal al S.C. X S.R.L. și au constatat următoarele:

-S.C. X S.R.L. are ca obiect principal de activitate cod CAEN 4677-"Comerț cu ridicata al deșeurilor și resturilor";

-societatea a fost declarată inactivă începând cu data de 07.06.2016, fiind radiată începând cu data de 04.12.2017.

Cu privire la cheltuielile înregistrate, aferente serviciilor de închiriere buldoexcavator, organele de inspecție fiscală au constatat că între S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L. a fost încheiat Contractul nr. X al cărui obiect îl reprezintă închirierea de utilaje: buldoexcavator cu cupa. La art. 6 din contractul mai sus menționat se precizează că prestatorul este obligat să pună la dispoziția beneficiarului mijloacele de mecanizare în stare de funcționare, cu personal de deservire specializat și să asigure transportul mijloacelor de mecanizare.

Urmare acestui contract, S.C. X S.R.L. a facturat către S.C. X S.R.L. servicii de închiriere buldoexcavator în sumă de **S lei**. Întrucât din informațiile existente în baza de date, S.C. X S.R.L. nu deține mijloace fixe și nu figurează cu personal de deservire specializat, organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu a făcut dovada prestării efective a serviciilor de închiriere, considerând că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal și că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Cu privire la prestările de servicii facturate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au considerat că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile în sumă de **S lei** și că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă de **S lei** deoarece societatea nu are salariați angajați cu contract individual de muncă, nu are înregistrate în evidența contabilă mijloace fixe și nu există subantreprenori în amonte la S.C. X S.R.L. care să susțină, să fi efectuat, facturat și declarat prestarea de manoperă.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pe facturile de livrare, la date privind mijlocul de transport, este înscris autovehiculul cu nr. de înmatriculare nr. IS-X , aparținând S.C. X S.R.L., însă cantitățile de materiale înscrise pe facturi depășesc capacitatea acestei autoutilitare. Din analiza informațiilor existente în baza de date Clynx, rezultă faptul că S.C. X S.R.L. a declarat în anul 2015 achiziții de la S.C.XS.R.L., CUI X, S.C. X S.R.L., CUI X, S.C. X S.R.L., CUI X, furnizori care nu confirmă livrări către S.C. X S.R.L.

Cu privire la suma de S lei, aferenta achiziției unui buldoexcavator Komatsu WG93R5 SERIE X, organele de inspecție fiscală

au constatat că între S.C. X S.R.L., în calitate de vânzător și S.C. X S.R.L., în calitate de cumpărător, a fost încheiat contractul de vânzare-cumpărare nr. X al cărui obiect îl reprezintă vânzarea, respectiv cumpărarea utilajului mai sus menționat. Din analiza informațiilor existente în baza de date, furnizorii declarați de S.C. X S.R.L. nu confirmă livrări către acesta, astfel încât organele de inspecție fiscală au stabilit că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea înregistrată de contestatoare în anul 2015, 2016 și 2017 în sumă totală de **S lei** (S lei + S lei + S lei) și că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Privind achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive. Din investigațiile efectuate de organele de inspecție fiscală, s-a constatat că palierul din amonte circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai S.C. X S.R.L. reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii S.C. X S.R.L. nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către aceasta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

Privind achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive. Din investigațiile efectuate de organele de inspecție fiscală s-a constatat că palierul din amonte circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai S.C. X S.R.L. reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale, prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Urmare celor menționate mai sus organul de inspecție fiscală a stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de **S lei** (S lei + S lei + S lei + S lei) și un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei** și nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S(S lei + S lei + S lei)**.

#### 7. Achiziții de la P.F.A. X în sumă de S lei

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea, în perioada 08.10.2015-19.11.2015, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală achiziții de diverse materiale de construcții în sumă de **S lei** aferentă facturilor fiscale emise de P.F.A. X, CUI X și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Din analiza acestor documente rezultă faptul că în perioada verificată P.F.A. X, CUI X, a emis către petentă un număr de 5 facturi fiscale reprezentând livrări de diverse materiale de construcții.

Din analiza informațiilor existente în baza de date ANAF, analiza informațiilor REVISAL, analiză informații Clynx), organul de inspecție fiscală a constatat următoarele:

- P.F.A. X și-a întrerupt activitatea începând cu data de 12.01.2016 și a avut ca obiect de activitate "Comerțul cu ridicata al animalelor vii", cod CAEN 4623;

- P.F.A. X, din informațiile existente în REVISAL, nu a avut niciodată salariați;

-pe facturile de livrare, la date privind mijlocul de transport, este înscris autovehiculul cu numărul de înmatriculare X, AUTOUTILITARĂ, aparținând S.C. X S.R.L.;

-P.F.A. X nu declară în D394 livrări de bunuri și servicii către S.C. X S.R.L.

Din analiza informațiilor din baza de date nu există furnizori de materiale de construcții în amonte P.F.A. X care să susțină, să fi efectuat, facturat și declarat livrările către S.C. X S.R.L., organul de inspecție fiscală a stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de S lei, un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei** și o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

#### 8. Achiziții de la S.C. X S.R.L. în sumă totală de S lei

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea, în perioada 02.12.2016-31.12.2017, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală achiziții de diverse materiale de construcții și amenajări în sumă totală de S lei, aferente facturilor fiscale emise de S.C. X S.R.L., CUI X și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de S lei.

Pe perioada supusă inspecției fiscale, între S.C. X S.R.L., CUI X, și S.C. X S.R.L. s-au derulat următoarele contracte:

-contract nr. X încheiat între S.C. X S.R.L., reprezentată de domnul X, cu funcția de administrator, în calitate de beneficiar, și S.C. X S.R.L., CUI X, al cărui obiect îl constituie închiriere buldoexcavator;

-contract nr. X, încheiat între S.C. X S.R.L., reprezentată de domnul X, cu funcția de administrator, în calitate de beneficiar, și S.C. X S.R.L., CUI X, în calitate de vânzător al cărui obiect îl constituie livrarea de materiale de construcții.

În vederea justificării dreptului de deducere a TVA aferentă acestor achiziții, organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea documentelor justificative puse la dispoziție de societate, în concordanță cu informațiile existente în baza de date și a constatat următoarele:

-în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, de la un număr de 6 societăți comerciale din România, societăți care nu declară livrări în perioada 01.07.2016 – 31.12.2017 către petentă, astfel:

- în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, bază impozabilă, de la S.C. X S.R.L., iar S.C. X S.R.L. nu declară livrări către S.C. X S.R.L.;

- în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, bază impozabilă, de la S.C.X S.R.L., iar S.C.X S.R.L. nu declară livrări către S.C. X S.R.L.;
- în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, bază impozabilă, de la S.C. X S.R.L., iar S.C. X S.R.L. nu declară livrări către S.C. X S.R.L.;
- în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, bază impozabilă, de la S.C. X S.R.L., iar S.C. X S.R.L. nu declară livrări către S.C. X S.R.L.;
- în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, bază impozabilă, de la S.C. S S.R.L., iar S.C. S S.R.L. nu declară livrări către S.C. X S.R.L.;
- în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, bază impozabilă, de la S.C. X S.R.L., iar S.C. X S.R.L. nu declară livrări către S.C. X S.R.L.

S.C. X S.R.L. a fost supusă unei inspecții fiscale în cadrul căreia au fost solicitate controale încrucișate în vederea verificării realității acestor tranzacții. Urmare a controalelor încrucișate încheiate, societățile mai sus menționate nu confirmă livrări către S.C. X S.R.L., motiv pentru care organele de inspecție fiscală opinează că toate achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., în perioada 01.07.2016-31.12.2016, de la societățile S.C. X S.R.L., S.C.X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. S S.R.L., S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L. sunt fictive, nu reprezintă operațiuni reale, fiind declarate de S.C. X S.R.L. în scopul diminuării impozitului pe profit datorat bugetului de stat.

Privind achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive. Din investigațiile efectuate de organele de inspecție fiscală s-a constatat că palierul din amonte circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai S.C. X S.R.L. reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii S.C. X S.R.L. nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către aceasta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

Urmare celor menționate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de S lei (S lei + S lei) și un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei** (S lei + S lei) și nu au acordat

dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, aferentă achizițiilor efectuate de petentă în perioada 02.12.2016-01.02.2018.

Pentru perioada verificată, 01.01.2014-31.12.2017, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în suma totală de S lei (S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei) și un impozit pe profit suplimentar în sumă de **S lei** (S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei).

De asemenea, pentru perioada 01.01.2014-31.03.2019, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții în sumă totală de **S lei** (S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei).

Totodată, se reține că echipa de inspecție fiscală a avut în vedere, la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare, și constatările consemnate în Procesul verbal nr.X de către inspectorii Direcției Generale Antifrauda Fiscala – Direcția Regională Antofraudă Fiscală Suceava, care, urmare celor constatate, au formulat Sesizarea penala nr. A\_DAF 19045/01.08.2019, transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Iași, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

***În ceea ce privește suma totală de S lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de S lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS X, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-IS X, contestată, fac obiectul Sesizării penale nr. A\_DAF X, transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Iași, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.***

***În fapt***, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, urmare a inspecției fiscale efectuate la **S.C. X S.R.L. Iași**, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligația de plată a impozitului pe profit în sumă de S lei, aferent perioadei 01.01.2014-31.12.2017 și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, aferentă perioadei 01.01.2014-31.03.2019.

Aceste obligații fiscale au fost stabilite având în vedere următoarele aspecte:

1. Achiziții în valoare de **S lei** de la S.C. XS.R.L.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea, în perioada 26.05.2014-14.08.2014, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală servicii de închiriere utilaje și lucrări construcții în sumă totală de S lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, aferentă facturilor fiscale emise de S.C. XS.R.L., CUI X.

Din analiza acestor documente rezultă faptul că în perioada verificată S.C. X S.R.L. a emis către petentă un număr de 8 facturi fiscale reprezentând prestări servicii, execuții lucrări și închirieri utilaje conform contract.

Pe perioada supusă inspecției fiscale, între S.C. XS.R.L. și S.C. X S.R.L. s-au derulat următoarele contracte:

-contract X (valoare S lei cu TVA) având ca obiect "Construire centru de informare turistică Comuna Xi, județul Iași".

Conform capitolului VIII art.8.1 alin 2) din contractul mai sus menționat, executantul are obligația de a asigura forța de muncă și echipamentele necesare ducerii la îndeplinire a obiectului contractului.

-contract X (valoare X lei cu TVA) având ca obiect "Execuție trotuar din pavele la DN 28, etapa II". Conform capitolului VII art. 8.1 alin 2 din contractul mai sus menționat, executantul are obligația de a asigura forța de muncă și echipamentele necesare ducerii la îndeplinire a contractului.

Din analiza informațiilor existente în baza de date ANAF (analiză bilanț an 2014, analiză informații REVISAL, analiză informații Clynx) rezultă faptul că S.C. XS.R.L. nu deține utilaje și nu a avut decât doi salariați angajați cu contract de muncă pe funcția de director economic și contabil.

Privind achizițiile declarate de S.C. XS.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive deoarece, din investigațiile efectuate de acestea, s-a constatat că palierul din amonte ale circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai S.C. XS.R.L. reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii contribuabilului S.C. XS.R.L. nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către acesta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

În vederea justificării dreptului de deducere a acestor achiziții de bunuri, precum și pentru a face dovada prestării efective a acestor servicii, organele de inspecție fiscală au procedat la analiza comportamentului fiscal al S.C. S.R.L. și au constatat următoarele:



-S.C. XS.R.L., CUI X, a avut ca obiect principal de activitate cod CAEN 4120-”Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale”, societatea fiind radiată la data de 20.09.2016;

-în anul 2014, S.C. XS.R.L. a declarat achiziții de la următoarele societăți:

- S.C. X SRL, CUI X, obiect de activitate “Comerț cu ridicata al animalelor vii”. Societatea nu a avut niciodată salariați și nu a depus niciun bilanț contabil;
- X PERSOANA FIZICA AUTORIZATA, CUI X

Cu privire la prestările de servicii facturate de S.C. X S.R.L., societatea neavând salariați angajați cu contract individual de muncă, neavând înregistrate mijloace fixe și întrucât nu există subantreprenori în amonte care să susțină, să fi efectuat, facturat și declarat prestarea de manoperă, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit imposibil suplimentar în sumă de S lei și un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei** și nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

#### 2.Achiziții în valoare de S lei de la S.C. X S.R.L., CUI X

Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta, în perioada 03.02.2014-18.04.2014, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală servicii de transport pământ, lucrări executate conform contractelor și achiziții de materiale de construcții în valoare totală de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă de **S lei**, de la S.C. X S.R.L., CUI X2.

Din analiza acestor documente rezultă faptul că în perioada verificată S.C. X S.R.L. a emis către S.C. X S.R.L. un număr de 12 facturi fiscale reprezentând servicii de transport pământ conform contract X și lucrări executate conform contract X4.

Pe perioada supusă inspecției fiscale, între S.C. X S.R.L., CUI X și S.C. X S.R.L., s-au derulat următoarele contracte:

-contract nr. X încheiat între S.C. X S.R.L., reprezentată de domnul X, cu funcția de administrator, în calitate de beneficiar, și S.C. X S.R.L., reprezentată de X, cu funcția de administrator, în calitate de prestator, al cărui obiect îl constituie efectuarea de către prestator în favoarea beneficiarului de servicii de transport materiale și pământ;

-contract nr. X încheiat între S.C. X S.R.L., reprezentată de domnul X, cu funcția de administrator, în calitate de beneficiar și S.C. X S.R.L., reprezentată de X, cu funcția de administrator, în calitate de prestator, al cărui obiect îl constituie efectuarea de către prestator în favoarea beneficiarului de servicii de transport materiale și pământ;

-contract nr. X, încheiat între S.C. X S.R.L., reprezentată de domnul X, cu funcția de administrator, în calitate de beneficiar și S.C. X S.R.L., reprezentată de X, cu funcția de administrator, în calitate de prestator, al cărui obiect îl constituie efectuarea de către prestator în favoarea beneficiarului de servicii săpături la prețul de S lei/mc. Conform capitolului 8.1 alin. 2 din contractul mai sus menționat, executantul are

obligația de a asigura forța de muncă și echipamentele necesare ducerii la îndeplinire a lucrărilor.

Din analiza informațiilor existente în baza de date ANAF (analiză bilanț an 2014, analiză informații REVISAL, analiză informații Clynx) rezultă faptul că S.C. X S.R.L. nu deține mijloace de transport marfă, nu deține echipamentele necesare efectuării lucrărilor contractate și nu a avut niciodată angajați cu contract de muncă.

Privind achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive, din investigațiile efectuate fiind constatat faptul că palierul din amonte ale circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai S.C. X S.R.L. reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii contribuabilului S.C. X S.R.L. nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către acesta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de S lei și un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei** și nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

### 3. Achizitii de la S.C.X S.R.L. în valoare de S lei (S lei, în anul 2014 + S lei, în anul 2015)

Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta, în perioada 08.10.2014-31.12.2014, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală achiziții de materiale de construcții de la S.C. X S.R.L. în sumă de **S lei**, iar în luna februarie 2015 în sumă de S lei, deducând taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de **S lei**.

Din analiza informațiilor existente în baza de date ANAF (analiză bilanț an 2014, analiză informații REVISAL, analiză informații Clynx) rezultă faptul că S.C. X S.R.L. nu deține mijloace de transport marfă, nu a avut niciodată angajați cu contract de muncă și a declarat achiziții de la parteneri care nu confirmă livrările.

În vederea justificării dreptului de deducere a acestor achiziții de bunuri, precum și pentru a face dovada prestării efective a acestor servicii, organele de inspecție fiscală au procedat la analiza comportamentului fiscal al S.C. X S.R.L. și a constatat următoarele:

-S.C. X S.R.L., CUI X, a avut ca obiect principal de activitate cod CAEN 2511 -"Fabricarea de construcții metalice și părți componente ale structurilor metalice":

-societatea a fost declarată inactivă începând cu data de 09.08.2017 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative și a fost radiată la data de 05.07.2018.

Din analiza facturilor emise de această societate și înregistrate în anul 2014 de **S.C. X S.R.L.** organele de inspecție fiscală au constatat că la mijlocul de transport sunt înscrise următoarele mașini:

- NT X -autoutilitară aparținând unei persoane fizice;
- IS-X-autoutilitară aparținând unei persoane fizice;
- IS X - autoutilitară aparținând S.C. X S.R.L.;
- IS X-autoturism Peugeot aparținând S.C. X S.R.L.

Conform informațiilor existente în baza de date ANAF -Clynx, între S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L. nu există tranzacții.

Privind achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive, din investigațiile efectuate constatându-se că palierul din amonte circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai S.C. X S.R.L. reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii contribuabilului S.C.X S.R.L. nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către acesta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de S lei (S lei+S lei) și un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei (S lei + Slei)** și nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

#### 4.Achizitii de la S.C.X S.R.L. în valoare de S lei

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea, în anul 2014, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală servicii de închiriere utilaje în sumă de S lei, iar în anul 2015 în sumă de S lei, cu o taxă pe valoarea adăugată aferentă în sumă de **S lei**.

Din analiza informațiilor existente în baza de date ANAF (analiză bilanț an 2014, analiză informații REVISAL, analiză informații Clynx) rezultă faptul că S.C. X S.R.L. nu deține mijloace de transport marfă, nu a avut niciodată angajați cu contract de muncă și a declarat achiziții de la parteneri care nu confirmă livrările.

În vederea justificării dreptului de deducere a acestor achiziții de bunuri, precum și pentru a face dovada prestării efective a acestor servicii, organele de inspecție fiscală au procedat la analiza comportamentului fiscal al S.C. X S.R.L. și a constatat următoarele:

- S.C. X S.R.L., CUI X, a avut ca obiect principal de activitate cod CAEN 4623-"Comerț cu ridicata al animalelor vii";
- societatea a fost declarată inactivă începând cu data de 15.06.2016 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative.

Organele de inspecție fiscală au constatat că între S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L. au fost încheiate contractele nr. X și nr. X al cărui obiect îl

reprezintă închirierea de utilaje: buldoexcavator cu cupă, respectiv buldozer pe șenile. La art. 6 din contractele mai sus menționate se precizează că prestatorul este obligat să pună la dispoziția beneficiarului mijloacele de mecanizare în stare de funcționare, cu personal de deservire specializat și să asigure transportul mijloacelor de mecanizare.

Din analiza facturilor emise de S.C. X S.R.L., CUI X și înregistrate în anii 2014 și 2015 de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat că acestea sunt însoțite de decont prestații utilaje și bonuri de lucrări mecanizate. Întrucât S.C. X S.R.L. nu deține în evidența contabilă utilajele care fac obiectul contractelor de mai sus și nu a avut niciodată salariați de la înființare și până în prezent.

S.C. X S.R.L. nu are salariați angajați cu contract individual de muncă, nu are înregistrate mijloace fixe și nu există subantreprenori în amonte S.C. X S.R.L. care să susțină, să fi efectuat, facturat și declarat prestarea de manoperă.

Privind achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive, din investigațiile efectuate constatându-se că palierul din amonte circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai acestei societăți reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii contribuabilului S.C. X S.R.L. nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către acesta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de S lei (S lei + S lei) și un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei (S lei + S lei)** și nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

#### 5. Achizitii de la Î.I. X în valoare de S lei (S lei + S lei)

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea, în perioada 01.01.2015-31.12.2015, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală achiziții de diverse materiale de construcții în sumă de S lei, facturate de Î.I. X, CUI X, iar în anul 2016 în sumă de S lei, deducând taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de **S lei**.

În vederea justificării dreptului de deducere, organele de inspecție fiscală au analizat comportamentul fiscal al acestui furnizor și au constatat următoarele:

-Î.I. X a avut ca obiect de activitate "Comerțul cu ridicata al animalelor vii", cod CAEN 4623;

-Î.I. X are un singur angajat cu contract individual de muncă, pe domnul X, în funcția de administrator, începând cu data de 01.05.2016.

Din analiza informațiilor din baza de date, organele de inspecție fiscală au constatat că nu există furnizori de materiale de construcții în amonteale Î.I. X care să susțină, să fi efectuat, facturat și declarat livrările către petentă.

Privind achizițiile declarate de Î.I. X, organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive, din investigațiile efectuate constatându-se că palierul din amonteale circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai acestei societăți reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii contribuabilului Î.I. X nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către acesta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de S lei (S lei + S lei) și un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei (S lei + S lei)** și nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

#### 6. Achiziții de la S.C. X S.R.L. în valoare de S lei (S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei)

Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta, în perioada 24.02.2015-11.12.2015, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală cheltuieli în sumă de S lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de **S** de pe un număr de 15 facturi fiscale reprezentând servicii de închiriere buldoexcavator, achiziție buldoexcavator și comerț cu materiale de construcții, astfel:

-societatea a înregistrat în evidența contabilă servicii de închiriere buldoexcavator facturate de S.C. X S.R.L. în sumă de **S lei** și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

-societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziția unui buldoexcavator Komatsu WG93R5 SERIE X, în sumă de S lei, de la S.C. X S.R.L. și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, amortizarea înregistrată în anul 2015 fiind în sumă de **S lei**;

-societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de materiale de construcții de la S.C. X S.R.L. în sumă de **S lei** și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**;

Din analiza informațiilor existente în baza de date ANAF (analiză bilanț, analiză informații REVISAL, analiză informații Clynx), organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

-S.C. X S.R.L. nu deține în evidența contabilă utilajele care fac obiectul serviciilor de închiriere;

-societatea are un singur salariat angajat cu contract individual de muncă începând cu data de 28.03.2015;

-partenerii S.C. X S.R.L. nu confirmă achizițiile declarate de către aceasta.

În vederea justificării dreptului de deducere a acestor achiziții de bunuri, precum și pentru a face dovada prestării efective a acestor servicii, organele de inspecție fiscală au procedat la analiza comportamentului fiscal al S.C. X S.R.L. și au constatat următoarele:

-S.C. X S.R.L. are ca obiect principal de activitate cod CAEN 4677-"Comerț cu ridicata al deșeurilor și resturilor";

-societatea a fost declarată inactivă începând cu data de 07.06.2016, fiind radiată începând cu data de 04.12.2017.

Cu privire la cheltuielile înregistrate, aferente serviciilor de închiriere buldoexcavator, organele de inspecție fiscală au constatat că între S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L. a fost încheiat Contractul nr.X al carui obiect îl reprezintă închirierea de utilaje: buldoexcavator cu cupa. La art. 6 din contractul mai sus menționat se precizează că prestatorul este obligat să pună la dispoziția beneficiarului mijloacele de mecanizare în stare de funcționare, cu personal de deservire specializat și să asigure transportul mijloacelor de mecanizare.

Urmare acestui contract, S.C. X S.R.L. a facturat către S.C. X S.R.L. servicii de închiriere buldoexcavator în sumă de **S lei**. Întrucât din informațiile existente în baza de date, S.C. X S.R.L. nu deține mijloace fixe și nu figurează cu personal de deservire specializat, organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu a făcut dovada prestării efective a serviciilor de închiriere, considerând că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal și că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Cu privire la prestările de servicii facturate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au considerat că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile în sumă de **S lei** și că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă de **S lei** deoarece societatea nu are salariați angajați cu contract individual de muncă, nu are înregistrate în evidența contabilă mijloace fixe și nu există subantreprenori în amonte la S.C. X S.R.L. care să susțină, să fi efectuat, facturat și declarat prestarea de manoperă.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pe facturile de livrare, la date privind mijlocul de transport, este înscris autovehiculul cu nr. de înmatriculare nr. X, aparținând S.C. X S.R.L., însă cantitățile de materiale înscrise pe facturi depășesc capacitatea acestei autoutilitare. Din analiza informațiilor existente în baza de date Clynx, rezultă faptul că S.C. X S.R.L. a declarat în anul 2015 achiziții de la S.C. X S.R.L., CUI X, S.C.X S.R.L., CUI X, S.C.X S.R.L., CUI X, furnizori care nu confirmă livrări către S.C. X S.R.L.

Cu privire la suma de S lei, aferenta achiziției unui buldoexcavator Komatsu WG93R5 SERIE X, organele de inspecție fiscală au constatat că între S.C. X S.R.L., în calitate de vânzător și S.C. X S.R.L., în calitate de cumpărător, a fost încheiat contractul de vânzare-cumpărare nr. X al cărui obiect îl reprezintă vânzarea, respectiv cumpărarea utilajului mai sus menționat. Din analiza informațiilor existente în baza de date, furnizorii declarați de S.C. X S.R.L. nu confirmă livrări către acesta, astfel încât organele de inspecție fiscală au stabilit că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea înregistrată de contestatoare în anul 2015, 2016 și 2017 în sumă totală de **S lei** (S lei + S lei + S lei) și că petenta nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Privind achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive. Din investigațiile efectuate de organele de inspecție fiscală, s-a constatat că palierul din amonte circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai S.C. X S.R.L. reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii S.C. X S.R.L. nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către aceasta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

Privind achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive. Din investigațiile efectuate de organele de inspecție fiscală s-a constatat că palierul din amonte circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai S.C. X S.R.L. reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale, prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Urmare celor menționate mai sus organul de inspecție fiscală a stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de **S lei** (S lei + S lei + S lei + S lei) și un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei** și nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S**(S lei + S lei + S lei).

#### 7. Achiziții de la P.F.A. X în sumă de S lei

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea, în perioada 08.10.2015-19.11.2015, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală achiziții de diverse materiale de construcții în sumă de **S lei** aferentă facturilor fiscale emise de P.F.A. X, CUI X și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Din analiza acestor documente rezultă faptul că în perioada verificată P.F.A.X. , CUI X, a emis către petentă un număr de 5 facturi fiscale reprezentând livrări de diverse materiale de construcții.

Din analiza informațiilor existente în baza de date ANAF, analiza informațiilor REVISAL, analiză informații Clynx), organul de inspecție fiscală a constatat următoarele:

- P.F.A. X și-a întrerupt activitatea începând cu data de 12.01.2016 și a avut ca obiect de activitate "Comerțul cu ridicata al animalelor vii", cod CAEN 4623;

- P.F.A. X, din informațiile existente în REVISAL, nu a avut niciodată salariați;

- pe facturile de livrare, la date privind mijlocul de transport, este înscris autovehiculul cu numărul de înmatriculare IS-X, AUTOUTILITARĂ, aparținând S.C. X S.R.L.;

- P.F.A. X nu declară în D394 livrări de bunuri și servicii către S.C. X S.R.L.

Din analiza informațiilor din baza de date nu există furnizori de materiale de construcții în amonte P.F.A. X care să susțină, să fi efectuat, facturat și declarat livrările către S.C. X S.R.L., organul de inspecție fiscală a stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de S lei, un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei** și o taxă pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

#### 8.Achiziții de la S.C. X S.R.L. în sumă totală de S lei

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea, în perioada 02.12.2016-31.12.2017, a înregistrat în evidența contabilă și fiscală achiziții de diverse materiale de construcții și amenajări în sumă totală de S lei, aferente facturilor fiscale emise de S.C. X S.R.L., CUI X și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de **S lei**.

Pe perioada supusă inspecției fiscale, între S.C. X S.R.L., CUI X, și S.C. X S.R.L. s-au derulat următoarele contracte:

- contract nr. X încheiat între S.C. X S.R.L., reprezentată de domnul X, cu funcția de administrator, în calitate de beneficiar, și S.C. X S.R.L., CUI X, al cărui obiect îl constituie închiriere buldoexcavator;

- contract nr. X, încheiat între S.C. X S.R.L., reprezentată de domnul X, cu funcția de administrator, în calitate de beneficiar, și S.C. X S.R.L., CUI X, în calitate de vânzător al carui obiect îl constituie livrarea de materiale de construcții.

În vederea justificării dreptului de deducere a TVA aferentă acestor achiziții, organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea documentelor justificative puse la dispoziție de societate, în concordanță cu informațiile existente în baza de date și a constatat următoarele:

- în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, de la un număr de 6 societăți comerciale din România, societăți care nu declară livrări în perioada 01.07.2016 – 31.12.2017 către petentă, astfel:



- în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, bază impozabilă, de la S.C. X S.R.L., iar S.C. X S.R.L. nu declară livrări către S.C. X S.R.L.;
- în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, bază impozabilă, de la S.C.X S.R.L., iar S.C.X S.R.L. nu declară livrări către S.C. X S.R.L.;
- în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, bază impozabilă, de la S.C. X S.R.L., iar S.C. X S.R.L. nu declară livrări către S.C. X S.R.L.;
- în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, bază impozabilă, de la S.C. X S.R.L., iar S.C. X S.R.L. nu declară livrări către S.C. X S.R.L.;
- în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, bază impozabilă, de la S.C. S S.R.L., iar S.C. S S.R.L. nu declară livrări către S.C. X S.R.L.;
- în perioada 01.07.2016 – 31.12.2016, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții în valoare de S lei, bază impozabilă, de la S.C. X S.R.L., iar S.C. X S.R.L. nu declară livrări către S.C. X S.R.L.

S.C. X S.R.L. a fost supusă unei inspecții fiscale în cadrul căreia au fost solicitate controale încrucișate în vederea verificării realității acestor tranzacții. Urmare a controalelor încrucișate încheiate, societățile mai sus menționate nu confirmă livrări către S.C. X S.R.L., motiv pentru care organele de inspecție fiscală opinează că toate achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., în perioada 01.07.2016-31.12.2016, de la societățile S.C. X S.R.L., S.C.X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. S S.R.L., S.C. X S.R.L. și S.C. X S.R.L. sunt fictive, nu reprezintă operațiuni reale, fiind declarate de S.C. X S.R.L. în scopul diminuării impozitului pe profit datorat bugetului de stat.

Privind achizițiile declarate de S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au suspiciuni rezonabile că sunt fictive. Din investigațiile efectuate de organele de inspecție fiscală s-a constatat că palierul din amonte circuitelor comerciale, respectiv furnizorii de bunuri și servicii ai S.C. X S.R.L. reprezintă societăți care sunt utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Furnizorii S.C. X S.R.L. nu confirmă, pe diverse paliere, unele livrări către aceasta. Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de

legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

Urmare celor mentionate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă de S lei (S lei + S lei) și un impozit pe profit aferent în sumă de **S lei** (S lei + S lei) și nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, aferentă achizițiilor efectuate de petentă în perioada 02.12.2016-01.02.2018.

Pentru perioada verificată, 01.01.2014-31.12.2017, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în suma totală de S lei (S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei) și un impozit pe profit suplimentar în sumă de **S lei** (S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei).

De asemenea, pentru perioada 01.01.2014-31.03.2019, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții în sumă totală de **S lei** (S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei).

Astfel, în urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada supusă inspecției fiscale, contestatara a efectuat achiziții de la cele opt societăți enumerate mai sus, petenta înregistrând în contabilitate, documente justificative în care au fost consemnate operațiuni nereale, cu scopul simulării unor operațiuni economice, având ca efect final deduceri fiscale ilegale.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai constatat că, în perioada 04.04.2018 – 20.03.2019, **S.C. X S.R.L.** a fost supusă unui control operativ, efectuat de către inspectorii antifraudă din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală-Direcția Regională Antifraudă Fiscală Suceava, cu privire la tranzacțiile efectuate cu un număr de 9 societăți, printre care și societățile mai susmenționate.

În cadrul controlului efectuat, au fost identificate indicii că operațiunile înregistrate de petentă în baza documentelor emise de cele 9 societăți (S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L.S.C. X S.R.L., PFA X, Î.I. X, S.C. X S.R.L.) s-au efectuat în scopul disimulării realității comerciale prin intermediul unor tranzacții fără bază faptică în realitate și fără un scop economic, petenta evidențiind în mod nelegal TVA deductibilă și diminuându-și fără drept baza impozabilă la calculul impozitului pe profit.

Totodată, se reține că echipa de inspecție fiscală a avut în vedere, la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare, și constatările consemnate în Procesul verbal nr.663/1/20.03.2019 de către inspectorii Direcției Generale Antifrauda Fiscala – Direcția Regională Antifraudă Fiscală Suceava, pentru perioada 01.01.2014-31.12.2017 la impozitul pe profit și pentru perioada 01.01.2014-31.03.2019 la taxa pe valoarea adăugată, privind achizițiile efectuate de petentă de la S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L.S.C. X S.R.L., PFA X, Î.I. X, S.C. X S.R.L., care, urmare celor constatate, au formulat Sesizarea penala nr. A\_DAF X,

trasmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Iași, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Așadar, se reține că inspectorii antifraudă din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală-Direcția Regională Antifraudă Fiscală Suceava, au întocmit și transmis către Parchetul de pe lângă Tribunalul Iași, Sesizarea penală nr. A\_DAF X, cu privire și la o parte din constatările ce se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr.F-IS X, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-IS X, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

**În drept**, potrivit prevederilor art.277 alin.(1) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

***“(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 în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;”***

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și care are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-IS X care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-IS X, contestată, și existența elementelor constitutive ale unei infracțiuni cu privire la mijloacele de probă există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, în cauză se ridică problema legalității și realității operațiunilor înregistrate de societate, cu consecința sustragerii de la plata impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală au constatat, așa cum s-a detaliat la situația de fapt, că în perioada verificată, societatea a efectuat achiziții de la cele opt societăți enumerate mai sus, înregistrând în contabilitate, documente justificative în care au fost consemnate operațiuni nereale, cu scopul simulării unor operațiuni economice, având ca efect final deduceri fiscale ilegale.

Astfel, au fost identificate indicii că operațiunile înregistrate de petentă în baza documentelor emise de cele 8 societăți s-au efectuat în scopul disimulării realității comerciale prin intermediul unor tranzacții fără bază faptică în realitate și fără un scop economic, petenta evidențiind în mod nelegal TVA deductibilă și diminuându-și fără drept baza impozabilă la calculul impozitului pe profit.

Prin urmare, facturile emise de cele 8 societăți, chiar dacă formal îndeplinesc condițiile prevăzute de lege, nu pot fi considerate documente reale.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au mai constatat că, în perioada 04.04.2018 – 20.03.2019, **S.C. X S.R.L.** a fost supusă unui control operativ, efectuat de către inspectorii antifraudă din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală-Direcția Regională Antifraudă Fiscală Suceava, cu privire la tranzacțiile efectuate cu un număr de 9 societăți, printre care și societățile mai susmenționate, fapt pentru care, la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare, au avut în vedere și constatările acestora.

În cadrul controlului efectuat, au fost identificate indicii că operațiunile înregistrate de petentă în baza documentelor emise de cele 9 societăți (S.C. XS.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L.S.C. X S.R.L., PFA X Î.I. X, S.C. X S.R.L.) s-au efectuat în scopul disimulării realității comerciale prin intermediul unor tranzacții fără bază faptică în realitate și fără un scop economic, petenta evidențiind în mod nelegal TVA deductibilă și diminuându-și fără drept baza impozabilă la calculul impozitului pe profit.

Totodată, se reține că echipa de inspecție fiscală a avut în vedere, la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare, și constatările consemnate în Procesul verbal nr.X de către inspectorii Direcției Generale Antifrauda Fiscala – Direcția Regională Antifraudă Fiscală Suceava, pentru perioada 01.01.2014-31.12.2017 la impozitul pe profit și pentru perioada 01.01.2014-31.03.2019 la taxa pe valoarea adăugată, privind achizițiile efectuate de petentă de la S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L., S.C. X S.R.L.S.C. X S.R.L., PFA X, Î.I. X, S.C. X S.R.L., care, urmare celor constatate, au formulat Sesizarea penala nr.A\_DAF X, transmisă Parchetului de pe lângă Tribunalul Iași, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, pentru un prejudiciu în sumă totală de S lei, din care: impozit pe profit în sumă de S lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Organul de soluționare a contestației reține că, potrivit Sentinței civile nr.413/2010/CA pronunțată de Curtea de Apel Constanța – Secția comercială, maritimă și fluvială, contencios administrativ și fiscal în Dosarul nr.X „la efectuarea unei cercetări penale în legătură cu activitatea unei societăți comerciale și a celor cu care aceasta a avut raporturi comerciale, cercetări care justifică măsura suspendării contestației, este lipsit de

**relevanță cine a sesizat organele penale, interesând existența indicilor săvârșirii unei infracțiuni, cu înrâurire hotărâtoare asupra soluției”.**

Se reține că orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația anterioară artificiei respectiv va fi restabilită (CEJ– Cauza 255/2002 Halifax&alții).

Practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care *“constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să conșteie, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ”*, astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nr.X pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

Afirmația societății privind existența documentelor justificative pentru operațiunile desfășurate, nu este de natură să conducă la pronunțarea unei soluții favorabile contribuabilului, întrucât numai organele de cercetare și urmărire penală, în cadrul competențelor de care dispun, pot stabili dacă operațiunile comerciale au fost derulate conform documentelor prezentate, respectiv dacă documentele justificative evidențiate în contabilitate contestatei reflectă realitatea operațiunilor.

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Prin Decizia nr.401/2016, Curtea Constituțională apreciază că *„cazul de suspendare a procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă se referă la o situație de excepție, aceea în care organul care a efectuat activitatea de control fiscal sesizează organele de urmărire penală în urma depistării indicilor asupra săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează a fi pronunțată în procedura administrativă. Este firesc ca, în virtutea principiului “penalul ține în loc civilul”, procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată până la încetarea motivului care a determinat suspendarea.”*

Prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziei Curții Constituționale mai sus enunțate, în condițiile în care constatările din

cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-IS X, fac obiectul unui act de sesizare penală aflat pe rolul Parchetului de pe lângă Tribunalul Iași, pentru iar obiectul contestației îl constituie suma de **S lei**, reprezentând impozit pe profit în sumă de S lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii.

A proceda altfel, per a contrario, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art.132 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni.

Practica judiciară s-a pronunțat constant în sensul necesității suspendării soluționării contestațiilor în astfel de cazuri, relevantă în acest sens fiind **Decizia nr. X pronunțată de I.C.C.J.**, prin care instanța menține decizia de suspendare a soluționării cauzei până la definitivarea laturii penale, apreciind că *“aceste dispoziții speciale aplicabile prevăd îndeplinirea cumulativă a 2 condiții pentru a se dispune suspendarea [...] În speță, aceste două condiții sunt îndeplinite deoarece există sesizarea organelor de urmărire penală cu privire la indiciile săvârșirii unei infracțiuni și faptele sesizate au o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce se va pronunța asupra contestației administrative având în vedere că ele vizează operațiunile comerciale înregistrate de către recurentă ca fiind livrări intracomunitare în state membre UE în perioada 2008-2012 și constatarea existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale. ”*

De asemenea, instanța apreciază că **”tocmai pentru a evita sancționarea atât penală, cât și administrativ-fiscală, s-a procedat la suspendarea contestației administrative până la soluționarea sesizării penale și nu se poate dispune, așa cum solicită recurenta, anularea obligațiilor fiscale având în vedere că eventuala obligație de plată a acestora se va stabili în cauza penală.”**

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, în conformitate cu dispozițiile art. 28 alin. (1) din Legea nr.135/2010 privind Codul de procedură penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor **nu se poate investi cu soluționarea pe fond** a cauzei, procedura

administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art. 277 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora: **“(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”**

De asemenea, pct. 10.2 din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, statuează că :

“Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate [...]”.

Având în vedere cele precizate mai sus, până la finalizarea laturii penale, **se va suspenda soluționarea cauzei**, pentru

**În drept**, până la data de 01.01.2016, pentru impozitul pe profit sunt incidente prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,:

**“(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.”**

Potrivit pct.12 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**“22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative vigoare.”**

Începând cu data de 01.01.2016, speței îi sunt aplicabile prevederile art.19 și art.25 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și anume:

**“Art.19-(1) Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.”**

**“Art.25-(1) Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale.”**

Față de prevederile legale de mai sus se reține că, la calculul profitului impozabil, sunt deductibile fiscal numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În materia taxei pe valoarea adăugată, până la data de 01.01.2016, sunt incidente prevederile la art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

**a) operațiuni taxabile;”.**

Conform prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**“(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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”.**

Începând cu data de 01.01.2016, speței îi sunt aplicabile prevederile art. 281 alin.(7), art.297 alin.(1) și art.299 alin.(1) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și anume:

**”Art. 281-(7) Prestările de servicii care determină decontări sau plăți succesive, cum sunt serviciile de construcții-montaj, consultanță, cercetare, expertiză și alte servicii similare, sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări, rapoarte de lucru, alte documente similare pe baza cărora se stabilesc serviciile efectuate sau, după caz, în funcție de prevederile contractuale, la data acceptării acestora de către beneficiari”.**

**”Art. 297. - (1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.**

(...)

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

**a) operațiuni taxabile;”.**

**”Art. 299. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

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



**la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare;”.**

Potrivit acestor prevederi legale, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost sau urmează să-i fie livrate, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, pentru exercitarea acestui drept persoana impozabilă având obligația să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din legea fiscală.

Din interpretarea textelor de lege mai sus citate, se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințele de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Totodată, se reține că îndeplinirea cerințelor de fond presupune realizarea de către persoana impozabilă a unei achiziții aceasta urmând să obțină un bun/să i se livreze care să fie destinată utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Potrivit acestor prevederi legale, persoana impozabilă are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri dacă deține o factură în original completată cu toate datele cerute de formular și dacă justifică cu documente că achizițiile sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Se reține faptul că, așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, furnizorii din amontecele celor 8 societăți de la care petenta a achiziționat bunuri și servicii nu confirmă livrări către acestea, o parte dintre societăți nu au salariați angajați cu contract individual de muncă, nu au în patrimoniu mijloace fixe și mijloace de transport, nu există subantreprenori în amontecele acestora care să susțină, să fi efectuat, facturat și declarat prestarea de manoperă, aceste societăți fiind utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Astfel, se crează posibilitatea introducerii în circuitul economic legal a unor bunuri inexistente sau fără trasabilitate (fără origine și proveniență identificabile), prin întocmirea de facturi de achiziție și înregistrarea lor de către beneficiar și se crează o aparentă stare de legalitate privind proveniența bunurilor și dreptul de deducere al TVA, respectiv al cheltuielilor pentru beneficiarul furnizorului fără proveniență.

Potrivit art. 6, alin.(1), art.113 alin.(1) și art. 118 alin. (5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

***“Art. 6 -(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. (...)”***

**“Art.113- (1) Inspekția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.”**

**„Art. 118-(5) Inspekția fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impozitare sau verificarea modului de respectare a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă.”**

De asemenea, se reține că Jurisprudența Curții Europene de Justiție a fost constantă în a aprecia că orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația „normală” care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită.

Totodată, se reține că practica judiciară, prin Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr.1312/13.03.2014, a statuat că operatorul economic nu poate pretinde recunoașterea dreptului de deducere a TVA în situația în care facturile înregistrate în evidența contabilă nu sunt însoțite de documente justificative privind realitatea achizițiilor.

Astfel, menționăm în acest sens o definiție a operațiunilor fictive cuprinsă în Decizia nr.272/2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție unde se precizează că, în conformitate cu prevederile art. 2 lit. f) din Legea nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, operațiunile fictive constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să conșteie, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale.

Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ.

Organul de soluționare a contestației, în acord cu jurisprudența europeană și națională, consideră că dreptul de deducere nu poate fi recunoscut din punct de vedere fiscal decât în baza unei premise clare și certe, aceea a realității și valabilității tranzacțiilor dintre contestatoare și furnizorii săi fapt care nu a putut fi probat întrucât, potrivit precizărilor organelor de inspekție fiscală, furnizorii din amonte au celor 8 societăți de la care petenta a achiziționat bunuri și servicii nu confirmă livrări către acestea, o parte dintre societăți nu au salariați angajați cu contract individual de muncă, nu au în patrimoniu mijloace fixe și mijloace de transport, nu există subantreprenori în amonte care să susțină, să fi efectuat, facturat

și declarat prestarea de manoperă, aceste societăți fiind utilizate ca furnizori formali, doar pentru diminuarea creanțelor fiscale prin introducerea în circuitele comerciale a unor facturi fictive.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că documentele existente la dosarul cauzei nu probează faptul că tranzacțiile evidențiate în contabilitate reflectă realitatea, respectiv că achizițiile nu au fost efectuate în scopul obținerii de avantaje fiscale prin neplata la bugetul general consolidat a obligațiilor cu titlu de impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată în cuantumul datorat.

Pe cale de consecință, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **S.C. X S.R.L. Iași** pentru impozitul pe profit în sumă de S lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

### **DECIDE:**

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. X S.R.L. Iași** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS X de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

-S lei impozit pe profit;

-S lei taxă pe valoarea adăugată.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR GENERAL,

ȘEF SERVICIU SOLUȚIONARE  
CONTESTAȚII 1,

ÎNTOCMIT,