

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 884 din 19 decembrie 2013
privind soluționarea contestației formulate de
X din

Cu adresa nr./22.08.2013, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr. .../30.08.2013, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulate de **X din ...**, **Jud. ...**, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./29.06.2013* emisă de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală

Decizia de impunere nr./29.06.2013 a avut la bază măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr./28.06.2013.

X are domiciliul fiscal în..... este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. și are codul unic de înregistrare fiscală

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

- impozit profit y lei
- accesorii aferente impozitului pe profit y lei
- TVA de plată y lei
- accesorii aferente TVA de plată y lei

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de 25.07.2013, iar contestația a fost depusă și înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr./05.08.2013.

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

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...] Cu privire la impozitul pe profit calculat suplimentar, dobânzi si penalități de întârziere:

Vânzările cu preț redus, respectiv cu discount de 95-97%, pe care societatea le-a efectuat în operațiunile comerciale cu si, așa cum prevede art. 16 din Legea 99/2000 litera f), se justifica prin faptul ca mărfurile în cauza nu au fost vândute în termen de 3 luni de la data achiziției.

Având în vedere prevederile legale, în cazul în care este îndeplinită una din condițiile prevăzute de art 16 lit. a) - c), e) - i) din O.G. 99/2000, Legea nu interzice vânzările la un preț egal sau inferior costului de achiziție.

Referitor la suspiciunea ca tranzacțiile dintre si..... cele 2 societăți ar fi fictive nu are niciun temei legal a declarat tranzacțiile cu, prin Declarația 394/aprilie 2012 cu numărul de înregistrare/09.07.2013. atașata la prezenta contestație împreună cu toate celelalte acte doveditoare, în conformitate cu prevederile OPANAF 1992/2012.

Astfel, atașam la prezenta contestație următoarele documente justificative:

- copie Declarația 394
- copii documente proveniența mărfii achiziționată de
- fisa stocurilor
- fisa stoc ce include intrările-iesirile de stoc cu marfurile achiziționate de la

Având în vedere cele menționate mai sus consideram ca aducem suficiente documente justificative pentru a dovedi ca tranzacțiile cu sunt operațiuni economice reale si efective.

Cu privire la Taxa pe Valoarea adăugată calculată suplimentar, precum si dobânzi si penalități de întârziere aferente:

La aprovizionările prezentate în raportul de inspecție fiscală de la în suma totală de y lei din care TVA y lei, taxa este corect dedusă în luna aprilie 2012. Exercițarea dreptului de deducere s-a efectuat cu respectarea prevederilor cu prevederile art. 145 si cele ale art. 146 din LEGEA 571/2003.

Societatea deține toate documentele de proveniența legală a mărfurilor, respectiv facturi emise în conformitate cu prevederile art. 155 din Legea 571/2003, contract de vânzare-cumpărare, documente de transport etc.

Referitor la pct. 2, pagina 6 din raportul de inspecție fiscală, cu privire la aprovizionările de la unde, în luna octombrie 2012 s-a exclus de la deducerea TVA suma de y lei, constatările Raportului sunt eronate, factura fiscală considerată lipsă - există și este atașată în copie la prezenta contestație, astfel considerăm ca au fost respectate toate prevederile legale, inclusiv prevederile legale menționate în raportul de inspecție fiscală.

Considerăm astfel ca sunt îndeplinite astfel condițiile pt exercitarea dreptului de deducere conform art. 146, alin. 1, litera a), respectiv deținem o factură fiscală emisă conform art. 155 din Legea 571/2003, astfel: ART. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere.

Referitor la eroarea materială strecurată în documentul de transport cu CNR nr .../14.08.2012 care, conform raportului de inspecție fiscală, are numele șoferului trecut eronat s-a procedat la corectarea documentului și transmiterea acestuia către destinatarul din Ungaria, valabilitatea sa fiind neatinsă.

Cu privire la Taxa pe Valoarea Adăugată Colectată

Așa cum am prezentat anterior vânzarea unor mărfuri deținute în stoc pentru o perioadă mai mare de 3 luni de la data achiziției nu este interzisă de lege, prin urmare nu au fost încălcate prevederile art. 17 din OUG 99/2000.

Fata de acestea considerăm ca discount-ul acordat în tranzacțiile cu și are justificare legală, astfel taxa colectată este corect prezentată în evidentele contabile.

Referitor la livrările intracomunitare de bunuri pentru care a fost calculată suplimentar TVA colectată în suma de y lei pe motiv ca factura (invoice) nr. ... a fost emisă în data de 07.08.2012 și expedierea s-a făcut în data de 05.07.2012 conform CNR cu nr.05.07.2012 au fost respectate prevederile art. 134^A3 din Legea 571/2003 <Exigibilitatea pentru livrări intracomunitare de bunuri, scutite de taxă>. Astfel faptul generator pentru respectiva tranzacție a intervenit la data de 05.07.2012 iar exigibilitatea taxei a intervenit la data emiterii facturii adică 07.08.2012.

Prin excepție de la prevederile art. 134*2, în cazul unei livrări intracomunitare de bunuri, scutite de taxă conform art. 143 alin. (2), exigibilitatea taxei intervine la data emiterii facturii prevăzute la art. 155 alin. (14) ori în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care a intervenit faptul generator, dacă nu a fost emisă nicio factură/autofactură până la data respectivă. Astfel încât suma de y lei referitoare la TVA colectată suplimentar a fost încadrată corect de societate ca fiind scutită de TVA conform art. 143 alin 2, litera a din Legea 571/2003.

Factura a fost emisă ulterior livrării, adică până pe 15 a lunii următoare faptului generator în conformitate cu prevederile art 134.3 din Legea 571/2003, livrarea fiind făcută în data de în 05.07.2012 iar factura nr. fiind emisă în data de 07.08.2012, conform legii.

Fata de argumentele de drept și de fapt expuse mai sus solicităm: - admiterea contestației astfel cum a fost formulată și, pe fond,

-desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală înregistrată sub nr. ...28.06.2013 și, în subsidiar,

-în temeiul art. 216 alin. (3) din Codul de procedura fiscală, recalcularea obligațiilor fiscale aferente anului 2012 pe baza documentelor aflate în posesia dvs. și emiteria unei noi decizii de impunere[...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 28.06.2013 la X din ... s-au menționat următoarele, referitor la sumele contestate:

"[...]Perioada verificată :01.01.2009-30.09.2012

Din verificarea efectuată s-a constatat ea societatea a emis 19 facturi de vânzare produse cu acordare eronată de discount către:

-..... în valoare totală de y lei, din care valoare fără TVA y lei (c/v produse birotică), anexa

- în valoare totală de y lei, din care valoare fără TVA y lei (c/v casca, bluze, jachete, cizme. chit lanț, c/v pantaloni, etc.), anexa nr.9

Prin emiteria acestor facturi cu discount s-a diminuat venitul societății cu suma de y lei (y lei + y lei)

Prin acordarea în mod nejustificat de discount la livrările de diverse produse au fost încălcate prevederile art. 17, din OG 99/2000, republicată.

Prin diminuarea veniturilor au fost încălcate prevederile art. 19 alin. (1) din Legea 571 /2003, privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Din verificarea efectuată asupra cheltuielilor s-a constatat ca societatea a înregistrat pe cheltuieli cu marfa suma de y lei, reprezentând articole de papetarie de la

La nivelul lunii aprilie 2012 X s-a aprovizionat de la cu produse de papetarie în valoare totală de y lei, valoare fără TVA y lei. conform anexei nr. 2.

..... a declarat în declarația 394, aprovizionările efectuate de la

Din verificarea efectuată asupra situației informative privind declarația 394, cu privire la neconcordanțele la achizițiile/ livrările și prestările la intern s-a constatat ca nu a declarat livrările efectuate către X.

Conform contractului de cesiune nr. ... din 25.04.2012 domnii ... și în calitate de asociați ai cedează 100% părțile sociale domnului, cetățean român născut în municipiul, cu domiciliu în

Facturile emise de către către X, sunt eliberate înaintea datei de 25.04.2012. data când au fost cesionate părțile sociale domnului

În perioada emiterii facturilor asociații societății erau aceeași ca la X, respectiv domnii: și

Având în vedere cele menționate mai sus, există suspiciunea ca tranzacțiile menționate au fost fictive.

În concluzie organul de inspecție fiscală, exclude de pe cheltuieli suma de y lei, considerată a fi cheltuiela nedeductibilă, conform prevederilor art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și

completările ulterioare, coroborat cu art. 11, alin. (1) Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare. In consecința la nivelul perioadei 01.01.2009 – 30.09.2012 organul de inspecție fiscală stabilește următoarele:

- Venituri totale : y lei
- Cheltuieli totale: y lei
- Profit : y lei
- Pierdere contabilă de recuperat y lei
- Profit impozabil y lei
- Impozit stabilit suplimentar y lei
- Diminuare pierdere y lei

Obligație fiscală principală Taxa pe valoarea adăugată.

Perioada supusă controlului: 01.01.2009 - 31.10.2012 [...]

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată deductibilă [...]

In urma verificării prin sondaj asupra documentelor puse la dispoziție, organul de control a exclus de la deducere TVA în suma de y lei (la o bază de calcul de y lei), din următoarele motive:

1. suma de y lei, reprezintă TVA aferent aprovizionării cu articole de papetărie de la

La nivelul lunii aprilie 2012 X s-a aprovizionat de la cu produse de papetărie în valoare totală de y lei, valoare fără TVA y lei și TVA y lei.

X a declarat în decontul de TVA și în declarația 394, aprovizionările efectuate de la X

Din verificarea efectuată asupra situației informative privind declarația 394, cu privire la neconcordanțele la achizițiile/livrările și prestările la intern s-a constatat că ... nu a declarat livrările efectuate către X.

Conform contractului de cesiune nr. din 25.04.2012. domnii și ..., în calitate de asociați ai cedează 100% părțile sociale domnului cetățean român născut în municipiul ..., județul ..., cu domiciliul în

Facturile emise de către către sunt eliberate înaintea datei de 25.04.2012. data când au fost cesionate părțile sociale domnului

În perioada emiterii facturilor asociații societății erau aceeași ca la X, respectiv domnii și

Având în vedere cele menționate mai sus. există suspiciunea că. tranzacțiile menționate au fost fictive.

Situația privind tranzacțiile cu prezentată în anexa nr. 2 la prezentul raport de inspecție fiscală.

2. suma de y lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă în luna octombrie 2012 de pe 2 (două) facturi emise de dar care sunt lipsă din dosarul lunii octombrie 2012. respectiv:

- factura - y lei cu TVA y lei

- factura - y lei cu TVA y lei

Facturile se regăsesc în jurnalul de cumpărări, au același număr, una fiind în negru și cealaltă în roșu.

În concluzie organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere suma de y lei.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată colectată

Din verificarea documentelor mai sus menționate organul de inspecție fiscală a constatat că societatea verificată a declarat în perioada 01.01.2009-31.10.2012 taxa pe valoarea adăugată colectată în suma totală de y lei.

iar organul de control suma de y lei, diferența în suma de y lei provine din:

1. suma de y lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată din facturi emise cu acordare eronată de discount către:

-, în valoare totală de y lei cu TVA în suma de y lei (c/v produse birotică), anexa nr.3

-, în valoare totală de y lei cu TVA în suma de y lei (c/v casca, bluze, jachete, cisme. chit lanț. etc.), anexa nr.4

-, în valoare totală de y lei cu TVA în suma de y lei (c/v pantalon).

Prin acordarea în mod nejustificat de discount la livrările de diverse produse au fost încălcate prevederile art. 17 din OG 99/2000, rep. precum și prevederile art. 137. alin.(l). lii. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

2. suma de y lei reprezentând TVA colectată de pe 2 (două) invoice-uri conform anexei nr. 6 la prezentul raport de inspecție fiscală, pentru care au fost prezentate la un invoice un CMR cu o dată diferită de o lună față de invoice (invoice nr./07.08.2012 și CMR nr...../05.07.2012). iar pentru un transport cu CMR/14.08.2012, are lipsa nr. Auto, iar conducătorul auto menționat efectuând alta cursă în aceeași zi, conform CMR-ului nr./14.08.2012, în condițiile în care distanța dintre punctul de plecare (... și locul de descărcare (... – Ungaria) este de aproximativ 476 Km.

Scutirea de taxa la livrările intracomunitare de bunuri se justifică pe baza următoarelor documente, conform prevederilor Ordinului 2222/2006, privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143, alin. (1) lit. al - i), art. 143 alin. (2) și art. 144^A din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 10, alin. (1).

În concluzie taxa pe valoarea adăugată adăucată colectată de organul de inspecție fiscală, suplimentar este în suma de y lei

Situația taxei pe valoarea adăugată stabilită de organul de inspecție fiscală se prezintă conform anexei nr.7 la prezentul raport de inspecție fiscală astfel :

- Sold la 01.01.2009 TVA de plăt y lei

-TVA colectată y lei

-TVA deductibilă y lei

-TVA achitată y lei

-TVA de plata la 31.10.2012	y lei
din care :	
-TVA de plala societate la 31.10.2012	y lei
-TVA de plala suplimentar	y lei[...]."

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

* **Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 28.06.2013** emis de organele fiscale aparținând D.G.F.P. - Activitatea de Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare și virare a impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată datorate bugetului general consolidat al statului de către la din perioada ianuarie 2009 - octombrie 2012.

Obiectul principal de activitate declarat de societate este reprezentat de "*Activitati de consultanta pentru afaceri si management*" - cod CAEN 7022, activitate desfășurată în perioada verificată.

În urma verificării efectuate privind **impozitul pe profit**, care a cuprins perioada ianuarie 2009 - septembrie 2012, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe privind modul de determinare a bazei impozabile care, pe total perioadă verificată, având în vedere și rezultatul fiscal stabilit de societatea comercială, au condus la stabilirea unei diferențe suplimentare privind impozitul pe profit în sumă totală de **y lei**, aferent căreia au fost calculate **dobânzi și penalități de întârziere** în sumă totală de **y lei** (y lei + y lei) conform prevederilor art.119 alin.(1), art. 120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, sume contestate.

Față de pierderea fiscală în sumă de **y lei** stabilită de societatea comercială în perioada verificată, la control s-a stabilit un profit impozabil în sumă de **y lei**, cu **y lei** mai mult, pentru care societatea datorează un impozit pe profit suplimentar în sumă de **y lei** (16%).

Baza impozabilă suplimentară în sumă de **y lei** se compune din:

- y lei reprezintă venituri suplimentare stabilite ca urmare a acordării în mod nejustificat a unui discount în procent de 90-97% la livrările de diverse produse către două societăți comerciale beneficiare.

- y lei reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal înregistrate de societate cu achiziția produselor de papetărie de la furnizorul în luna aprilie 2012, care nu a declarat organului fiscal livrările către societatea contestatoare prin declarația cod 394 "*Declarație informativă privind lucrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național*", existând astfel suspiciunea că tranzacțiile au fost fictive.

Verificarea **taxei pe valoarea adăugată** a cuprins perioada ianuarie 2009 – octombrie 2012, iar în urma inspecției fiscale s-a stabilit TVA suplimentară de plată în sumă de **y lei** și au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **y lei** (y lei + y lei) conform prevederilor art.119 alin.(1), art. 120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, sume contestate.

Diferența suplimentară de T.V.A. de plată în sumă de **y lei** se compune din y lei T.V.A. deductibilă pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere și din y lei T.V.A. colectată suplimentar.

T.V.A. deductibilă fără drept de deducere în sumă de **y lei** se compune din:

- y lei reprezintă TVA deductibilă aferentă aprovizionării cu articole de papetărie de la furnizorul, existând suspiciunea că tranzacțiile sunt fictive, deoarece furnizorul nu a declarat livrările prin declarația informativă cod 394.

- y lei reprezintă TVA dedusa în luna octombrie 2012 de pe 2 facturi emise de furnizorul, care nu se regăsesc în dosarul lunii octombrie 2012.

TVA colectată suplimentar în sumă de **y lei** se compune din:

- y lei reprezintă TVA colectată din facturi emise cu acordare eronată de discount.

- y lei reprezintă TVA colectată aferentă a 2 (două) invoice-uri, pentru care la control nu s-a acordat scutire de TVA, întrucât societatea nu a prezentat toate documentele necesare justificării scutirii de taxa pentru livrările intracomunitare de bunuri.

1) Referitor la facturile de livrare emise cu discount

În Raportul de inspecție fiscală s-a constatat faptul că societatea comercială a emis 19 facturi de vânzare produse (birotică, cască, bluze, jaluzele, cisme, pantaloni, etc.) în valoare totală de y lei cu acordare eronată de discount, astfel încât a fost diminuat venitul societății cu suma de **y lei** și T.V.A. colectată cu suma de **y lei**.

Facturile au fost emise către următorii beneficiari:

-, facturi cu discount de 90% în valoare totală de y lei (c/v produse birotică), din care valoare fără TVA de y lei și T.V.A. colectată de y lei;

-, facturi cu discount de 95% - 97% în valoare totală de y lei (c/v cască, bluze, jachete, cizme, chit lanț, c/v pantaloni, etc.), din care valoare fără TVA de y lei și T.V.A. colectată de y lei.

Organele de inspecție fiscală au susținut că discountul la livrările de produse au fost acordate în mod nejustificat, fiind încălcate prevederile art. 17 din O.G. nr. 99/2000 privind achiziționarea produselor și serviciilor de piață:

"ART. 17

Este interzis oricărui comerciant să ofere sau să vândă produse în pierdere, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 16 lit. a) -c), e)-i), precum în cazul produselor aflate în pachete de servicii. Prin vânzare în pierdere, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege orice vânzare la un pret egal sau inferior costului de achiziție, astfel cum acesta este definit în reglementările legale în vigoare".

Majorarea veniturilor cu suma de y lei și colectarea T.V.A. în sumă de y lei s-au efectuat în baza prevederilor art. 19 alin (1) și art. 137 alin (1) lit. a) din Codul Fiscal:

"[...]ART. 19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare[...]"

ART. 137

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;[...]"

Societatea susține în contestație faptul că vânzările cu pret redus, respectiv cu discount de 95 – 97% se referă la marfuri care nu au fost vândute în termen de 3 luni de la data achiziției, încadrându-se în prevederile art. 16 lit. f) din O.G. nr. 99/2000:

"[...]CAP. V

Practici comerciale

ART. 16

Prin vânzări cu pret redus, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege:[...]

a) vânzări de lichidare;

b) vânzări de soldare;

c) vânzări efectuate în structuri de vânzare denumite magazin de fabrică sau depozit de fabrică;

d) vânzări promotionale;

e) vânzări ale produselor destinate satisfacerii unor nevoi ocazionale ale consumatorului, după ce evenimentul a trecut și este evident că produsele respective nu mai pot fi vândute în condiții comerciale normale;

f) vânzări ale produselor care într-o perioadă de 3 luni de la aprovizionare nu au fost vândute;[...]"

Conform acestor prevederi, vânzările produselor care într-o perioadă de 3 luni de la aprovizionare nu au fost vândute, reprezintă vânzări cu pret redus.

Însă, societatea contestatoare nu justifică care este cauza pentru care produsele achiziționate în luna aprilie 2012 nu au fost vândute în termenul de 3 luni de la achiziție, ci au fost vândute în luna ieulie 2012 către și în luna septembrie 2012 către cu un discount foarte mare, respectiv 90-97%, fără a aduce profit societății.

Astfel, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acceptat reducerile de preț aplicate de societatea contestatoare pe cele 19 facturi emise către beneficiarii susmenționați și au majorat veniturile societății cu suma de y lei și T.V.A. colectată cu suma de y lei, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru impozitul pe profit în sumă de **y lei** (16%) și pentru T.V.A. de plată în sumă de **y lei**, conform prevederilor legale mai sus citate.

Simpla invocare de catre X a art. 16, lit. f) din Ordonanta 99/2000 nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei.

2) Referitor la achizițiile efectuate de la furnizorul

In Raportul de inspectie fiscala se menționează ca in luna aprilie 2012 X s-a aprovizionat de la cu produse de papetarie in valoare totala de y lei, din care valoare fără TVA de y lei și TVA deductibilă de y lei.

X a depus declarația informativă cod 394 pe luna aprilie 2012 cuprinzând aprovizionările de produse efectuate de la

Însă, din verificarea efectuata asupra situației informative privind declarația 394 cu privire la neconcordantele la achizițiile/ livrările si prestările la intern, s-a constatat ca furnizorul nu a declarat livrarile efectuate către X, existand suspiciunea ca tranzacțiile menționate au fost fictive.

Organele de inspecție menționează faptul că în perioada în care au fost emise facturile către societatea contestatoare, respectiv până la 25.04.2012, asociații .. erau și asociații X, respectiv domnii și

La data de 25.04.2012, aceste persoane au cesionat părțile sociale deținute la ... către o altă firmă.

Drept urmare, cheltuielile cu marfa achiziționată în sumă de y lei au fost considerate la control nedeductibile fiscal, conform prevederilor art. 21 alin (4) lit. (f) din Codul Fiscal, iar pentru T.V.A. deductibilă în sumă de y lei nu a fost acordat dreptul de deducere, conform art. 146 alin (1) lit (a), coroborat cu art. 11 alin (1) 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.

ART. 21 Cheltuieli

(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 [...]”

“[...]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[...]”.

Societatea sustine ca suspiciunea tranzactiilor fictive dintre aceasta si este fara temei legal și anexează la contestatie declaratia 394/aprilie 2012 cu nr. înregistrare/09.07.2013 emisa de, depusa la AFP ... dupa data primirii deciziei de impunere, care a fost data de 05.07.2013.

Conform prevederilor legale mentionate mai sus 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.

Referitor la exercitarea dreptului de apreciere, art. 6 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:“[...]ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

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

Astfel, prin nedeclararea de către societatea furnizoare (care la data tranzacțiilor avea aceeași asociați ca ai societății contestatoare) a livrărilor de produse de papetarie prin declarația informativă cod 394, organele de inspecție fiscală au considerat în mod corect că facturile de achiziție a acestor produse nu reprezintă documente justificative de înregistrare în

contabilitate pentru societatea contestatoare beneficiară în baza prevederilor legale mai sus citate și în consecință nu au acordat drept de deducere pentru cheltuiala cu mărfurile în sumă de y lei și pentru T.V.A. deductibilă în sumă de y lei.

Faptul că, ulterior finalizării controlului (28.06.2013), societatea contestatoare a prezentat declarația informativă cod 394 depusă de societatea furnizoare pentru luna aprilie 2012 cu întârziere la organul fiscal teritorial, respectiv în data de 09.07.2013, nu poate schimba constatarea organelor de inspecție fiscală de la momentul controlului.

Drept urmare, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de y lei și pentru T.V.A. de plată în sumă de y lei.

3) Referitor la T.V.A. deductibilă înscrisă în facturi care nu au fost prezentate la control

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru T.V.A. în sumă de y lei dedusă de societate în luna octombrie 2012 pe baza a două facturi de achiziție care nu au fost prezentate la control, respectiv:

- factura în valoare totală de y lei din care TVA în sumă de y lei;
- factura în valoare totală de - y lei din care TVA în sumă de y lei;

Facturile se regăsesc în jurnalul de cumpărări, au același număr, una fiind în negru și cealaltă în roșu.

Societatea susține că factura fiscală considerată lipsă există și este atasată în copie la dosarul contestației, considerând că sunt respectate toate prevederile legale, însă aceste facturi nu au fost atasate contestației, așa cum reiese și din finalul acesteia, unde agentul economic detaliaza conținutul documentelor anexate.

Se reține că societatea nu prezintă în susținerea contestației dovezile pe care își întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere.

Astfel, societatea nu are drept de deducere pentru T.V.A. în sumă de y lei, întrucât nu a prezentat o factură așa cum prevede art. 146 alin (1) lit. (a) din Codul Fiscal, mai sus citat, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru această sumă.

4) Referitor la T.V.A. colectată aferentă unor facturi externe (invoice)

La control a fost colectată suplimentar T.V.A. în sumă de y lei aferentă a două facturi externe - invoice, reprezentând livrări intracomunitare de bitum rutier (y lei + y lei), pentru care au fost constatate următoarele deficiențe:

- pentru invoice nr. .../14.08.2012, s-a prezentat C.M.R. nr./14.08.2012 cu lipsă nr. auto, dar conducătorul auto menționat a efectuat o altă cursă în aceeași zi, conform C.M.R. nr./14.08.2012 cu distanța între punctul de plecare și punctul de destinație de 476 km.
- pentru invoice nr. .../07.08.2012 s-a prezentat un C.M.R. cu o dată diferită de data facturii, respectiv C.M.R./05.07.2012.

Drept urmare, datorită acestor deficiențe, organele de inspecție fiscală nu au acordat scutire de T.V.A. pentru livrările intracomunitare de bunuri, conform prevederilor O.M.F.P. nr. 2222/2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de T.V.A. pentru livrări intracomunitare de bunuri.

Ordinul nr. 2.222 din 22 decembrie 2006 privind aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a scutirii de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiunile prevăzute la art. 143 alin. (1) lit. a)-i), art. 143 alin. (2) și art. 144¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

"[...]ART. 10

(1) Scutirea de taxă pentru livrările intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu excepțiile de la pct. 1 și 2 ale aceleiași litere a), se justifică pe baza următoarelor documente:

a) factura care trebuie să conțină informațiile prevăzute la art. 155 alin. (19) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și în care să fie menționat codul de înregistrare în scopuri de TVA atribuit cumpărătorului în alt stat membru;

b) documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru;
și, după caz,

c) orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare[...].”

În cazul invoice nr. .../07.08.2012, societate sustine ca faptul generator pentru respectiva tranzacție a intervenit la data de 05.07.2012, iar exigibilitatea taxei a intervenit la data emiterii facturii, adică 07.08.2012.

Conform prevederilor legale mai sus citate, scutirea de taxa pentru livrarile intracomunitare de bunuri se justifica pe baza facturii ce trebuie sa contina toate informatiile prevazute de lege, documentul care atestă că bunurile au fost transportate din România în alt stat membru și orice alte documente, cum ar fi: contractul/comanda de vânzare/cumpărare, documentele de asigurare.

Factura fiscala trebuie sa contina obligatoriu, printre altele, data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile si o referire la alte facturi sau documente emise anterior, conform art. 155 alin (5) din Codul Fiscal:

“[...]Facturarea

ART. 155

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;[...]

n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune.[...]”

Invoice nr. .../07.08.2012 emis de X nu avea menționat pe el, la data controlului, data la care au fost livrate bunurile, iar cu ocazia contestației nu a fost atașat un act doveditor.

Cu privire la CMR nr. .../14.08.2012, societatea precizează ca a fost o eroare materiala, ca numele șoferului a fost eronat trecut pe CMR si s-a procedat la corectarea documnetului si transmiterea acestuia către destinatarul din Ungaria, valabilitatea sa fiind neatinsa, însă la contestație nu a fost anexat nici un document din care să rezulte ca aceasta eroare a fost corectata.

Astfel, societatea nu aduce in sustinerea cauzei dovezi care sa modifice constatările organelor de inspecție fiscală, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru T.V.A. colectată suplimentar, devenită TVA de plată în sumă de **y lei**.

Centralizând cele prezentate mai sus, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de **y lei** (y lei + y lei), pentru T.V.A. de plată în sumă de **y lei** (y lei + y lei + y lei + y lei), ca și pentru accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de **y lei** și pentru accesoriile aferente T.V.A. de plată în sumă de **y lei**, calculate în baza prevederilor art. 119 alin (1), art. 120 alin (1) și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și conform principiului de drept „*accesoriul urmeaza principalul*”.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de X. din ... împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../29.06.2013* emisă de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală .. în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Respingerea contestatiei ca neîntemeiată pentru suma totală de **. lei** reprezentând:

- impozit profit . lei
- accesorii aferente impozitului pe profit . lei
- TVA de plată . lei
- accesorii aferente TVA de plată . lei

2. Prezenta decizie este definitiva în sistemul cailor administrative de atac, dar poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, în termen de 6 (sase) luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.