

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI PRAHOVA
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 119 din 21 februarie 2011

Cu adresa nr. din, înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. din, **Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova** a transmis către Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Prahova, spre competență soluționare, **dosarul contestației** formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr./.....2008* întocmită de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul A.F.P.

Decizia de impunere nr./.....2008 a avut la bază constatările înscrise în Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de2008 și înregistrat la organul fiscal sub nr./.....2008.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei, reprezentând:

- lei - impozit pe profit;
- lei - majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - TVA de plată;
- lei - majorări și penalități de întârziere aferente TVA de plată.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*".

În fapt, dosarul contestației a fost transmis inițial de către A.F.P. - Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr./...2009, spre competență soluționare către **A.N.A.F. - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor București**, unde a fost înregistrat sub nr./.....2009.

Având în vedere că în cauză a fost înaintată către Parchetul de pe lângă Judecătoria Ploiești sesizarea penală nr./.....2009, organul de soluționare a contestației din cadrul A.N.A.F. a emis Decizia nr. 89/19.03.2009 prin care a fost suspendată soluționarea contestației până la încetarea motivului care a determinat suspendarea, conform prevederilor art.214 alin.(1) lit.a) și alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală. Dosarul contestației a fost retransmis către A.F.P. - Activitatea de Inspecție Fiscală cu adresa nr./.....2009.

Prin **O.U.G. nr. 39/21.04.2010**, publicată în M.O.R. nr. 278/28.04.2010, a fost modificată și completată O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală. Astfel, conform prevederilor art. I pct. 26 din ordonanța de urgență, **art. 209 alin.(1)** din O.G. 92/2003 a fost modificat în sensul că, structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București sunt competente să soluționeze contestațiile având ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de **până la 3 milioane lei**.

Potrivit prevederilor art. III din O.U.G. nr. 39/2010, dispozițiile de mai sus intră în vigoare de la data publicării în Monitorul Oficial, respectiv la data de **28.04.2010**, iar potrivit art. II din același act legislativ, dispozițiile art. I pct. 26 se aplică și **contestațiilor aflate în curs de soluționare** la data intrării în vigoare a ordonanței, așa cum este și cazul contestației formulate de S.C. "....." S.R.L.

În conformitate cu aceste prevederi, organul competent de soluționare a contestației formulată de S.C. "....." S.R.L. este D.G.F.P. Prahova, întrucât suma contestată este în cuantum de **până la 3.000.000 lei**.

Cu adresa înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice - A.N.A.F. - Registratura Generală sub nr./.....2010, S.C. "....." S.R.L. din solicită reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr./.....2008 întocmită de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală din cadrul A.F.P., care a fost suspendată prin Decizia nr. 89/19.03.2009 emisă de Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

La adresa menționată mai sus s-a anexat xerocopia **Ordonanței nr./P/2009** din2010 emisă de procuror din cadrul Parchetului de pe lângă Judecătoria Ploiești, prin care se dispune scoaterea de sub urmărire penală a învinutului H.N. - în calitate de administrator al S.C. "....." S.R.L.

Cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr./.....2010 și la A.I.F. Prahova sub nr...../.....2010, A.N.A.F. - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a transmis către A.I.F. Prahova copia ordonanței susmenționate.

Prin adresa nr...../.....2011 emisă de A.I.F. Prahova către Biroul Soluționare Contestații, înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr...../.....2011, se comunică faptul că Ordonanța nr./P/2009 din data de2010 are caracter definitiv.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor **art. 214 alin.(3) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedură fiscală, actualizată, ca și ale **pct.10.5 si 10.6 din Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr.519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, respectiv încetarea definitiva a motivului care a determinat suspendarea pronunțată prin Decizia nr. 89/19.03.2009, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...] A. La CAPITOLUL III. 1.lit.a.I. IMPOZITUL PE PROFIT organul de control stabilește cheltuieli nedeductibile stabilite suplimentar la control în sumă de lei, reprezentând cheltuieli cu mărfurile înregistrate în contabilitate pe bază de înscrisuri ce nu îndeplinesc condițiile prevăzute de Legea nr.82/1991 R pentru a fi document justificativ , după cum urmează:

A.1). *În perioada 01.02.2005 - 31.12.2007, societatea a înregistrat în evidența contabilă un număr de 40 facturi emise de furnizorul S.C. L S.R.L. București, în valoare totală de lei, din care TVA lei (Anexa nr.1.4). Așa cum rezultă din aceste facturi (anexate în xerocopie), societatea a achiziționat mărfuri în valoare totală de lei, constând în: piulițe, burghie, rulmenți, feromolibden, șublere etc.*

În urma verificării efectuate, s-a stabilit că, facturile prezentate în anexa nr.1.4 nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, întrucât societatea "S.C. L S.R.L." nu figurează înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul București, cu datele de identificare înscrise în documentele emise, respectiv J40/.../....., R, sediul:, București. [...].

Motivul de fapt și temeiul de drept pe care se întemeiază contestația este: "cumpărătorul este de bună credință, mărfurile au fost înregistrate în evidențele contabile, valorificate, înregistrate veniturile, colectată TVA, există documente de custodie pentru mărfurile existente la terți". [...].

[...] operațiunea economico-financiară de vânzare s-a consemnat într-un document, care în cazul de față reprezintă facturile primite de la S.C. L S.R.L., ele dobândind astfel calitatea de document justificativ după înregistrarea în contabilitate. Fiind emise pentru cumpărătorul S.C. S.R.L., era normal, corect și legal ca aceste facturi să fie înregistrate în contabilitatea societății, efectuarea operațiunii de cumpărare fiind "probată de orice document în care se consemnează aceasta". [...].

Deci S.C. S.R.L. a cumpărat marfa cu facturi, de bună credință, pe baza facturilor primite a înregistrat marfa ca intrare în gestiune și în contabilitate, cronologic și sistematic în conformitate cu art.6, alin.1 din Legea nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și a pct.152, alin.3 și 4 din Ordinul MFP nr.2374/2007, a vândut marfa pe bază de factură, obținând și înregistrând în contabilitate venituri, a calculat și a plătit impozit pe profit și TVA, în conformitate cu art.21, alin.1 Cod Fiscal, pct.44 din Normele metodologice la Codul fiscal.

În Codul Fiscal nu există nici o reglementare care să condiționeze deductibilitatea unei cheltuieli de modalitatea de plată a furnizorului.

A.2). Organul de control constată că în luna februarie 2005 și 2008, societatea a înregistrat în baza facturilor seria nr...../.....2005, nr...../.....2005 și nr...../.....2008, emise de S.C. C S.R.L. București, achiziții de mărfuri (calibre, piulițe diverse dimensiuni), în valoare de lei și TVA deductibilă în sumă de lei (anexa nr.1.6). [...].

S.C. S.R.L. a fost și este în imposibilitatea de a putea verifica dacă seriile și numerele facturilor sunt alocate furnizorilor, având în vedere prevederile art.2 din O.M.F.P. nr.1849/2003, privind personalizarea formularelor tipizate cu regim special, comune pe economie [...].

A.3). În luna iunie 2008, societatea a înregistrat în baza facturii seria nr...../.....2008 (anexată în xerox copie) emisă de S.C. P S.R.L. București, achiziții de mărfuri (cablu CYARY, REH20), în valoare de lei și TVA deductibilă în sumă de lei.

Conform datelor furnizate de site-ul Ministerului de Justiție - Oficiul Național al Registrului Comerțului (www.Recom.onrc.ro), rezultă faptul că, societatea se află în dizolvare judiciară conform art.237 din Legea nr.31/1990 R din 28.05.2008, precum și faptul că, sediul social al acesteia a expirat și nu a mai depus bilanț anual la Registrul Comerțului din anul 2004 [...].

În conformitate cu prevederile Legii nr.26/1990, comercianții nu pot desfășura activități fără a fi înregistrați în Registrul comerțului. De asemenea, încetarea activității se înregistrează în Registrul Comerțului. [...].

Faptul că societatea comerciala S.C. P S.R.L., se află în procedura de lichidare judiciară, nu poate reprezenta temei justificat pentru neadmiterea la deducere a sumei de lei. [...].

În urma verificării pe site-ul Ministerului de Justiție-Oficiul Național al Registrului Comerțului (www.Recom.onrc.ro), nu rezultă că această societate nu mai este în funcțiune.

De asemenea, lipsa sediului social nu poate fi motiv de neacceptare a TVA-ului deductibil, întrucât expirarea sediului social nu constituie motiv de nulitate a societății în conformitate cu prevederile art.56, 57, 58 și 59 din Legea nr.31/1990, republicată. [...].

A.4). În lunile martie și aprilie 2008, societatea a înregistrat, în baza facturilor nr...../.....2008, nr...../.....2008 emise de S.C. H S.R.L. București, mărfuri în valoare de lei. Din datele preluate de pe site-ul oficial al Ministerului de Finanțe - ANAF s-a constatat că, S.C. H S.R.L. (CUI) a fost declarată inactivă în baza OPANAF nr.575/2006, fiind cuprinsă în lista contribuabililor inactivi, publicată în M.O. Nr.576/22.08.2007 (anexa nr.1.15). Precizăm faptul că, societatea a declarat achiziția de la S.C. H S.R.L. și în declarația informativă privind achizițiile și livrările de bunuri aferente semestrului. [...].

S.C. S.R.L. a aplicat corect prevederile din Codul fiscal, marfa primită cu aceste facturi, a fost achiziționată pentru vânzare, fapt care s-a și realizat, îndeplinindu-se condiția prevăzută de Codul fiscal, art.21 "Cheltuieli", alin.1 [...].

Organul de control stabilește că "societatea a înregistrat în conturile de cheltuieli (603, 6028, 625, 624) suma de lei, reprezentând diverse achiziții de bunuri (mobilier, televizoare, plasmă, cabină hidromasaj, centrală termică) și prestări servicii (servicii turistice, cazare, deplasare) care nu au legătură cu activitatea desfășurată.

Cheltuielile în sumă de lei, au fost înregistrate corect corespunzător naturii și valorii acestora în conturile corespunzătoare 603, 628, 625, 624 conform OMFP nr.306/2002, respectiv OMFP 1752/2005 reprezentând diverse achiziții de bunuri - obiecte de inventar și prestări servicii administrative care au legătură cu activitatea desfășurată și au fost efectuate în scopul desfășurării activității. [...].

B. LA CAPITOLUL III.2. TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ - TVA deductibilă - nu a fost acceptată la deducere de către organul de control suma de lei , reprezentând:

B.1). În raportul de inspecție fiscală se menționează, de către echipa de inspecție fiscală că, așa cum a prezentat și la capitolul "Impozit pe profit", în perioada februarie 2005 - iunie 2008, societatea a înregistrat în contabilitate următoarele facturi emise de astfel de societăți:

- un număr de 3 (trei) facturi, în valoare totală de lei (TVA înscrisă în facturi fiind de lei), emise de S.C. C S.R.L. din București, anexate în copie xerox la prezentul act de control.

Motivul de fapt și temeiul de drept pe care se întemeiază contestația este cel prezentat la pct.A.2. coroborat cu prevederile pct 59.1 (pentru anii 2004-2006) din H.G. nr.44/2004 [...].

B.2). Două facturi în valoare totală de lei (TVA înscrisă în factură fiind de lei), emise de S.C. H S.R.L. din București, anexate în copie xerox în prezentul act de control.

Motivul de fapt și temeiul de drept pe care se întemeiază contestația este cel prezentat la pct.A.3. [...].

B.4). În perioada februarie 2005 - noiembrie 2007, au fost înregistrate în contabilitate, un număr de 40 facturi, în valoare totală de lei (din care TVA în sumă de lei), emise de S.C. L S.R.L. București (anexa nr.1.4). [...].

Motivul de fapt și temeiul de drept pe care se întemeiază contestația este cel prezentat la pct.A.1. [...].

În Codul fiscal nu există nici o reglementare care să condiționeze deductibilitatea TVA de modalitatea de plată a furnizorului sau de neplata acestuia, existența facturii fiind îndeajuns cu justificarea intrării în gestiune a mărfurilor.

În concluzie, având în vedere argumentele mai sus menționate, vă solicităm admiterea contestației, astfel cum aceasta a fost formulată, în sensul anulării Deciziei de Impunere nr./.....2008, prin care în mod greșit societatea noastră a fost obligată la plata unor sume, stabilite suplimentar. [...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. din2008, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. din2008 contestată, organele de control din cadrul A.F.P. - Activitatea de Inspecție Fiscală, au constatat următoarele, referitor la suma contestată:

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

Urmare verificării efectuate s-au stabilit, pentru perioada 01.01.2005 - 30.09.2008, cheltuieli nedeductibile în sumă totală de lei și venituri suplimentare de lei, care au condus la majorarea bazei impozabile stabilită de societate cu suma de lei, aferent căruia s-a calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei (anexa nr.1.1).

a) Cheltuielile nedeductibile stabilite suplimentar la control în sumă de lei, sunt prezentate în anexa nr.1.3 și reprezintă:

I - Cheltuieli cu mărfurile în valoare de lei înregistrate în contabilitate pe bază de înscrisuri ce nu îndeplinesc condițiile prevăzute de Legea nr.82/1991/R pentru a fi documente justificative, după cum urmează:

1) În perioada 01.02.2005 - 31.12.2007 societatea a înregistrat în evidența contabilă un număr de 40 facturi emise de furnizorul SC L SRL București în valoare totală de lei, din care TVA lei (anexa nr.1.4). Așa cum rezultă din aceste facturi (anexate în xerocopie) societatea a achiziționat marfuri în valoare totală de lei, constând în: piulițe, burghie, rulmenți, feromolibden, șublere etc.

În urma verificării efectuate, s-a stabilit că facturile prezentate în anexa nr.1.4 nu îndeplinesc condițiile de documente justificative întrucât societatea S.C. L S.R.L. nu figurează înregistrată la O.R.C. București cu datele de identificare înscrise în documentele emise [...].

2) În luna februarie 2005 și 2008 societatea a înregistrat pe baza facturilor seria nr...../.....05,/.....05 și nr...../.....2008 (anexate în xerocopie) emise de S.C. C S.R.L. București, achiziții de mărfuri (calibre, piulițe diverse dimensiuni), în valoare de lei și TVA deductibilă în sumă de lei (anexa nr.1.6).

Urmare consultării bazei de date existente pe site-ul oficial al C.N. a Imprimeriei Naționale s-a constatat faptul că seria și numărul facturilor sus menționate nu fac parte din plaja de numere achiziționată de S.C. C S.R.L. (CUI, j40/...../.....), mai mult seria și numerele înscrise în facturile emise de aceasta nu au fost alocate niciunui agent economic (anexa nr.1.7).

Conform datelor furnizate de site-urile oficiale ale Ministerului de Finanțe și Ministerului de Justiție - Oficiul Național al Registrului Comerțului, rezultă că societatea sus menționată a fost radiată din baza de date a O.R.C. București din data de 17.07.2007 (anexa nr.1.8). [...].

3) În luna iunie 2008 societatea a înregistrat în baza facturii seria nr..../.....2008 (anexată în xerocopie) emisă de S.C. P SRL București, achiziții de mărfuri (cablu CYARY, REH20) în valoare de lei și TVA deductibilă în sumă de lei.

Conform datelor furnizate de site-ul Ministerului de Justiție - Oficiul Național al Registrului Comerțului (www.Recom.onrc.ro), rezultă faptul că societatea se află în dizolvare judiciară conform art.237 din Legea nr.31/1990 din data de 28.05.2008, precum și faptul că sediul social al acesteia a expirat și nu a mai depus bilanț anual la Registrul Comerțului din anul 2004 (anexa nr.1.14). [...].

4) În lunile martie și aprilie 2008 societatea a înregistrat în baza facturilor nr...../.....08,/.....08 emise de SC H SRL București mărfuri în valoare de lei. Din datele preluate de pe site-ul oficial al Ministerului de Finanțe-ANAF s-a constatat că SC H SRL (CUI) a fost declarată inactivă în baza OPANAF nr.575/2006, fiind cuprinsă în lista contribuabililor inactivi publicată în M.O. Nr.576/22.08.2007 (anexa nr.1.15). [...].

Întrucât documentele în baza cărora au fost înregistrate achizițiile de mărfuri nu îndeplinesc condițiile de "document justificativ" în sensul prevederilor Legii nr.82/1991/R, la control cheltuielile cu aceste mărfuri în sumă de lei au fost considerate nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.21 alin.(4), lit.f), respectiv art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare. [...].

Astfel în conformitate cu prevederile art.19, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.12 din normele metodologice date în aplicarea art.19, la control s-a procedat la majorarea profitului realizat în perioada 01.01.2005 - 30.09.2008 cu cheltuielile nedeductibile în sumă de lei, rezultând pentru această bază impozabilă stabilită suplimentar un impozit aferent de lei [...].

II. - cheltuieli cu achizițiile de bunuri și servicii în valoare totală de lei înregistrate în contabilitate pe bază de facturi emise pe numele altor beneficiari decât SC SRL (..... lei), respectiv pe bază de bonuri fiscale cu valori mai mari de 100 lei (..... lei) [...].

III. În perioada 01.01.2005 - 30.09.2008 societatea a înregistrat în conturile de cheltuieli (603, 628, 625, 624) suma de lei, reprezentând diverse achiziții de bunuri (mobilier, televizoare, plasmă, cabină hidromasaj, centrală termică etc.) și prestări servicii (servicii turistice, cazare, deplasare atât pe plan intern cât și pe plan extern - Antalya, Dubai, Huston etc) care nu au legătură cu activitatea desfășurată.

Întrucât bunurile achiziționate au fost înregistrate direct pe costuri fără a se regăsi în veniturile realizate, iar prestările de servicii nu au fost justificate cu documente (ordine de deplasare, contracte încheiate etc.), din care să rezulte că au fost efectuate în vederea realizării activității pentru care contribuabilul este autorizat, societatea a considerat în mod eronat deductibile fiscal cheltuielile în sumă de lei, fiind astfel încălcate prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...].

b) Veniturile suplimentare de lei stabilite la control se datorează următoarelor deficiențe [...].

La control, urmare recalculării profitului impozabil prin luarea în calcul a veniturilor de lei, a rezultat la data de 30.09.2008 o diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă totală de lei, din care lei pentru anul 2006 și lei pentru anul 2007.

Recapitulând cele prezentate la acest subcapitol, la control pentru perioada 01.01.2005 - 30.09.2008 s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar în valoare totală de lei (anexa nr.1.1).

Pentru diferențele suplimentare de impozit pe profit ce însumează lei, au fost calculate conform situației prezentate în anexa nr.1.13, următoarele accesorii la plată în sumă de lei, din care:

- majorări de întârziere în sumă de lei, calculate conform art.115, alin.(1) respectiv art.116, alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicată;

- penalități de întârziere în sumă de lei, calculate conform art.120 alin.(1) respectiv art.121 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicată. [...].

III.2 Taxa pe valoarea adăugată [...]

TVA colectată [...]

Față de tva colectată înregistrată de societate în valoare de lei, la control s-a stabilit tva colectată în sumă de lei, cu o diferență în plus de lei (anexa nr.2.2) [...].

TVA deductibilă [...]

Față de tva deductibilă înregistrată de societate, la control s-a stabilit tva deductibilă în valoare de lei, cu o diferență în minus de lei (anexa nr.2.2), astfel:

1. Suma de lei reprezintă TVA deductibilă înregistrată de societate pe baza unor documente (anexa nr.1.12) reprezentând achiziții de bunuri și servicii care nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, contrar prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) (pt. anii 2005, 2006), respectiv art.145 alin.(2) lit.a) (pt. anii 2007, 2008) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...].

2. Suma de lei reprezintă TVA deductibilă înregistrată de societate pe baza unor documente (anexa nr.1.10) care nu sunt emise pe numele societății [...].

3. Suma de lei reprezintă TVA deductibilă înregistrată în mod eronat de societate pentru achiziții de bunuri efectuate pe bază de bonuri fiscale [...].

4. Suma de lei reprezintă TVA deductibilă eronat înregistrată de societate pentru achizițiile de băuturi alcoolice [...].

5. Suma de lei reprezintă TVA dedusă în mod eronat pe baza facturii proforme [...].

6. Suma de lei reprezintă TVA deductibilă înregistrată în contabilitate pe baza facturilor emise de societăți inactive, radiate, dizolvate sau neînregistrate la Oficiul Registrului Comerțului, prezentate în anexele nr.1.6 și nr.1.4. [...].

Au fost încălcate următoarele prevederi legale:

Articolul 145 alin.(8) lit.a) (anii 2005, 2006) din Legea nr.571/2003 [...].

De asemenea, art.6 alin.(1) din Legea nr.82/1991 [...].

TVA de plată/de rambursat [...]

Față de TVA de recuperat înregistrată de societate, în sumă de RON, la control a rezultat tva de plată în sumă de lei, prin stabilirea tva colectată suplimentar în sumă de lei și prin neacordarea dreptului de deducere pentru tva în sumă de lei, [...].

La control, pentru diferențele suplimentare de TVA în sumă de lei au fost calculate accesorii în sumă de lei, astfel:

- majorări de întârziere în sumă de lei, calculate conform art.115, alin.(1) respectiv art.116, alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicată;

- penalități de întârziere în sumă de lei, calculate conform art.120 alin.(1) respectiv art.121 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicată. [...].”

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificată, au rezultat următoarele:

* Controlul concretizat prin **Decizia de impunere nr./.....2008** și **Raportul de inspectie fiscala nr./....2008** încheiate de reprezentanții A.F.P. - Activitatea de Inspectie Fiscală, a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare și virare a obligațiilor datorate bugetului general consolidat de către **S.C. “.....” S.R.L.**

Verificarea impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată a cuprins perioada 01 ianuarie 2005 – 30 septembrie 2008.

Obiectul principal de activitate al societății îl constituie “*Intermedieri în comerțul cu combustibili, minerale și produse chimice pentru industrie*” - cod CAEN 5112, iar obiectul secundar de activitate declarat îl constituie “*Intermedieri în comerțul cu produse diverse*” - activitate efectiv desfășurată de societatea comercială.

Urmare inspecției fiscale, s-au constatat următoarele referitor la impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată:

1. În urma verificărilor efectuate privind **impozitul pe profit**, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe privind modul de determinare a bazei impozabile care, pe total perioadă verificată, respectiv 01 ianuarie 2005 – 30 septembrie 2008, 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 lei, pentru care, conform prevederilor art.115 alin.(1), art.116 alin.(1) și art.121 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare în perioada verificată, au fost calculate majorări și penalități de întârziere în sumă totală de lei.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că la stabilirea rezultatului fiscal al anilor 2005 - 2008 societatea comercială nu a respectat în totalitate prevederile legale, astfel:

a) au fost înregistrate achiziții de mărfuri în valoare totală de lei, din care suma de lei valoare fara TVA si suma de lei TVA.

Valoarea de lei se compune din lei cheltuieli cu mărfurile (cont contabil 607 "Cheltuieli cu mărfurile") și diferența de lei reprezintă marfă nevândută, aflată în custodie la terți (cont contabil 357 "Marfă aflată la terți").

Facturile fiscale de achiziție nu îndeplinesc condițiile prevăzute de Legea contabilității nr.82/1991 pentru a fi documente justificative, întrucât:

- achizițiile au fost efectuate de la o societate neînregistrată la O.R.C. (40 facturi emise de furnizorul S.C. "L" S.R.L. București);

- achizițiile au fost efectuate pe bază de documente ce nu aparțin societății furnizoare, societate care ulterior a fost radiată (3 facturi emise de furnizorul S.C. "C" S.R.L. București);

- achizițiile au fost efectuate de la o societate aflată în dizolvare judiciară (o factură emisă de furnizorul S.C. "P" S.R.L. București);

- achizițiile au fost efectuate de la o societate declarată inactivă anterior emiterii facturilor (2 facturi emise de furnizorul S.C. "H" S.R.L. București).

Conform prevederilor art.19 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, cheltuielile în sumă totală de lei au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

b) au fost înregistrate achiziții de bunuri și servicii în sumă totală de lei pentru care nu s-a justificat efectuarea în scopul realizării de venituri impozabile, respectiv bunurile achiziționate (mobilier, televizoare, cabină hidromasaj, centrală termică etc.) nu se regăsesc în veniturile realizate, iar prestările de servicii (servicii turistice, cazare, deplasări interne și externe) nu au fost justificate cu documente. Conform prevederilor art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Codul fiscal, cheltuielile în sumă totală de lei au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

c) au fost înregistrate achiziții de bunuri și servicii în valoare totală de lei înregistrate în contabilitate pe baza facturilor emise pe numele altor beneficiari decât societatea comercială sau pe baza unor bonuri fiscale cu o valoare mai mare de 100 lei. Conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal și art.1 alin.(2) lit.d) din O.M.F. nr.293/2006 pentru modificarea Ordinului nr.1714/2005 privind aplicarea prevederilor H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, cheltuielile în sumă totală de lei au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

d) veniturile perioadei verificate au fost denaturate prin înregistrarea în anul 2008 a unei facturi fiscale emise în anul 2006 și prin stornarea eronată a unei facturi emise în anul 2007. Conform prevederilor art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată și art.19 alin.(1) din Codul fiscal, veniturile stabilite de societate au fost majorate la inspecția fiscală cu suma totală de lei.

2. În urma verificărilor efectuate privind **taxa pe valoarea adăugată**, care au cuprins perioada 01 ianuarie 2005 - 30 septembrie 2008, la control s-a stabilit o diferență suplimentară de TVA în sumă totală de lei, care a condus la anularea TVA de recuperat în sumă de lei înregistrată de societatea comercială în decontul lunii septembrie 2008 și la stabilirea unei

diferențe suplimentare la TVA de plată în sumă de lei. Pentru întârzierea la plată a diferenței suplimentare în sumă de lei, au fost calculate majorări și penalități de întârziere în sumă totală de lei, conform prevederilor art.115 alin.(1), art.116 alin.(1) și art.121 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare în perioada verificată.

Rezultatele inspecției fiscale au fost consecința următoarelor deficiențe:

a) societatea a înregistrat achiziții de bunuri și servicii pe baza unor facturi emise de societăți neînregistrate la Oficiul Registrului Comerțului, radiate, inactive, dizolvate sau documentele nu aparțin societăților emitente. Pentru TVA deductibilă în sumă totală de lei nu s-a acordat drept de deducere, conform prevederilor art.145 alin.(8) lit.a) din Codul fiscal (pentru anii 2005 și 2006), respectiv art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal (pentru anii 2007 și 2008).

b) societatea a înregistrat achiziții de bunuri și servicii pentru care nu a putut justifica utilizarea în folosul operațiunilor sale taxabile (mobilier, televizoare, cabină hidromasaj, centrală termică, servicii turistice, cazare, deplasări interne și externe etc). Pentru TVA deductibilă în sumă totală de lei nu s-a acordat drept de deducere, conform prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal (pentru anii 2005 și 2006), respectiv art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal (pentru anii 2007 și 2008).

c) societatea a înregistrat achiziții de bunuri și servicii pe baza unor documente care nu au fost emise pe numele S.C. "....." S.R.L., pe baza unor bonuri fiscale sau pe baza unei facturi proforma. Pentru TVA deductibilă în sumă totală de lei (..... lei + lei + lei) lei nu s-a acordat drept de deducere, conform prevederilor art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal (pentru anii 2005 și 2006), respectiv art.145 alin.(8) lit.a) din Codul fiscal (pentru anii 2005 și 2006), respectiv art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal (pentru anii 2007 și 2008).

d) în luna decembrie 2006 societatea a înregistrat achiziții de băuturi alcoolice pentru care a dedus TVA în sumă totală de lei. Conform prevederilor art.145 alin.(7) lit.b) din Codul fiscal, pentru TVA deductibilă în sumă de lei nu s-a acordat drept de deducere.

e) la inspecția fiscală a fost colectată suplimentar TVA în sumă de lei ca urmare a neaplicării de către societate a măsurilor de simplificare (taxare inversă) pentru achiziția de cherestea, contrar prevederilor art.160¹ alin.(2) lit.d) din Codul fiscal (..... lei), ca urmare a neînregistrării în contabilitatea perioadei la care se referă a unei facturi de vânzare, contrar prevederilor art.134 alin.(3) și (5) lit.a) din Codul fiscal (..... lei) și ca urmare a stornării eronate a TVA colectate în sumă de lei.

* Cu adresa nr./.....2009, un exemplar al **Procesului verbal** încheiat în data de2008 la S.C. "....." S.R.L., cuprinzând aceleași constatări ca și cele expuse în Raportul de inspecție fiscală nr./.....2008, a fost înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria Ploiești în vederea continuării cercetărilor, deoarece organele de inspecție fiscală au stabilit că faptele constatate în timpul verificării intră sub incidența prevederilor Legii nr. 241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

* Cu adresa înregistrată la A.F.P. sub nr./.....2009, S.C. "....." S.R.L. formulează **contestație** împotriva Deciziei de impunere nr. din2008, respectiv împotriva obligației de plată înscrisă în decizie în sumă totală de lei reprezentând:

- lei impozit pe profit;
- lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei TVA stabilită suplimentar de plată;
- lei accesorii aferente TVA de plată;
- lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- lei accesorii aferente impozitului pe veniturile din dividende.

Cu adresa nr./.....2009, înregistrată la A.N.A.F. - Registratura Generală sub nr...../.....2009, contestația a fost înaintată de către A.F.P. - Activitatea de Inspecție

Fiscală, spre competență soluționare, către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor București.

* Prin **Decizia nr. 89/19.03.2009** emisă de A.N.A.F. - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor **s-a dispus suspendarea soluționării contestației** formulată de S.C. "....." S.R.L. până la definitivarea cercetărilor de către organele de cercetare penală, pentru suma totală de lei - sumă ce face obiectul prezentei decizii - din care: impozit pe profit (..... lei), TVA de plată (..... lei) și accesorii aferente acestora (..... lei + lei), precum și **respingerea contestației ca nemotivată** pentru capătul de cerere privind suma de lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice (..... lei) și accesorii aferente (..... lei).

* Cu adresa înregistrată la A.N.A.F. - Registratura Generală sub nr...../.....2010, S.C. "....." S.R.L. solicită reluarea procedurii administrative privind soluționarea contestației și anexează o copie a **Ordonanței nr./P/2009 din data de2010** emisă de **Parchetul de pe lângă Judecătoria Ploiești** în dosarul nr./P/2009, prin care se dispune scoaterea de sub urmărire penală a d-lui H.N. - în calitate de administrator al S.C. "....." S.R.L.

Prin adresa nr./.....2011 emisă de A.I.F. Prahova către Biroul Soluționare Contestații, înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr...../.....2011, se comunică faptul că **Ordonanța nr./P/2009** din data de2010 **are caracter definitiv**.

* Deși S.C. "....." S.R.L. contestă întreaga sumă stabilită ca diferență suplimentară de plată la impozitul pe profit și TVA prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr./.....2008, respectiv suma totală de lei, totuși societatea comercială motivează contestația doar pentru suma totală de lei reprezentând: lei diferență impozit pe profit, lei accesorii aferente impozitului pe profit, lei TVA de plată și lei accesorii aferente TVA de plată, sume aferente operațiunilor pentru care nu s-a justificat realitatea aprovizionării cu mărfuri (furnizori inexistenți, radiați, inactivi sau în dizolvare), precum și sume aferente achizițiilor de bunuri și servicii care nu au legătură cu activitatea desfășurată de societate.

Pentru diferența suplimentară în sumă de lei (..... lei sumă contestată - lei sumă motivată) reprezentând: lei diferență impozit pe profit, lei accesorii aferente impozitului pe profit, lei TVA de plată și lei accesorii aferente TVA de plată, provenind din aplicarea eronată a prevederilor legale, așa cum am prezentat mai sus, sumă contestată însă nemotivată, **se va respinge contestația ca nemotivată**, conform prevederilor art. 206 alin.(1) lit.c) și art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct.12.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr.519/2005.

1) Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei, TVA de plată în sumă de lei și accesorii în sumă totală de lei (..... lei + lei) aferente achizițiilor de mărfuri:

* Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada analizată, respectiv 01 ianuarie 2005 - 30 septembrie 2008, S.C. "....." S.R.L. s-a aprovizionat cu mărfuri constând în: piulițe, burghie, rulmenți, feromolibden, șublere, calibre, cablu CYARY, REH 20. Valoarea totală a achizițiilor înscrise într-un număr de **46 facturi fiscale** emise de 4 furnizori a fost de lei, din care lei valoare (..... lei înregistrați în contul contabil 607 "Cheltuieli cu mărfurile" și lei înregistrați în contul contabil 357 "Marfă aflată la terți), iar lei reprezintă TVA deductibilă pentru care societatea și-a exercitat dreptul de deducere.

În urma verificării celor 4 furnizori, au rezultat următoarele:

a) Furnizorul S.C. "L" S.R.L. București a emis în perioada 01.02.2005 - 31.12.2007 un număr de 40 facturi fiscale pentru beneficiarul S.C. "....." S.R.L., în valoare totală de

lei, din care **lei** valoare si **lei** TVA. Din verificarea datelor de identificare ale furnizorului înscrise pe facturi, respectiv: J40/...../...., R....., sediul în, București, în baza datelor furnizate de site-ul oficial al Ministerului de Justiție - Oficiul Național al Registrului Comerțului (www.Recom.onrc.ro), a rezultat că **societatea "L" S.R.L.**, cu datele de identificare de mai sus, **este inexistentă**, întrucât:

- există un agent economic cu denumirea S.C. "L" S.R.L., dar are alte date de identificare decât cele înscrise în facturi, respectiv: J40/...../....., RO....., sediul în București;

- numărul de înregistrare la O.R.C. înscris în cele 40 de facturi - J40/...../.... aparține societății "Ș" S.R.L. cu sediul în București,, societate care deține codul unic de înregistrare RO

- din informațiile preluate de pe site-ul Ministerului de Finanțe rezultă că nu există niciun agent economic care să dețină codul unic de înregistrare R..... înscris în cele 40 de facturi.

În evidența contabilă a S.C. "....." S.R.L. a fost identificat un număr de 34 chitanțe emise de furnizorul S.C. "L" S.R.L. București, având aceleași date de identificare ca și cele înscrise în facturi.

b) Furnizorul S.C. "C" S.R.L. București a emis în luna februarie 2005 un număr de 2 facturi fiscale, iar în luna februarie 2008 o factură fiscală pentru beneficiarul S.C. "....." S.R.L., în valoare totală de **lei**, din care **lei** valoare si **lei** TVA. Din consultarea bazei de date existentă pe site-ul oficial al C.N. Imprimeria Națională s-a constatat faptul că seria și numărul facturilor emise de acest furnizor, respectiv: seria nr., nr. și nr., nu fac parte din plaja de numere achiziționată de S.C. "C" S.R.L. București și, mai mult, seria și numerele de mai sus nu au fost alocate niciunui agent economic.

Conform datelor furnizate de site-urile oficiale ale Ministerului de Finanțe și Ministerului de Justiție - Oficiul Național al Registrului Comerțului, S.C. "C" S.R.L. București nu a fost înregistrată ca plătitoare de TVA și a fost radiată din baza de date a O.R.C. București din data de 17 iulie 2007.

De asemenea, nici seria și numărul chitanțelor emise de furnizorul înscris (S.C. "C" S.R.L. București) nu au fost atribuite niciunui agent economic de către C.N. Imprimeria Națională.

c) Furnizorul S.C. "P" S.R.L. București a emis în luna iunie 2008 o factură fiscală pentru beneficiarul S.C. "....." S.R.L., în valoare totală de **lei** din care **lei** valoare si **lei** TVA. Conform datelor furnizate de site-ul oficial al Ministerului de Justiție - Oficiul Național al Registrului Comerțului (www.Recom.onrc.ro), rezultă faptul că începând cu data de 28 mai 2008 societatea furnizoare se află în dizolvare judiciară conform art.237 din Legea nr.31/1990 a societăților comerciale, precum și faptul că sediul social al agentului economic a expirat, iar societatea nu a mai depus bilanț anual la Registrul Comerțului din anul 2004.

d) Furnizorul S.C. "H" S.R.L. București a emis în lunile martie și aprilie 2008 un număr de doua facturi fiscale pentru beneficiarul S.C. "....." S.R.L. în valoare totală de **lei**, din care **lei** valoare si **lei** TVA. Din datele preluate de pe site-ul oficial al Ministerului de Finanțe - A.N.A.F. s-a constatat ca societatea a fost declarată inactivă în baza Ordinului nr.575/2006, fiind cuprinsă în lista contribuabililor inactivi publicată în Monitorul Oficial nr.576/22.08.2007, deci anterior emiterii facturilor.

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au concluzionat că cele **46 facturi fiscale** emise de cei 4 furnizori menționați mai sus nu reprezintă documente justificative în sensul art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, astfel că, în baza prevederilor art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f) și r) din Codul fiscal, cheltuielile în sumă totală de **lei** au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, rezultând o diferență de impozit pe profit în sumă de **lei**, iar în baza prevederilor art.145 alin.(8) lit.a) din Codul fiscal (anii 2005 și 2006) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal (anii 2007 și 2008) nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de **lei**.

* Societatea comercială susține că marfa a fost achiziționată cu bună credință cu facturi, pe baza facturilor primite marfa a fost înregistrată ca intrare în gestiune și în contabilitate, cronologic și sistematic, în conformitate cu art.6 alin.(1) din Legea nr.82/1991, marfa a fost vândută pe bază de factură obținând și înregistrând în contabilitate venituri, s-a calculat și s-a plătit impozit pe profit și TVA. Se mai susține:

- societatea a fost în imposibilitatea de a verifica dacă seriile și numerele facturilor sunt alocate furnizorilor;

- conform prevederilor art.59 din Legea nr.31/1990, declararea nulității unei societăți nu aduce atingere actelor încheiate în numele său;

- în Codul fiscal nu există nicio reglementare care să condiționeze deductibilitatea TVA de modalitatea de plată a furnizorului sau de neplata acestuia, existența facturii fiind îndeajuns pentru justificarea intrării în gestiune a mărfurilor.

* **Referitor la obiectul cauzei**, legislația în vigoare din perioada verificată prevede următoarele:

- **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal** (forma valabilă în anul 2008):

“Art.11. - [...]

(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. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștința publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.

Art.19. - (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. [...].

Art.21. - (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.

(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. [...].”

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.153. - [...]

(8) De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în evidența specială și în lista contribuabililor inactivi. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. [...].

Art.154. - [...]

(5) Persoanele înregistrate:

a) conform art. 153 vor comunica codul de înregistrare în scopuri de TVA tuturor furnizorilor/prestatorilor sau clienților. [...].

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; [...]

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura; [...].”

Art. 159. - Modelul și conținutul formularelor de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, [...] se stabilesc de către Ministerul Finanțelor Publice și sunt obligatorii pentru plătitorii de taxă pe valoarea adăugată.”

- **Legea contabilității nr. 82/1991, republicată:**

“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.”

- **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:

"Art. 1. - (1) Se aprobă modelele formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, cuprinse în catalogul prezentat în anexa nr. 1A, precum și normele metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, prevăzute în anexa nr. 1B.

Art. 6. - 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."

- **Ordinul A.N.A.F. nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi:**

"Art. 3.- (1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal."

* **Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală**, susținerile din contestație și prevederile legale mai sus menționate, rezultă că S.C. "....." S.R.L. datorează bugetului general consolidat obligațiile fiscale contestate și motivate în sumă totală de lei aferente achizițiilor de mărfuri pentru care nu s-a dovedit realitatea, reprezentând impozit pe profit, TVA de plată și accesorii aferente, **întrucât:**

Facturile fiscale de achiziție a mărfurilor nu îndeplinesc calitatea de document legal de proveniență, deci nu pot fi considerate documente justificative pentru beneficiarul S.C. "....." S.R.L., conform prevederilor H.G. nr.831/1997, cu modificările și completările ulterioare, Legii contabilității nr.82/1991 republicată și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, deoarece nu se cunoaște care sunt furnizorii reali ai bunurilor înscrise în aceste facturi.

În urma verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală s-a stabilit că **facturile fiscale de achiziție** în valoare totală de lei, din care lei valoare și lei valoare TVA, **sunt false**, întrucât:

- societatea **S.C. "L" S.R.L. București** a cărei denumire este consemnată la rubrica "*Furnizor*", cu datele de identificare înscrise în facturi, **nu există** (nu figurează în bazele de date ale Ministerului Justiției - Oficiul Registrului Comerțului și ale Ministerului Finanțelor Publice);

- facturile fiscale de aprovizionare cu mărfuri de la **S.C. "C" S.R.L. București** nu au fost emise de C.N. Imprimeria Națională (seria și numărul documentelor nu au fost alocate niciunui agent economic), iar aceasta societate nu a fost înregistrată ca plătitoare de TVA și a fost radiată din baza de date a O.R.C. București din data de 17 iulie 2007.

- facturile fiscale de aprovizionare au fost emise ulterior declarării dizolvării judiciare a **S.C. "P" S.R.L. București**;

-facturile fiscale de aprovizionare au fost emise ulterior declarării ca inactivă și publicării în lista contribuabililor inactivi a **S.C. "H" S.R.L.**

Chiar dacă operațiunile au fost reale, așa cum susține societatea contestatoare - deși o operațiune reală implică cunoașterea celor două părți care participă la efectuarea acesteia, și nu doar a unei singure părți - beneficiarul, așa cum este cazul de față, totuși, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede la **art.146 alin.(1) lit.a)** că **dreptul de deducere** pentru beneficiar se acordă **doar** dacă facturile fiscale sunt întocmite de către **o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată**. Ori, așa cum am arătat mai sus, societatea "**L" S.R.L. București** nu exista, iar în celelalte cazuri nu se cunosc adevăratele societăți furnizoare, deci nu se poate afirma că acestea sunt persoane impozabile, plătitoare de TVA.

De asemenea, facturile fiscale nu îndeplinesc condiția prevăzută la **art.155 alin.(5) lit.c) din Legea nr.571/2003**, în sensul că nu se cunoaște care este denumirea, adresa și codul de înregistrare fiscală al societăților furnizoare, întrucât furnizorii înscriși în facturi sau nu exista sau nu sunt cei reali. Mai mult, societatea "C" S.R.L. București nu a fost înregistrată ca plătitoare de TVA.

Art.11 alin.(1²) din Codul fiscal precizează clar că nu sunt luate în considerare tranzacțiile efectuate de contribuabili cu un **contribuabil declarat inactiv** prin ordin al președintelui A.N.A.F..

Conform prevederilor art.3 din Ordinul A.N.A.F nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, mai sus citat, se prevede faptul că de la data declarării ca inactiv, contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale, iar dacă totuși emite aceste facturi, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

În afara acestor prevederi generale, art.21 alin.(4) lit.r) din Codul fiscal stabilește faptul că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în evidența contabilă care au la bază un document emis de un contribuabil declarat inactiv.

De asemenea, conform prevederilor art.233 alin.(2) din Legea nr.31/1990 a societăților comerciale, "*din momentul dizolvării, directorii, administratorii, respectiv directoratul, nu mai pot întreprinde noi operațiuni.*"

Operațiunile consemnate în **facturile false** nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac 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.

Menționăm că, la considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor, precum și la neacordarea deductibilității pentru TVA deductibilă, înregistrate de societatea comercială contestatoare din relația cu un furnizor inexistent, cu un furnizor care nu a fost înregistrat ca plătitor de TVA și a fost înscris în facturi fiscale ale căror serie și numere nu au fost alocate de către C.N. Imprimeria Națională, cu un furnizor care la data emiterii facturilor era declarat dizolvat, ca și cu un furnizor care la data emiterii facturilor era declarat inactiv, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art.6 și art.105 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, din care cităm:

"Art. 6. - Exercițarea dreptului de apreciere

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

Art. 105. - Reguli privind inspecția fiscală

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."

De asemenea, a fost avută în vedere și **Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție a României** (*publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 732/30.X.2007*), din care cităm:

"[...], în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și 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. [...]"

Societatea comercială contestatoare nu poate invoca faptul că nu are nicio responsabilitate în ceea ce privește modul în care au fost emise de către furnizorii săi facturile de achiziții mărfuri pe care le-a înregistrat în evidențele sale, întrucât răspunderea pentru corecta întocmire a acestor documente justificative este solidară, incluzând atât furnizorul, cât și cumpărătorul, așa cum se prevede la art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv: "(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."

Faptul că prin **Ordonanța nr./P/2009 din2010** a Parchetului de pe lângă Judecătoria Ploiești se dispune scoaterea de sub urmărire penală a d-lui H.N. - administrator al S.C. "....." S.R.L., nu implică și absolvirea S.C. "....." S.R.L. de răspunderea materială privind achitarea obligațiilor fiscale stabilite prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de2008 și prin Decizia de impunere nr./.../.....2008 - în condițiile prezentate mai sus, în care au fost încălcate prevederile legale privind stabilirea taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe profit.

Motivațiile din ordonanță care au condus la scoaterea de sub urmărire penală a reprezentantului societății contestatoare se referă la faptul că mărfurile achiziționate de la cei patru furnizori au fost recepționate de S.C. "....." S.R.L., au fost înregistrate în contabilitate în categoria stocurilor de marfă în corespondență cu conturile de furnizori și ulterior au fost vândute clienților pe bază de facturi fiscale înregistrate în evidența contabilă, fiind achitate la buget toate impozitele și taxele provenite din înregistrarea vânzărilor.

Astfel, argumentele prezentate în favoarea societății comerciale se referă doar la faptul că mărfurile achiziționate au fost vândute, fără ca organele de cercetare penală să se pronunțe și asupra legalității facturilor de achiziție ca document justificativ de înregistrare în contabilitate a mărfurilor intrate în gestiune.

Ori, așa cum am arătat mai sus, **documentele de proveniență a mărfurilor sunt false**, iar legiuitorul a condiționat acordarea dreptului de deducere a TVA și acordarea deductibilității cheltuielilor cu mărfurile pentru beneficiari, de prezentarea unor documente legale de proveniență întocmite de persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA și care îndeplinesc toate condițiile prevăzute de actele normative în vigoare din perioada verificată, mai sus citate.

În concluzie, rezultă că S.C. "....." S.R.L. **nu beneficiază de dreptul de deducere a TVA (19%) pentru suma de lei** înscrisă în facturile fiscale de achiziție mărfuri, în valoare totală de lei, întrucât nu a fost îndeplinită condiția ca furnizorii să fie persoane impozabile, înregistrate ca plătitori de TVA, conform prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru aceeași motivație, și impozitul pe profit stabilit la control și contestat în sumă totală de lei (..... lei x 16%) este legal datorat de societate bugetului general consolidat, întrucât facturile fiscale de achiziție a mărfurilor de la cei patru furnizori menționați mai sus nu reprezintă documente justificative de înregistrare în evidența contabilă a cheltuielilor în sumă totală de lei, deci aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) și r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pe cale de consecință, conform principiului de drept "*accesoriul urmează soarta principalului*", sunt legal datorate bugetului general consolidat și accesoriile în sumă totală de lei (..... lei + lei), calculate în baza prevederilor art.115 alin.(1), art.116 alin.(1) și art.121 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, forma valabilă pe perioada verificată.

Fată de cele prezentate mai sus, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru impozitul pe profit în sumă de lei, pentru TVA de plată în sumă de lei, ca și pentru accesoriile în sumă de lei aferente facturilor de achiziție mărfuri pentru care nu s-a dovedit realitatea operațiunilor.

2) Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei, TVA de plată în sumă de lei și accesoriile în sumă totală de lei (..... lei + lei) aferente achizițiilor de bunuri și servicii care nu au legătură cu activitatea desfășurată:

* Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.01.2005 - 30.09.2008 societatea comercială a înregistrat în conturile de cheltuieli 603 "*Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar*", 624 "*Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal*", 625 "*Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări*" și 628 "*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți*", suma totală de lei reprezentând diverse achiziții de bunuri, din care: mobilier, televizoare, plasmă, cabină hidromasaj, centrală termică etc., precum și prestări servicii, din care: servicii turistice, cazare, deplasare pe plan intern și extern, achiziții care nu au legătură cu activitatea desfășurată de societate.

Întrucât bunurile achiziționate au fost înregistrate direct pe costuri, fără a se regăsi în veniturile realizate, iar prestările de servicii nu au fost justificate cu documente (ordine de deplasare, contracte încheiate etc.) din care să rezulte că au fost efectuate în vederea realizării activității pentru care contribuabilul este autorizat, organele de inspecție fiscală au considerat că sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de lei, în baza prevederilor art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Codul fiscal, fiind stabilită o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de lei, aferent căreia s-au calculat accesorii în sumă totală de lei conform prevederilor art.115 alin.(1), art.116 alin.(1) și art.121 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală în vigoare pe perioada verificată.

De asemenea, pentru TVA deductibilă în sumă totală de lei înscrisă în facturile de achiziții de bunuri și servicii care nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere, în baza prevederilor art.145 alin.(3) lit.a din Codul fiscal (pentru anii 2005 și 2006), respectiv art.145 alin.(2) lit.a din Codul fiscal (pentru anii 2007 și 2008). Aferent TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de lei, devenită TVA de plată, au fost calculate accesorii în sumă totală de lei conform prevederilor art.115 alin.(1), art.116 alin.(1) și art.121 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală în vigoare pe perioada verificată.

* Societatea comercială susține că suma de lei a fost înregistrată corect pe cheltuieli, corespunzător naturii și valorii achizițiilor de bunuri - obiecte de inventar și prestări servicii administrative, care au legătură cu activitatea desfășurată și au fost efectuate în scopul desfășurării activității.

* **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal** (forma valabilă în anul 2008) prevede:

"Art.19. - (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. [...].

Art.21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

Art.145. - [...]

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

a) operațiuni taxabile; [...]."

* **Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:**

Din analiza documentelor anexate dosarului contestației rezultă că pentru achizițiile de bunuri înregistrate în contul contabil 603 "*Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar*", bunuri reprezentând: mobilier, plasmă, televizoare, cabină hidromasaj, centrală termică, societatea comerciala nu a justificat utilizarea lor în scopul realizării de venituri impozabile, așa cu se prevede la art.21 alin.(1) din Codul fiscal, mai sus citat, întrucât nu a

precizat locația unde au fost amplasate aceste bunuri și cum au contribuit ele la realizarea de venituri impozabile.

De asemenea, cheltuielile înregistrate în conturile contabile 624 “Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal”, 625 “Cheltuieli cu deplasări, detașări și transferări” și 628 “Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, reprezentând deplasări interne (cazare, restaurant minibar S.C. “R” S.R.L., servicii hoteliere S.C. “I” S.A. etc.) și externe (servicii transport și cazare Antalya, misiune economică Dubai, deplasare Turcia, c/val. bilete avion Huston etc.) nu au fost justificate ca fiind efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, așa cum se prevede la art.21 alin.(1) din Codul fiscal, întrucât nu se cunoaște scopul, durata deplasărilor, persoanele care au beneficiat de aceste servicii, finalitatea deplasărilor (contracte încheiate și implicit obținerea de venituri impozabile din aceste contracte).

Rezultă astfel că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă totală de lei aferente achizițiilor de bunuri și servicii pentru care societatea nu a justificat utilizarea în scopul realizării de venituri impozabile, în baza prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal, astfel că diferența de impozit pe profit în sumă de lei (..... lei x 16%) este legal datorată bugetului general consolidat.

De asemenea, pentru TVA deductibilă în sumă de lei înscrisă în facturile de achiziție a acestor bunuri și servicii, societatea comercială nu are drept de deducere, în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, întrucât nu a fost dovedită achiziția în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

Pe cale de consecință, conform principiului de drept “*accesoriul urmează soarta principalului*”, sunt legal datorate bugetului general consolidat și accesoriile în sumă totală de lei (..... lei + lei), calculate în baza prevederilor art.115 alin.(1), art.116 alin.(1) și art.121 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, forma valabilă pe perioada verificată.

Fată de cele prezentate mai sus, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru impozitul pe profit în sumă de lei, pentru TVA de plată în sumă de lei, ca și pentru accesoriile în sumă de lei aferente facturilor de achiziție de bunuri și servicii pentru care nu s-a dovedit utilizarea în folosul operațiunilor taxabile ale societății.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. “.....” S.R.L. din, în conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

D E C I D E :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei, reprezentând:

- lei - impozit pe profit (..... lei + lei);
- lei - accesorii aferente impozitului pe profit (..... lei + lei);
- lei - TVA de plată (..... lei + lei);
- lei - accesorii aferente TVA de plată (..... lei + lei).

2. Respingerea contestației ca nemotivată pentru suma totală de lei, reprezentând:

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

3. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacată la Curtea de Apel Ploiești în termen de 6 luni de la data primirii.

DIRECTOR EXECUTIV,