

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

DECIZIA Nr. 399 din 09 iunie 2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "x" S.R.L.
din municipiul x, județul Prahova

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

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

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

Societatea Comercială "x" S.R.L. are domiciliul fiscal în municipiul x, B-dul x, Nr. x, Bloc x, Etaj x, Ap.x, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. J29/x/x și are codul unic de înregistrare fiscală x cu atribut fiscal RO.

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

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

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

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] În temeiul art.205 și 207 din OG 92/2003 [...], formulăm contestație împotriva Deciziei de impunere [...] x/ din x.03.2011 urmare a raportului de inspecție fiscală parțială nr. x/x.03.2011, solicitându-vă ca prin decizia de soluționare a prezentei contestații să admiteți în totalitate contestația formulată de subscrisa și pe cale de consecință, să desființați în întregime actul administrativ fiscal atacat, obligând organul emitent, să emită o nouă decizie de impunere cu o nouă bază de impozitare corespunzătoare

IN FAPT

[...] SC x SRL nu este de acord cu obligațiile suplimentare de plată reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente stabilite prin decizia de impunere nr.x/ din x.03.2011, precizând următoarele:

1. Referitor la suma de x lei reprezentând impozit pe profit

Inspectorii fiscali au considerat în mod eronat ca nedeductibile cheltuielile cu bunuri achiziționate de la societăți declarate inactive sau radiate, societăți comerciale care nu au depus la organul fiscal teritorial, pe raza cărora își au sediul social declarat, declarații privind

obligațiile fiscale datorate bugetului de stat, raportări semestriale sau bilanțuri aferente exercițiilor financiare, sau care nu funcționează la sediul declarat la data emiterii facturilor către subscrisa, societăți comerciale pentru care au fost solicitate încrucișate, considerând că documentele emise de furnizorii declarați radiati sau inactivi, nu au calitatea de documente justificative, iar cheltuielile evidențiate în baza acestor facturi sînt cheltuieli nedeductibile.

Petenta arată că nu poartă nici o răspundere pentru faptul că reprezentanții acestor societăți au emis facturi după data radierii sau încetării activității, atîta timp cît aceste facturi îndeplineau toate cerințele legale, iar responsabilitatea întocmirii acestora aparține în totalitate furnizorilor.

Astfel, petenta consideră că beneficiarul nu poate fi sancționat pentru lipsa îndeplinirii unor obligații legale de către furnizor, fapt pentru care stabilirea de impozit pe profit suplimentar și taxă pe valoarea adăugată suplimentară de către organele de control este nelegală.

Considerăm că în stabilirea obligației suplimentare de plată impozit pe profit este neîntemeiată, fiind încălcate prevederile art.19, alin.1 și art.21, alin.1 și alin.4, lit.f și lit.r din Legea nr.571/2003 [...].

[...]. Contestatoarea consideră că organul fiscal avea obligația să specifice exact, care sunt acele prevederi legale care reglementează criteriile de nedeductibilitate a cheltuielilor de funcționare și care eventual au fost încălcate, în lipsa acestora, baza impozabilă stabilită suplimentar în sumă de x lei nu are la bază temei legal.

[...]. Dacă factura este corect completată cu toate informațiile și în plus dacă factura este și achitată, subscrisa nu este răspunzătoare pentru evidența contabilă a furnizorului.

[...]. **2. Referitor la suma de x lei reprezentând Taxă pe valoarea adăugată neadmisă la deducere**

Organele de inspecție fiscală, prin raportul de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei pe considerentul că facturile în cauză nu îndeplinesc calitatea de document justificativ pentru exercitarea dreptului de deducere, furnizorii respectivi fiind neplătitori de TVA, declarați inactivi sau radiati.

[...]. Considerăm că respingerea la deducere TVA a sumei de x lei este neîntemeiată, fiind încălcate prevederile art. 11, alin1 din Legea 571/2003 [...].

Față de această împrejurare, considerăm că neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea [adăugată] este neîntemeiată, întrucât bunurile și serviciile achitate au fost folosite pentru realizarea de venituri impozabile iar subscrisa nu poate fi sancționată pentru nerespectarea obligațiilor fiscale de către un furnizor.

[...]. **3. Referitor la suma de x lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit și x lei majorări de întârziere neplată TVA**

[...]. Deoarece subscrisa contestă diferența de impozit pe profit suplimentară și tva suplimentar de plată, stabilite prin decizia de impunere, considerăm că subscrisa nu datorează și sumele accesorii în raport cu debitul. [...].”

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

* Inspecția fiscală parțială, finalizată la data de x martie 2011, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de constituire, declarare și virare a **taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe profit** datorate bugetului general consolidat în perioada 01 ianuarie 2007 – 30 septembrie 2010 de către S.C. “x” S.R.L..

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

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

“[...] Taxa pe valoarea adăugată – lunar

[...] Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Titlului VI din Legea nr.571/2003 [...] și a Normelor metodologice [...] aprobate prin H.G. nr.44/2004 [...], a cuprins perioada ianuarie 2007 – septembrie 2010 și s-a efectuat, selectiv și prin sondaj [...].

[...] TVA deductibilă

[...] Față de T.V.A dedusă de societate în sumă de x lei, la control a fost stabilită T.V.A deductibilă în sumă de x lei, respectiv o diferență suplimentară de x lei (anexa nr.x), reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă de SC x SRL x în baza unor facturi emise de către diverse societăți comerciale din țară (anexa nr.x) în valoare totală de x lei, contravaloare bunuri (îmbrăcăminte, încălțăminte, genți, cosmetice etc.), acestea fiind înregistrate în perioada ianuarie 2007 – septembrie 2010, așa cum vom prezenta în continuare.

Urmare consultării aplicației ANAF – InfoPC a fost constatat faptul că, la data emiterii facturilor către SC x SRL, o parte din societățile înscrise în anexa sus menționată sunt radiate de la registrul comerțului, inactive, nu sunt plătitoare de TVA, nu au depus în perioada respectivă deconturi de taxă pe valoarea adăugată sau nu au emis facturi către unitatea verificată, așa cum rezultă din controalele încrucișate, după cum urmează:

a) societăți comerciale radiate de la registrul comerțului la data emiterii facturilor către SC x SRL (2 furnizori): SC x SRL București, SC x SRL Arad.

[...] **b) societăți comerciale declarate inactive la data emiterii facturilor către SC x SRL (7 societăți): SC x SRL București, SC x SRL București, SC x SRL București, SC x SRL București, SC x SRL București, SC x SRL București, SC x SRL București.**

[...] **c) societăți comerciale neplătitoare de TVA la data emiterii facturilor către SC x SRL (9 societăți): SC x SRL București, SC x SRL București, SC x SRL București, SC x SRL Ploiești, SC x SRL Ploiești, SC x SRL Craiova, SC x SRL Mangalia, SC x SRL București.**

[...] **d) societăți comerciale care nu au depus deconturi de tva la organele fiscale teritoriale pentru perioadele în care au emis facturi către SC x SRL (46 societăți): [...].**

[...] **e) societăți comerciale pentru care au fost solicitate controale încrucișate (27 societăți): [...].**

[...] Așa cum am arătat și la subcapitolul “Impozitul pe profit”, societățile înscrise în anexa nr.2.3 nu au declarat prin formularul 394 “Declarația informativă [...]” livrări către SC x SRL x.

[...] TVA de plată/de recuperat

[...] Față de taxa pe valoarea adăugată de plată datorată de societate, la control, a fost stabilită tva de plată în sumă de x lei, **cu o diferență de plată suplimentară de x lei [...].**

[...] Temei de drept:

1. Act normativ LG571/2003 art.146, alin.1, lit.a [...].
1. Act normativ LG571/2003 art.146, alin.1, lit.b, pct.1 [...].
1. Act normativ LG571/2003 art.155, alin.5, lit.c [...].
1. Act normativ LG82/1991 art.6, alin.1 [...].
1. Act normativ LG82/1991 art.6, alin.2 [...].
1. Act normativ LG571/2003 art.11, alin.1¹ [...].
1. Act normativ LG571/2003 art.11, alin.1² [...].
1. Act normativ LG571/2003 art.11, alin.1 [...].

[...] Consecința celor prezentate mai sus o reprezintă neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de x lei înscrisă în cele 218 facturi emise de către furnizorii sus menționați (anexa nr.x).

[...] Pentru TVA stabilit suplimentar în sumă de x lei s-au calculat majorări în sumă de x lei și penalități în sumă de x lei (anexa nr.x).

Temei de drept:

1. Act normativ OG92/2003 art.120, alin.1 [...].
1. Act normativ OG92/2003 art.120, alin.1¹ [...].

[...] Impozit pe profit datorat de persoane juridice române

[...] Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...] ale H.G. nr.44/2004 [...] și a cuprins perioada trimestrul I 2007 – trimestrul III 2010.

[...] Anul fiscal 2007

[...] La control, aferent anului 2007, au fost stabilite cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de x lei, rezultând un profit impozabil de x lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de x lei, **mai mult cu x lei** decât cel stabilit de unitatea verificată (anexa nr.x).

Cheltuielile nedeductibile stabilite la control, în sumă de x lei, provin din următoarele:

– suma de x lei reprezentând cheltuieli cu impozitul pe profit [...], considerate nedeductibile fiscal și de societatea verificată în baza prevederilor art.21, alin.(4), lit.a) din Legea nr.571/2003 [...];

– suma de x lei, reprezentând cheltuieli înregistrate de societate în contul contabil 607 “Cheltuieli privind mărfurile” în cursul anului 2007 (anexa nr.x), la control fiind considerate nedeductibile fiscal, în condițiile în care acestea reprezintă descărcarea din gestiune a mărfurilor achiziționate de la societăți comerciale pentru care au fost solicitate controale încrucișate și a rezultat faptul că nu au avut relații comerciale cu societatea verificată, societăți care nu au declarat către bugetul de stat impozitele și taxele rezultate din activitatea desfășurată, societăți comerciale declarate contribuabili inactivi înainte de data emiterii facturilor către societatea verificată.

Anul fiscal 2008

[...] La control, aferent anului 2008, au fost stabilite cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de x lei, care, influențate cu rezultatul brut în valoare de x lei, rezultă un profit impozabil de x lei, pentru care s-a calculat impozit pe profit aferent în sumă de x lei, **mai mult cu x lei** decât cel stabilit de unitatea verificată (anexa nr.x).

Cheltuielile nedeductibile stabilite la control, în sumă de x lei, provin din următoarele:

– suma de x lei, reprezentând cheltuieli cu amenzi și penalități, [...], considerate nedeductibile fiscal și de către unitate în baza prevederilor art.21, alin.(4), lit.b) din Legea nr.571/2003 [...];

– suma de x lei reprezentând cheltuieli cu impozitul pe profit [...], considerate nedeductibile fiscal în baza prevederilor art.21, alin.(4), lit.a) din Legea nr.571/2003 [...];

– suma de x lei, reprezentând cheltuieli înregistrate de societate în contul contabil 607 “Cheltuieli privind mărfurile” în cursul anului 2008 (anexa nr.x), la control fiind considerate nedeductibile fiscal, în condițiile în care acestea reprezintă descărcarea din gestiune a mărfurilor achiziționate de la societăți comerciale pentru care au fost solicitate controale încrucișate și a rezultat faptul că nu au avut relații comerciale cu societatea verificată, societăți care nu au declarat către bugetul de stat impozitele și taxele rezultate din activitatea desfășurată, societăți comerciale declarate contribuabili inactivi înainte de data emiterii facturilor către societatea verificată.

Anul fiscal 2009

[...] La control, aferent anului 2009, au fost stabilite cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de x lei, care, influențate cu rezultatul brut în valoare de x lei, rezultă un profit impozabil de x lei, pentru care s-a calculat impozit pe profit aferent în sumă de x lei, **mai mult cu x lei**, față de impozitul minim stabilit de unitatea verificată (anexa nr.x).

Cheltuielile nedeductibile stabilite la control, în sumă de x lei, provin din următoarele:

– suma de x lei, reprezentând cheltuieli cu amenzi și penalități, [...], considerate nedeductibile fiscal și de către unitate în baza prevederilor art.21, alin.(4), lit.b) din Legea nr.571/2003 [...];

– suma de x lei reprezentând cheltuieli cu impozitul minim [...], considerate nedeductibile fiscal în baza prevederilor art.21, alin.(4), lit.a) din Legea nr.571/2003 [...];

– suma de x lei, reprezentând cheltuieli înregistrate de societate în contul contabil 607 “Cheltuieli privind mărfurile” în cursul anului 2009 (anexa nr.x), la control fiind considerate nedeductibile fiscal, în condițiile în care acestea reprezintă descărcarea din gestiune a mărfurilor achiziționate de la societăți comerciale pentru care au fost solicitate controale încrucișate și a rezultat faptul că nu au avut relații comerciale cu societatea verificată, societăți care nu au declarat către bugetul de stat impozitele și taxele rezultate din activitatea desfășurată, societăți comerciale declarate contribuabili inactivi înainte de data emiterii facturilor către societatea verificată.

Perioada trimestrul I – trimestrul III 2010

[...] La control, aferent perioadei trimestrul I – III 2010, au fost stabilite cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de x lei, care, influențate cu rezultatul brut în valoare de – x lei, rezultă un profit impozabil de x lei, pentru care s-a calculat impozit pe profit aferent în sumă de x lei, **mai mult cu x lei** decât impozitul minim stabilit de unitatea verificată (anexa nr.x).

Cheltuielile nedeductibile stabilite la control, în sumă de x lei, provin din următoarele:

– suma de x lei reprezentând cheltuieli cu impozitul minim [...], considerate nedeductibile fiscal în baza prevederilor art.21, alin.(4), lit.a) din Legea nr.571/2003 [...];

– suma de x lei, reprezentând cheltuieli înregistrate de societate în contul contabil 607 “Cheltuieli privind mărfurile” în cursul perioadei 01.01 – 30.09.2010 (anexa nr.x), la control fiind considerate nedeductibile fiscal, în condițiile în care acestea reprezintă descărcarea din gestiune a mărfurilor achiziționate de la societăți comerciale pentru care au fost solicitate controale încrucișate și a rezultat faptul că nu au avut relații comerciale cu societatea verificată, societăți care nu au declarat către bugetul de stat impozitele și taxele rezultate din activitatea desfășurată, societăți comerciale declarate contribuabili inactivi înainte de data emiterii facturilor către societatea verificată.

[...] Temei de drept:

1. Act normativ LG571/2003 art.11, alin.1¹ [...].

1. Act normativ LG571/2003 art.11, alin.1² [...].

1. Act normativ LG571/2003 art.21, alin.4, lit.f [...].

1. Act normativ LG571/2003 art.21, alin.4, lit.r [...].

1. Act normativ LG571/2003 art.11, alin.1 [...].

1. Act normativ LG82/1991 art.6, alin.1 [...].

1. Act normativ LG82/1991 art.6, alin.2 [...].

1. Act normativ OG92/2003 art.105, alin.1 [...].

[...] Pentru diferența suplimentară stabilită la control aferentă perioadei trimestrul I 2007 – trimestrul III 2010, în sumă de x lei, echipa de inspecție fiscală a calculat, majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități în valoare de x lei (anexa nr.x).

Temei de drept:

1. Act normativ OG92/2003 art.120, alin.1 [...].

1. Act normativ OG92/2003 art.120, alin.1¹ [...].[...].”

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

* În **Raportul de inspecție fiscală din x martie 2011**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, declarare și virare a obligațiilor fiscale reprezentate de taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe profit datorate bugetului general consolidat de către S.C. “x” S.R.L. x în perioada 01 ianuarie 2007 – 30 septembrie 2010.

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

Inspecția fiscală parțială a cuprins perioada ianuarie 2007 – septembrie 2010, iar în urma controlului, conform **Deciziei de impunere nr. x/x martie 2011** emisă de A.I.F. Prahova, s-au stabilit următoarele obligații fiscale suplimentare de plată:

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

Motivele de fapt și de drept care au condus la stabilirea acestor obligații fiscale suplimentare de plată au fost prezentate pe larg mai sus, la pct.II din prezenta decizie.

*** Prin contestația formulată:**

A) Referitor la **impozitul pe profit stabilit suplimentar** în sumă de **x lei**, în contestație sunt prezentate ca motivații următoarele:

– S.C. “x” S.R.L. nu poartă niciun fel de răspundere “[...] pentru faptul că reprezentanții acestor societăți au emis facturi după data radierii sau încetării activității, atâta timp cât aceste facturi îndeplineau toate cerințele legale, iar responsabilitatea întocmirii acestora aparține în totalitate furnizorilor”;

– organele de inspecție fiscală “[...] nu au specificat sau dovedit care sunt acele cheltuieli nedeductibile și de ce sunt considerate nedeductibile, criteriile de deductibilitate a cheltuielilor din punct de vedere fiscal [...]”;

B) Referitor la **taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată** în sumă de **x lei**, în contestație sunt prezentate ca motivații următoarele:

– bunurile și serviciile achiziționate și înregistrate pe cheltuieli de societatea comercială, pentru care la inspecția fiscală s-a anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă întrucât aceasta era înscrisă în facturi de achiziție pe care organele de control nu le-a considerat documente justificative, contestatoarea susține că au fost folosite pentru realizarea de venituri impozabile, considerând astfel că “[...] nu poate fi sancționată pentru nerespectarea obligațiilor fiscale de către un furnizor.”

C) Referitor la **majorările de întârziere** în sumă de **x lei** aferente impozitului pe profit și în sumă de **x lei** aferente TVA, în contestație se menționează: *“Deoarece subscria contestă diferența de impozit pe profit suplimentară și tva suplimentar de plată, stabilite prin decizia de impunere, considerăm că subscria nu datorează și sumele accesorii în raport cu debitul.”*

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

Argumentele invocate în contestație nu corespund situației de fapt fiscale consemnată în Raportul de inspecție fiscală din x martie 2011, nu sunt fundamentate legal, astfel încât nu pot fi avute în vedere pentru soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

A) – Conform celor consemnate în **RIF nr.x/x martie 2011**, pentru perioada supusă inspecției fiscale, respectiv ianuarie 2007 – septembrie 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă totală de x lei cu un **impozit pe profit suplimentar datorat** în sumă de **x lei** (x lei x 16%).

Această obligație fiscală de plată suplimentară stabilită în sarcina S.C. “x” S.R.L., a rezultat din faptul că organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile înregistrate în contabilitatea societății comerciale aferente scăderii din gestiune a mărfurilor achiziționate de la diverse societăți comerciale pentru care organele de control au solicitat efectuarea de controale fiscale încrucișate.

Astfel, din procesele-verbale de control încrucișat încheiate de alte organe de inspecție fiscală din cadrul A.N.A.F., a rezultat faptul că societățile comerciale furnizoare – prezentate analitic în Anexa nr.x la RIF, fie nu au avut niciun fel de relații comerciale cu S.C. “x” S.R.L., fie au fost declarate, prin ordin al președintelui A.N.A.F., contribuabili inactivi înainte de data emiterii facturilor către S.C. “x” S.R.L., fie nu și-au îndeplinit obligațiile declarative fiscale în perioada în care au emis facturile către S.C. “x” S.R.L..

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală au stabilit că **facturile de achiziție a bunurilor înregistrate pe cheltuieli** în sumă de x lei (prezentate analitic în Anexa nr.x la RIF), nu îndeplinesc condițiile legale pentru ca să reprezinte documente justificative din punct de vedere contabil și fiscal, respectiv nu sunt îndeplinite condițiile stabilite la art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 6. – (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”;

coroborate cu cele ale art.11 alin.(1) și alin.(1²) și art.21 alin.(4) lit.f) și lit.r) din Codul fiscal:

“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

Art. 11. – (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

[...] (1²) De asemenea, **nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv** prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

[...] **Art. 21. – [...] (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

[...] **f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;**

[...] **r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”,**

fiind astfel **cheltuieli nedeductibile fiscal** la calculul profitului impozabil din perioada verificată (ianuarie 2007 – septembrie 2010).

De asemenea, organul de inspecție fiscală a invocat și Decizia nr.V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție (publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr.732 din 30 octombrie 2007) care a stabilit:

“[...] în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și în art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și în art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se impune să se considere că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici **nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea acestei taxe.**

În consecință, în temeiul dispozițiilor art. 25 lit. a) din Legea nr. 304/2004 privind organizarea judiciară, republicată, precum și ale art. 329 alin. 2 și 3 din Codul de procedură civilă, urmează a se admite recursul în interesul legii și a se stabili, în aplicarea dispozițiilor legale la care s-a făcut referire, că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici **nu se poate diminua baza impozabilă la calcularea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute în dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.”**

Pentru considerentele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că facturile fiscale de achiziție de bunuri – prezentate analitic în Anexa nr.x la RIF, nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, de document justificativ pentru beneficiarul S.C. "x" S.R.L., conform prevederilor Legii contabilității nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare – mai sus citate, deoarece nu se cunoaște care sunt furnizorii reali ai bunurilor înscrise în aceste facturi, atâta timp cât controalele fiscale încrucișate au constatat că furnizorii vizați fie nu au avut niciun fel de relații comerciale cu S.C. "x" S.R.L., fie au fost declarați, prin ordin al președintelui A.N.A.F, contribuabili inactivi înainte de data emiterii facturilor către S.C. "x" S.R.L., fie nu și-au îndeplinit obligațiile declarative fiscale în perioada în care au emis facturile către S.C. "x" S.R.L..

Operațiunile consemnate în facturile analizate la control nu trebuiau înregistrate în contabilitate, iar bunurile care au făcut obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență, conform prevederilor art. 6 din H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările și completările ulterioare, (în vigoare până în luna februarie 2009), respectiv:

“Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise.

Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.”

De asemenea, conform informațiilor din baza de date a M.F.P.–A.N.A.F. a rezultat că, în perioada 01 ianuarie 2007 – 30 septembrie 2010, societățile comerciale furnizoare menționate mai sus nu au raportat niciun fel de livrări efectuate către S.C. “x” S.R.L. prin Declarația informativă semestrială cod 394.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că nu pot fi luate în considerație tranzacțiile derulate de societatea comercială contestatoare cu acești furnizori, și deci nu pot fi considerate documente justificative facturile așa zis emise de aceștia, astfel că, în mod corect și legal s-a stabilit faptul că societatea comercială cumpărătoare **nu poate deduce cheltuieli** în sumă totală de **x lei** înscrisă în facturile susmenționate, care nu îndeplinesc condiția legală de proveniență, în baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) și lit.r) din Codul fiscal, astfel încât, **contestatoarea datorează bugetului de stat impozitul pe profit suplimentar în sumă de x lei stabilit la control** – aferent profitului impozabil suplimentar în sumă totală de x lei, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată la acest capăt de cerere.

În ceea ce privește **majorările de întârziere contestate** în sumă totală de **x lei** aferente impozitului pe profit contestat, acestea au fost corect calculate la control, conform prevederilor art.120 alin.(1) și art.120¹ alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

.....
B) – Conform celor consemnate în RIF nr.x/x martie 2011, pentru perioada supusă inspecției fiscale, respectiv ianuarie 2007 – septembrie 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată de plată suplimentară în sumă de x lei ca urmare a anulării dreptului de deducere a TVA deductibilă de egală valoare.

Această obligație fiscală de plată suplimentară stabilită în sarcina S.C. “x” S.R.L., a rezultat din faptul că organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă de x lei înscrisă în facturile de achiziție diverse bunuri în sumă totală de x lei (inclusiv TVA) emise de societăți comerciale furnizoare – prezentate analitic în Anexa nr.x la RIF – pentru care organele de control au solicitat efectuarea de controale fiscale încrucișate.

Astfel, din procesele-verbale de control încrucișat încheiate de alte organe de inspecție fiscală din cadrul A.N.A.F., a rezultat faptul că societățile comerciale furnizoare – prezentate analitic în Anexa nr.x la RIF, fie erau radiate de la Registrul Comerțului la data emiterii facturilor, fie nu erau înregistrate în scopuri de TVA la data emiterii facturilor, fie au fost declarate, prin ordin al președintelui A.N.A.F, contribuabili inactivi înainte de data emiterii facturilor către S.C. “x” S.R.L., fie nu și-au îndeplinit obligațiile declarative fiscale în perioada în care au emis facturile către S.C. “x” S.R.L., fie nu au avut niciun fel de relații comerciale cu S.C. “x” S.R.L..

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală au stabilit că **facturile de achiziție a bunurilor** în sumă totală de x lei, **din care TVA deductibilă** în sumă totală de **x lei** (prezentate analitic în Anexa nr.x la RIF), nu îndeplinesc condițiile legale pentru ca să reprezinte documente justificative din punct de vedere contabil și fiscal, respectiv nu sunt îndeplinite condițiile stabilite la art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 6. – (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”;

coroborate cu cele ale art.11 alin.(1) și alin.(1²), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.a), lit.b) și lit.d) din Codul fiscal:

“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

Art. 11. – (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

[...] (1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale **tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv** prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

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

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

[...] **Art. 155. – [...] (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

[...] **d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;**”,

fiind astfel **anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă totală de x lei, în mod eronat dedusă de societatea comercială contestatoare în perioada verificată (ianuarie 2007 – septembrie 2010).**

De asemenea, organul de inspecție fiscală a invocat și Decizia nr.V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție (publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr.732 din 30 octombrie 2007) care a stabilit:

“[...] , în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și în art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și în art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se impune să se considere că **taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea acestei taxe.**

În consecință, în temeiul dispozițiilor art. 25 lit. a) din Legea nr. 304/2004 privind organizarea judiciară, republicată, precum și ale art. 329 alin. 2 și 3 din Codul de procedură civilă, urmează a se admite recursul în interesul legii și a se stabili, în aplicarea dispozițiilor legale la care s-a făcut referire, că **taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la calcularea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute în dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.**”

Pentru considerentele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că **facturile fiscale de achiziție de bunuri – prezentate analitic în Anexa nr.x la RIF, nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, de document justificativ pentru beneficiarul S.C. "x" S.R.L., conform prevederilor Legii contabilității nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare – mai sus citate, deoarece nu se cunoaște care sunt furnizorii reali ai bunurilor înscrise în aceste facturi, atâta timp cât controalele fiscale încrucișate au constatat că furnizorii vizați fie erau radiati de la Registrul Comerțului la data emiterii facturilor, fie nu erau înregistrați în scopuri de TVA la data emiterii facturilor, fie au fost declarați, prin ordin al președintelui A.N.A.F., contribuabili inactivi înainte de data emiterii facturilor către S.C. "x"**

S.R.L., fie nu și-au îndeplinit obligațiile declarative fiscale în perioada în care au emis facturile către S.C. "x" S.R.L., fie nu au avut niciun fel de relații comerciale cu S.C. "x" S.R.L..

Operațiunile consemnate în facturile analizate la control nu trebuiau înregistrate în contabilitate, iar bunurile care au făcut obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență, conform prevederilor art. 6 din H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările și completările ulterioare, (în vigoare până în luna februarie 2009), respectiv:

"Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență."

De asemenea, conform informațiilor din baza de date a M.F.P.–A.N.A.F. a rezultat că, în perioada 01 ianuarie 2007 – 30 septembrie 2010, societățile comerciale furnizoare menționate mai sus nu au raportat niciun fel de livrări efectuate către S.C. "x" S.R.L. prin Declarația informativă semestrială cod 394.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că nu pot fi luate în considerație tranzacțiile derulate de societatea comercială contestatoare cu acești furnizori, și deci nu pot fi considerate documente justificative facturile așa zis emise de aceștia, astfel că, în mod corect și legal s-a stabilit faptul că societatea comercială cumpărătoare **nu poate deduce TVA deductibilă** în sumă totală de **x lei** înscrisă în facturile susmenționate, care nu îndeplinesc condiția legală de proveniență, în baza prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) și art. 155 alin.(5) lit.a), lit.b) și lit.d) din Codul fiscal, astfel încât, **contestatoarea datorează bugetului de stat TVA de plată în sumă de x lei stabilită la control**, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată la acest capăt de cerere.

În ceea ce privește **majorările de întârziere contestate** în sumă totală de **x lei** aferente TVA de plată contestată, acestea au fost corect calculate la control, conform prevederilor art.120 alin.(1) și art.120¹ alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

IV. – Concluzionând analiza contestației formulată de Societatea Comercială "x" S.R.L., cu sediul în municipiul x, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x martie 2011, act administrativ fiscale emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

- 1. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei – din care:**
- *impozit pe profit stabilit suplimentar x lei;*
 - *accesorii de plată aferente impozitului pe profit x lei;*
 - *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei;*
 - *accesorii de plată aferente TVA x lei.*

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

DIRECTOR EXECUTIV,