



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași



Str. Anastasie Panu, nr. 26, Iași
Tel: +0232 21 33 32, Fax: +0232 21 98 99
E-mail: Registratura.Generala.IS@anaf.ro

DECIZIA NR. 10340/20.04.2018

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU,
societate aflată în faliment,

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspekția Fiscală
sub nr.

și reînregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași
sub nr.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Serviciul Juridic, prin Adresa nr. din 22.01.2018, înregistrată la instituția noastră sub nr. privire la reluarea procedurii de soluționare pe cale administrativă de atac a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L.**, cu sediul în județul Bacău, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Bacău sub nr. J04/1080/2005, cod de identificare fiscală RO

Având în vedere faptul că, potrivit Buletinului procedurilor de insolvență nr. s-a deschis procedura insolvenței pentru debitoarea **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, fiind desemnat administrator judiciar Cabinetul Individual Spiridon Daniela, organul de soluționare competent, prin adresa nr., a solicitat administratorului judiciar să comunice dacă menține contestația formulată de societate.

Prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr., Cabinetul Individual Spiridon Daniela comunică faptul că este de acord cu contestația formulată de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**.

Urmare verificării efectuate la **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, organele de inspekție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală pentru persoane juridice nr., emisă în baza Raportului de inspekție fiscală nr. contestate de petentă, prin contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspekția Fiscală, sub nr.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspectia Fiscală, pentru aspectele constatate în urma inspecției fiscale efectuate la **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, a formulat Plângerea penală nr., înaintată Direcției de Investigare a Infrațiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism, Serviciul Teritorial Bacău, considerând că au fost încălcate prevederile art. 8 alin. (1), alin. (2) și alin. (3), precum și art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, răspunzători fiind administratorul societății domnul Boff Alexandru Mihail și împuternicitul acestuia, domnul Boff Marius.

Întrucât, în speță, a existat din partea organelor de inspecție fiscală „suspiciunea rezonabilă că achizițiile au un caracter simulat”, în legătură cu operațiunile desfășurate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, cu un număr de 5 agenți economici de pe raza județelor Bacău și Iași, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, în temeiul art. 214 alin. (1) lit a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia nr., a suspendat soluționarea administrativă a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. din 15.09.2015, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F..... din 15.09.2015, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspectia Fiscală, pentru suma totală de **S lei** ce reprezintă:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, până la soluționarea laturii penale, procedura administrativă de soluționare a contestației, umând să fie reluată la data la care contestatoarea sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii.

Urmare exercitării de către **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, a căilor de atac, în condițiile legii, împotriva Deciziei nr., emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, Tribunalul Bacău, Secția a II- a Civilă și de Contencios Administrativ și Fiscal, prin Sentința nr. 447/2017 din 15.05.2017, emisă în dosarul nr. 1904/110/2016, a hotărât:

“Admite acțiunea formulată de reclamanta SC X SRL, în contradictoriu cu pârâta DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE IAȘI

Anulează Decizia nr. DGC 3023/18.01.2016 și obligă D.R.G.F.P. Iași să soluționeze pe fond contestația administrativă formulată de S.C X S.R.L.

Bacău împotriva Deciziei nr. emisă de A.J.F.P. Bacău și a actelor ce au stat la baza emiterii deciziei”.

În urma recursului declarat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, în data de 15.12.2017, a fost pronunțată de către Curtea de Apet Cacău, Secția a II – a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal, Decizia definitivă nr. 1619/2017, emisă în dosarul nr. 1904/110/2016, prin care: *“Respinge recursul declarat de recurenta-pârâtă Administrația Județeană a Finanțelor Publice în nume propriu și în numele DGRFP Iași, împotriva sentinței civile nr. 447 din 15 mai 2017, pronunțată de Tribunalul Bacău în dosarul nr. 1904/110/2016, în contradictoriu cu intimata-reclamantă S.C. Agro Altimex S.R.L., cu sediul în comuna Mărgineni, sat Pădureni, județul Bacău și S.C. X S.R.L., prin lichidator judiciar Spiridon Daniela, cu sediul în Bacău,ca nefondat”.*

Având în vedere soluția Curții de Apel Bacău, Secția a II – a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal, pronunțată prin Decizia nr. 1619/2017 din 15.12.2017, în dosarul nr. 1904/110/2016, definitivă, cu toate că motivul pentru care organul de soluționare competent a dispus suspendarea cauzei nu a încetat, în conformitate cu prevederile art.352 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.

(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi.”, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2, va relua procedura administrativă de soluționare a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, contestația fiind soluționată în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatoarei la acțiune.

I. S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU, prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspekția Fiscală, sub nr. din 07.10.2015, precizează că formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspekția fiscală pentru persoane juridice nr., a Raportului de inspekție fiscală nr. și a Procesului verbal nr., invocând în susținere următoarele:

Debitul în sumă totală de S lei, reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accesorii, provin din facturile de achiziții de bunuri materiale de la S.C. “SINERGIC GROUP INDUSTRY” S.R.L. Bacău, S.C. “VIENAS MARKET” S.R.L. Iași, S.C. “DINAMIC ASTRAL” S.R.L. Iași, S.C. “ELECTROMET FIN” S.R.L., Grajduri, județul Iași și S.C. “ILIUȚĂ DRAGON” S.R.L. Grajduri, județul Iași, motivul invocat de organele de inspekție fiscală pentru neacordarea dreptului de deducere fiind acela că furnizorii, la rândul lor, au achiziționat bunurile de la furnizori cu comportament fiscal neadecvat.

În conformitate cu prevederile art. 212 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările ulterioare, precum și prevederile pct. 8.1 și 8.2 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, contestatoarea solicită să fie introduse în procedura de luare a unei decizii doar cele 5 societăți enumerate, pentru paguba produsă bugetului de stat.

Motivează faptul că, fiind cumpărător de bună credință, a înregistrat în contabilitate toate operațiunile de achiziție a bunurilor materiale de la cei 5 agenți economici și a declarat la organul fiscal teritorial, toate facturile de achiziție.

Precizează că comportamentul fiscal al societăților cu care a lucrat nu este în sarcina **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, ci este în sarcina organelor de control.

Referitor la autovehiculele utilizate pentru transportul bunurilor și la delegații Stănescu Ion, Stănescu Mihai și Pricopie Constantin, precizează că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. b) și art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora, nu sunt obligatorii informațiile referitoare la mijlocul de transport al mărfurilor, cât și delegatul care a recepționat marfa.

Pe considerentele lipsei din facturile de achiziții a mijlocului de transport și a delegatului, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare operațiunile de achiziții, au stabilit că achizițiile sunt fictive și au fost efectuate în scopul facilitării cumpărătorului pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată, iar pe de altă parte, organele de inspecție fiscală au constatat existența faptică a bunurilor pe teren cu ocazia inventarului faptic, nefiind constatate diferențe între facturile de cumpărare și stocul faptic.

Cu privire la achitarea facturilor de achiziții de la S.C. “SINERGIC GROUP INDUSTRY” S.R.L. Bacău, precizează că s-a efectuat compensarea cu facturile de vânzare întocmite, iar pentru diferența dintre facturile de cumpărare și cele de vânzare s-au întocmit bilete la ordin sau s-au achitat în numerar.

Face mențiunea că în anul 2012, organele de inspecție fiscală au efectuat un control încrucișat pentru a verifica legalitatea tranzacțiilor dintre **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU** și S.C. “AGROZOOILIV” S.R.L., Puiești, județul Vaslui, privind vânzarea unui autoturism cu factura nr. 7164069 din 02.05.2011, iar în anul 2015, organele de inspecție fiscală au anulat procesul verbal din anul 2012, motivat de faptul că tranzacția este falsă, întrucât nu a avut loc efectiv.

Precizează că a prezentat organelor de inspecție fiscală facturile de cumpărare pentru cele 20 cauciucuri de la S.C. “ILIUȚĂ DRAGON” S.R.L., Grajduri, județul Iași și S.C. “DINAMIC ASTRAL” S.R.L. Iași, a prezentat facturile de vânzare către S.C. “OIL PROD” S.R.L. Constanța și S.C. “ELECTROPETROLUM” S.R.L. Constanța, a prezentat actele de achitare,

respectiv de încasare, însă organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile sunt fictive.

Specifică faptul că la fel a procedat și cu S.C. "VIENAS MARKET" S.R.L. Iași și S.C. "ELECTROMET FIN" S.R.L., Grajduri, județul Iași, prezentând organelor de inspecție fiscală toate actele din care rezultă legalitatea tranzacțiilor pe care le-a efectuat.

Petenta menționează faptul că: *"Curtea Europeană de Justiție a stabilit cât se poate de limpede care este granița dintre acordarea dreptului de deducere al TVA și refuzul recunoașterii dreptului de deducere al TVA care derivă dintr-o practică abuzivă a celui care efectuează controlul"*.

Astfel, Curtea de Justiție a Uniunii Europene precizează în mod expres că....*"particularul trebuie să beneficieze de prezumția de bună credință, organelor fiscale revenindu-le sarcina să probeze faptul că particularul cu intenție directă, a luat parte la un mecanism fraudulos pe baza administrării unor probe obiective și nu pe presupuneri. Mai mult, Curtea trage un semnal de alarmă, prin intermediul caruia arată că particularul nu trebuie să devină investigator, această sarcină revenindu-le organelor statale. Așadar, dacă un particular se află în posesia unei facturi conforme cu cerințele impuse de directivă (în cazul nostru Decizia nr. V/2007 a ICCJ) și dacă din verificarea efectuată în VIES rezultă că partenerul de la care dorește să achiziționeze bunuri/servicii deține un cod de TVA valabil, atunci respectivul particular a acționat cu suficientă diligență"*.

Prin urmare, precizează că dreptul de deducere a TVA și a cheltuielilor din aceste operațiuni trebuie protejat indiferent de comportamentul partenerului său, statul având sarcina de a sancționa faptele respectivului partener.

Un alt aspect la care face referire Curtea de Justiție a Uniunii Europene, privește faptul în care organul fiscal anulează dreptul particularului la deducerea TVA în urma unor informații de începere a urmăririi penale față de furnizori pentru infracțiunea de evaziune fiscală, iar ulterior, aceștia sunt scoși de sub urmarirea penală, sau sunt achitați de instanțele de judecată, ceea ce, într-o atare situație nu există nici un temei pentru justificarea anulării dreptului de deducere.

Precizează faptul că particularii trebuie să beneficieze de prezumția de bună credință din partea organelor de inspecție fiscală, iar atunci când acestora li s-a respins dreptul la deducere, organele de inspecție fiscală trebuie să aducă probe clare, prin raportare la elemente obiective.

Contestatoarea invoca în sprijinul celor menționate în contestație, prevederile art. 151² alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că: *"răspunderea beneficiarului, individuală și în solidar cu furnizorul la plata taxei către persoana obligată la plata taxei (furnizorul), ceea ce în cazul de față, valoarea facturilor de achiziție a bunurilor materiale (inclusiv TVA) au fost achitate de SC Agro Altimex SRL în contul celor 5 (cinci) furnizori nominalizați de organul control fiscal, pentru care s-a utilizat atât instrumente de plată cu numerar, cât și prin ordine de compensare, nefiind cazul*

angajării răspunderii societății noastre individual și în solidar cu furnizorii la plata sumei de S lei”.

Societatea invocă și dispozițiile art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, din perspectiva cărora, organele de inspecție fiscală au respins la deducere TVA din documentele de achiziție a bunurilor materiale de la cei 5 (cinci) agenți economici nominalizați, deși legiuitorul a prevăzut în mod expres situațiile în care beneficiarii nu își pot exercita dreptul de deducere (art.11 alin. (1¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare).

Contestatoarea consideră că suma de S lei, respinsă la deducere de către organele de inspecție fiscală, din facturile de achiziție a bunurilor materiale de la cei 5 (cinci) agenți economici nominalizați în procesul verbal de control a fost stabilită cu încălcarea prevederilor Hotărârilor Curții Europene în cauzele reunite C-439/04 și C-440/04 și respectiv C-255/02 și C-18/13, precum și prevederile Deciziei nr. V/2007 a ICCJ, respectiv prevederile art. 11, art. 145, alin. (1) și alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit b), art. 150, art. 151², alin. (1) și alin. (2), art. 155, alin. (5) și următoarele din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care nu recunoaște această sumă, întrucât se consideră cumpărător de bună credință.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, în baza Avizului de inspecție fiscală nr., au efectuat, pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2014, inspecția fiscală la **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, pentru impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, iar în urma inspecției, au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr., în care, la Capitolul III – Constatări fiscale, au consemnat următoarele:

Obiectul de activitate – Intermedieri în comerțul cu produse diverse, cod CAEN 4619.

Precizează că inspecția fiscală parțială la **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, a fost inițiată în urma controlului inopinat finalizat prin Procesul verbal nr. emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, prin care au fost consemnate o serie de achiziții efectuate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU** de la furnizori care nu au surse reconstituibile ale bunurilor, respectiv de la: S.C. “SINERGIC GROUP INDUSTRY” S.R.L. Bacău, (.....), S.C. “VIENAS MARKET” S.R.L. Iași, (.....), S.C. “ELECTROMET FIN” S.R.L., Grajduri, județul Iași, (.....), S.C. “DINAMIC ASTRAL” S.R.L. Iași, (.....) și S.C. “ILIUȚĂ DRAGON” S.R.L. Grajduri, județul Iași, (.....).

Menționează faptul că, stabilirea stării de fapt fiscale a **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, a fost efectuată pe baza documentelor financiar-contabile puse la dispoziție de împuternicitul administratorului societății, în persoana domnului Boff Marius, a informațiilor furnizate de partenerii societății în declarațiile informative cod 394 cu privire la livrările și achizițiile

efectuate, precum și în baza informațiilor obținute din verificările încrucișate efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Inspekția Fiscală, pentru relațiile comerciale desfășurate cu S.C. "VIENAS MARKET" S.R.L. Iași, (.....), S.C. "ELECTROMET FIN" S.R.L., Grajduri, județul Iași, (CUI), S.C. "DINAMIC ASTRAL" S.R.L. Iași, (CUI), și S.C. "ILIUȚĂ DRAGON" S.R.L. Grajduri, județul Iași, (CUI 27202710).

De asemenea, organele de inspecție fiscală precizează că au avut în vedere constatările fiscale consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F-BC nr., întocmit de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspekția Fiscală, la S.C. "SINERGIC GROUP INDUSTRY" S.R.L. Bacău, (CUI 65222658), care a avut calitatea de furnizor al **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU.**

Menționează faptul că, în baza declarațiilor informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național cod 394, depuse la organul fiscal teritorial de către **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU** și a documentelor de evidență contabilă prezentate la control, au constatat faptul că în perioada 01.01.2011 – 31.12.2014, așa cum rezultă din informațiile transmise de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, ca urmare a solicitărilor de control încrucișat, precum și din documentele puse la dispoziție de împuternicitul administratorului societății, au stabilit că **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, a înregistrat achiziții de mărfuri de la unii furnizori de pe teritoriul național, pentru care nu s-a putut stabili realitatea operațiunilor, astfel :

1. De la S.C. "X" S.R.L. Bacău, a efectuat achiziții în sumă totală de S lei, cu TVA aferentă în sumă de S lei, înregistrate în perioada 14.11.2011 - 25.07.2012, reprezentând furtune și curele de transmisie, regăsite în stoc la data controlului.

Așa cum rezultă din controlul inopinat, finalizat prin Procesul verbal nr., S.C. "SINERGIC GROUP INDUSTRY" S.R.L. Bacău a derulat tranzacții cu S.C. "DINAMIC ASTRAL" S.R.L. din comuna Grajduri, județul Iași, CUI, în sensul că s-a aprovizionat cu marfă, care apoi a fost revândută la **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU.**

Organele de inspecție fiscală precizează faptul că, tranzacțiile cu S.C. "DINAMIC ASTRAL" S.R.L., Grajduri, județul Iași, s-au dovedit a fi fictive, deoarece nu au sursă de proveniență legală, în timpul controlului inopinat, finalizat prin încheierea Procesului verbal nr., organele de inspecție fiscală s-au deplasat la custodele de pe strada Gheorghe Glod nr.6, din municipiul Iași și au constatat următoarele:

- furtunele de presiune erau depozitate unele peste altele, în aer liber, aveau un grad avansat de uzură, cu cauciucul decolorat de la negru la gri, cu capătul metalic ruginit și cu inserția metalică iese din cauciuc;

- curelele de transmisie erau depozitate în interiorul clădirii, fără ambalaje, unele peste altele, fără respectarea condițiilor impuse de producător.

2. De la S.C. „X” S.R.L. Iași, societatea verificată a efectuat achiziții în sumă de S lei, cu TVA în sumă S lei, prin 3 facturi înregistrate în luna aprilie 2012, achitate în numerar cu chitanțe cu valori de până la S lei și cu instrumente de plată fără numerar, respectiv bilete la ordin .

Organele de inspecție fiscală precizează că, facturile emise de S.C. „VIENAS MARKET” S.R.L. Iași, reprezintă un autoturism de teren marca Mazda Tribute, cu numărul de înmatriculare IS 10 DAB, un casetofon auto, 3 cauciucuri de iarnă și 5 cauciucuri de vară, facturile fiind înregistrate în evidența contabilă de către **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU.**

Precizează că mărfurile achiziționate în luna aprilie 2012, de la S.C. „VIENAS MARKET” S.R.L. Iași, au fost facturate către S.C. „DINAMIC ASTRAL” S.R.L. Iași, (CUI), în baza facturii fiscale nr. din 26.11.2012, cu o bază impozabila de S lei și TVA de S lei, valoarea de vânzare fiind identică cu cea de achiziție, societatea verificată nerealizând astfel adaos comercial.

Conform Procesului verbal nr., întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Inspecția Fiscală, organele de inspecție fiscală au constatat ca S.C. „VIENAS MARKET” S.R.L. Iași, nu a putut fi identificată la sediul fiscal al acesteia, din municipiul Iași, str. Sf. Lazăr nr. 4, bl. Peneș, județul Iași, iar administratorul societății nu s-a prezentat în vederea efectuării controlului, în urma invitațiilor transmise de organele de inspecție fiscală.

Precizează că, potrivit bazei informatice de date existentă la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, pentru perioada decembrie 2011- septembrie 2012, societatea a depus la organul fiscal teritorial declarațiile informative privind livrările/prestările de servicii de pe teritoriul țării, cod 394, pentru semestrul, iar declarațiile cod 100 și cod 300 pentru lunile decembrie 2011, martie 2012 și aprilie 2012.

Menționează că, S.C. „VIENAS MARKET” S.R.L. Iași, nu este plătitoare de TVA și este inactivă din data de 08.11.2012, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, iar în sistemul informatic autoturismul marca Mazda Tribute, achiziționat de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU,** având numărul de înmatriculare IS 10 DAB, figurează ca având ca unic proprietar din data de 28.07.2005, pe S.C. „ELECTROTERMOMETRIA” S.R.L., Pașcani, județul Iași, nefiind înmatriculat de către nici una din societățile implicate în lanțul de tranzacționare, fapt care nu argumentează realitatea derulării tranzacțiilor, generând implicații asupra stării de fapt fiscale a societății verificate.

3. De la S.C. „.....” S.R.L. Iași, a efectuat achiziții în sumă de S lei, cu TVA de S lei, prin două facturi înregistrate în lunile mai și iulie 2012, achitate în numerar, cu chitanțe având valori de până la S lei și bilete la ordin emise de S.C. „SINERGIC GROUP INDUSTRY” S.R.L. Bacău.

Facturile emise de S.C. „DINAMIC ASTRAL” S.R.L. Iași, reprezentând un autoturism de teren Mercedes Benz ML 400 CDI, cu numărul de înmatriculare CJ99BNE și 10 bucăți anvelope de diferite dimensiuni, facturi care au înscrise la numele delegatului privind expediția

mărfurilor pe domnul Boff Marius, reprezentantul **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU** și pe domnul Stănescu Ion, identificat cu carte de identitate seria MX nr.

Faptul că în sistemul informatic, autoturismul Mercedes Benz ML 400 CDI, cu numărul de înmatriculare CJ99BNE, figurează ca având ca unic proprietar din data de 08.02.2005, pe S.C. “BEN & BEN SERV” S.R.L. Cluj Napoca, nefiind înmatriculat de către nici una din societățile implicate în lanțul de tranzacționare, reprezintă indicii cu privire la nerealitatea tranzacțiilor.

Organele de inspecție fiscală precizează că, potrivit Procesului verbal nr. AIF, întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Inspecția Fiscală, în legătură cu achizițiile efectuate de S.C. “SINERGIC GROUP INDUSTRY” S.R.L. Bacău de la S.C. “DINAMIC ASTRAL” S.R.L. Iași, organele de inspecție fiscală au constatat că asociați ai societății sunt Stănescu Istrate Lacrămioara și Stănescu Fraga, iar invitațiile transmise prin poștă cu confirmare de primire, pe adresa sediului social al acestora au fost semnate de primire de către administratori, dar până la încheierea Procesului verbal nr. AIF, aceștia nu s-au prezentat cu documentele solicitate.

4. De la S.C. “X” S.R.L., Grajduri, județul Iași,, a efectuat achiziții în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei, prin facturile nr. 801 din și nr., facturile fiind achitate în numerar, cu chitanțe având valori de peste S lei și prin compensare până la concurența sumei de S lei, în plus cu suma S lei, față de obligația totală de plată.

Organele de inspecție fiscală fac precizarea că, pe facturile emise de S.C. “ELECTROMET FIN” S.R.L., Grajduri, județul Iași, nu au fost înscrise avizele de însoțire a mărfurilor și nici nu au fost prezentate de către societatea verificată, documente în susținerea transportului mărfii, delegat fiind doamna Stănescu Mariana, fără a fi completate datele de identificare ale persoanei, ca urmare, au considerat că facturile nu conțin și nu furnizează toate informațiile prevăzute de lege.

Potrivit Procesului verbal nr., întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Inspecția Fiscală, urmare solicitării de control încrucișat transmisă urmare inspecției fiscale efectuată la S.C. “SINERGIC GROUP INDUSTRY” S.R.L. Bacău, în calitate de client al S.C. “ELECTROMET FIN” S.R.L., Grajduri, județul Iași, organele de inspecție fiscală au constatat că administrator al societății este domnul Stănescu Aurel Gheorghe, care nu s-a prezentat în vederea efectuării controlului încrucișat, în urma invitațiilor transmise prin poștă cu confirmare de primire pe adresa sediului social al S.C. “ELECTROMET FIN” S.R.L., Grajduri, județul Iași și nu au fost prezentate documentele financiar contabile.

5. De la S.C. “X” S.R.L., Grajduri, județul Iași, a achiziționat bunuri în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei, prin facturile nr., din 10 07.2013, înregistrate în luna iulie 2013, achitate în numerar cu chitanțe având

valori de până la S lei și prin compensare cu mărfuri vândute la S.C. "SINERGIC GROUP INDUSTRY" S.R.L. Bacău.

Facturile emise de S.C. "ILIUȚĂ DRAGON" S.R.L., Grajduri, județul Iași, reprezentând anvelope de diferite dimensiuni, au fost înregistrate în evidența contabilă de către **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, la cost de achiziție, acestea fiind livrate în aceeași zi, respectiv 10.07.2013, către S.C. "OIL PROD" S.R.L. Constanța.

În baza Raportului de inspectie fiscala nr., organele de inspectie fiscală au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr., fiind stabilite urmatoarele obligatii fiscale suplimentare, în sumă totală de **S lei**, din care:

- S lei, impozit pe profit calculat la o bază impozabilă în sumă de S lei;
- S lei, dobânzi aferente impozitului pe profit, calculate pentru perioada 26.07.2012 – 25.08.2015;
- S lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, calculate pentru perioada 26.07.2012 – 25.08.2015;
- S lei, taxa pe valoarea adăugată, calculată la o bază impozabilă în sumă de S lei;
- S lei, dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate pentru perioada 26.12.2011 – 25.08.2015;
- S lei, penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate pentru perioada 26.12.2011 – 25.08.2015.

Temeiurile de drept invocate de organele de inspectie fiscală pentru stabilirea diferenței de impozit pe profit, a taxei pe valoarea adăugată și a accesoriilor aferente, sunt următoarele:

- art. 11 alin. (1), art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f), art. 134, art. 145 și art. 158 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- art. 6 alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare;
- art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei, dobânzile în sumă de S lei, penalitățile de întârziere în sumă de S lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, dobânzile în sumă de S lei și penalitățile de întârziere în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 2 este investită să se pronunțe dacă

legal organele de inspecție fiscală nu au acordat S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU, dreptul de deducere pentru cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri, înregistrate în baza facturilor emise de S.C. “SINERGIC GROUP INDUSTRY” S.R.L. Bacău, (CUI), S.C. “VIENAS MARKET” S.R.L. Iași, (.....), S.C. “ELECTROMET FIN” S.R.L., Grajduri, județul Iași, (CUI), S.C. “DINAMIC ASTRAL” S.R.L. Iași, (.....) și S.C. “ILIUȚĂ DRAGON” S.R.L. Grajduri, județul Iași, (CUI), în condițiile în care argumentele invocate de societate nu sunt de natură să modifice starea de fapt fiscală, constatată de organele de inspecție fiscală.

În fapt, în cursul anului 2015, S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU, a fost supusă unei inspecții fiscale parțiale, referitor la impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, în urma controlului a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr., în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr., prin care au stabilit obligații fiscale suplimentare, în sumă totală de S lei, din care:

- S lei, impozit pe profit calculat la o bază impozabilă în sumă de S lei;
- S lei, dobânzi aferente impozitului pe profit, calculate pentru perioada 26.07.2012 – 25.08.2015;
- S lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, calculate pentru perioada 26.07.2012 – 25.08.2015;
- S lei, taxa pe valoarea adăugată, calculată la o bază impozabilă în sumă de S lei;
- S lei, dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate pentru perioada 26.12.2011 – 25.08.2015;
- S lei, penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate pentru perioada 26.12.2011 – 25.08.2015.

Inspecția fiscală a avut la bază și controlul inopinat finalizat prin Procesul verbal nr., prin care au fost consemnate o serie de achiziții efectuate de S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU de la furnizori care nu au surse reconstituibile ale bunurilor, respectiv de la:

De asemenea, s-au avut în vedere constatările fiscale consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr., întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, la S.C. “SINERGIC GROUP INDUSTRY” S.R.L. Bacău, (.....), societate care a avut calitatea de furnizor al S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU.

Ca urmare a solicitărilor de control încrucișat, precum și din documentele puse la dispoziție de împuternicitul administratorului societății, organele de inspecție fiscală au stabilit că S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU, a înregistrat achiziții de mărfuri de la unii furnizori de pe teritoriul național pentru care nu s-a putut stabili realitatea operațiunilor, astfel :

De la S.C. “X” S.R.L. Bacău, a efectuat achiziții în sumă totală de S lei, cu TVA aferentă în sumă de S lei, înregistrate în perioada 14.11.2011 -

25.07.2012, reprezentând furtune si curele de transmisie, regăsite în stoc la data controlului.

Așa cum rezultă din controlul inopinat finalizat prin Procesul verbal nr., S.C. "SINERGIC GROUP INDUSTRY" S.R.L. Bacău a derulat tranzacții cu S.C. "DINAMIC ASTRAL" S.R.L. din comuna Grajduri, județul Iași, CUI, în sensul ca s-a aprovizionat cu marfa care apoi a fost revândută la **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, tranzacțiile fiind fictive deoarece nu au sursa de proveniență legală, în timpul controlului inopinat, finalizat prin încheierea Procesului verbal nr., organele de inspecție fiscală s-au deplasat la custodele de pe strada Gheorghe Glod nr.6, din municipiul Iași și au constatat faptul că furtunile de presiune și curelele de transmisie aveau un grad avansat de uzură.

De la **S.C. „X” S.R.L. Iași**, societatea verificată a efectuat achiziții în sumă de S,8 lei cu TVA în sumă S lei, prin 3 facturi înregistrate în luna aprilie 2012, achitate în numerar cu chitanțe cu valori de până la S lei și cu instrumente de plată fără numerar, respectiv bilete la ordin .

Organele de inspecție fiscală precizează că facturile emise de S.C. "VIENAS MARKET" S.R.L. Iași, reprezintă un autoturism de teren marca Mazda Tribute, cu numărul de înmatriculare IS 10 DAB, un casetofon auto, 3 cauciucuri de iarnă și 5 cauciucuri de vară, facturile fiind înregistrate în evidența contabilă de către **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**.

Precizează că mărfurile achiziționate în luna aprilie 2012, de la S.C. "VIENAS MARKET" S.R.L. Iași, au fost facturate către S.C. "DINAMIC ASTRAL" S.R.L. Iași, (CUI .), în baza facturii fiscale nr. din 26.11.2012, cu o bază impozabila de S lei și TVA de S lei, valoarea de vânzare fiind identică cu cea de achiziție, societatea verificată realizând 0 lei adaos comercial.

Conform Procesului verbal nr., întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Inspecția Fiscală, organele de inspecție fiscală au constatat ca S.C. "....." S.R.L. Iași, nu a putut fi identificată la domiciliul fiscal al acesteia, din municipiul Iași, str. Sf. Lazăr nr. 4, bl. Peneș Curcanul, tronson 4, mezanin, biroul 3, jud. Iași, iar administratorul societății nu s-a prezentat în vederea efectuării controlului încrucișat în urma invitațiilor transmise de organele de inspecție fiscală.

Menționează că S.C. "VIENAS MARKET" S.R.L. Iași, nu este platitoare de TVA și este inactivă din data de 08.11.2012, ca urmare a neindeplinirii obligațiilor declarative, iar în sistemul informatic autoturismul marca Mazda Tribute, achiziționat de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, având numărul de înmatriculare IS 10 DAB, figurează ca având ca unic proprietar din data de 28.07.2005, pe S.C. "ELECTROTERMOMETRIA" S.R.L. Pașcani, județul Iași, nefiind înmatriculat de nici una dintre societățile implicate în lanțul de tranzacționare, fapt care nu argumentează realitatea derulării tranzacțiilor, generând implicații asupra stării de fapt fiscale a societății verificate.

De la **S.C. "....." S.R.L. Iași**, societatea a efectuat achiziții în sumă de S lei cu TVA de S lei, prin 2 facturi înregistrate în lunile mai și iulie

2012, achitate în numerar, cu chitanțe având valori de până la S lei și bilete la ordin emise de S.C. "SINERGIC GROUP INDUSTRY" S.R.L. Bacău.

Potrivit Procesului verbal nr., întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, în legătură cu achizițiile efectuate de S.C. "....." S.R.L. Bacău de la S.C. "DINAMIC ASTRAL" S.R.L. Iași, organele de inspecție fiscală au constatat că asociați ai societății sunt Stănescu Istrate Lacrămioara și Stănescu Fraga, iar invitațiile transmise prin poștă cu confirmare de primire, pe adresa sediului social al acestora a fost semnată de primire de către administratori, dar până la încheierea Procesului verbal nr., aceștia nu s-au prezentat cu documentele solicitate.

De la **S.C. "X" S.R.L.**, Grajduri, județul Iași, CUI, a efectuat achiziții în sumă de S lei cu TVA în sumă de S lei, prin facturile nr. 801, nr. 802 și nr. 803, înregistrate în luna noiembrie 2013, achitate în numerar, cu chitanțe având valori de peste S lei și prin compensare până la concurența sumei de S lei, în plus cu suma de S lei, față de obligația totală de plată.

Potrivit Procesului verbal nr. întocmit de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, Inspecția Fiscală, urmare solicitării de control încrucișat transmisă urmare inspecției fiscale efectuată la S.C. "SINERGIC GROUP INDUSTRY" S.R.L. Bacău, în calitate de client al S.C. "ELECTROMET FIN" S.R.L., Grajduri, județul Iași, organele de inspecție fiscală au constatat că administrator al societății este domnul Stănescu Aurel Gheorghe, care nu s-a prezentat în vederea efectuării controlului încrucișat, în urma invitațiilor transmise prin poștă cu confirmare de primire pe adresa sediului social al societății și nu au fost prezentate documentele financiar contabile.

De la **S.C. "....." S.R.L.**, Grajduri, județul Iași, a achiziționat bunuri în sumă de S lei cu TVA în sumă de S lei, prin facturile nr. 293, nr. 294, nr. 295 și nr. 296, înregistrate în luna iulie 2013, achitate în numerar cu chitanțe având valori de până la S lei și prin compensare cu mărfuri vândute la S.C. "SINERGIC GROUP INDUSTRY" S.R.L. Bacău.

Facturile emise de S.C. "ILIUȚĂ DRAGON" S.R.L., Grajduri, județul Iași, reprezentând anvelope de diferite dimensiuni, au fost înregistrate în evidența contabilă de către **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU** la cost de achiziție, acestea fiind livrate în aceeași zi, respectiv 10.07.2013, către S.C. "OIL PROD" S.R.L. Constanța.

Contestatoarea consideră că suma de S lei, respinsă la deducere de către organele de inspecție fiscală, din facturile de achiziție a bunurilor materiale de la cei 5 (cinci) agenți economici nominalizați în procesul verbal de control a fost stabilită cu încălcarea prevederilor Hotărârilor Curții Europene în cauzele reunite C-439/04 și C-440/04 și respectiv C-255/02 și C-18/13, precum și prevederile Deciziei nr. V/2007 a ICCJ, respectiv prevederile art. 11, art. 145, alin. (1) și alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit b), art. 150, art. 151², alin. (1) și alin. (2), art. 155, alin. (5) și următoarele din

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care nu recunoaște această sumă, întrucât se consideră cumpărător de bună credință.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în formă aplicabilă în perioada verificată, 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. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

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;[....]”.

Potrivit acestor prevederi legale, 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.

În categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal se încadrează, printre altele și cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii.

Incidente speței sunt și prevederile pct. 46 alin. (1) și alin. (2) din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare:

“46. - (1) Principiul prevalenței economicului asupra juridicului. Prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanț și contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora.

(2) Respectarea acestui principiu are drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele care stau la baza înregistrării

în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent”.

Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale conform prevederilor lit. A, anexa 1, pct. 2 din Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 3512/2008 privind documentele financiar – contabile, cu modificările și completările ulterioare:

“[...]”

- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;

- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare”.

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, în sarcina contribuabilului subzistă obligația de înregistrare în contabilitate, în ordine cronologică, a operațiunilor economice, doar pe baza unor documente justificative legal întocmite, iar emiterea și completarea acestora trebuie să fie conformă dispozițiilor legale, nu doar sub aspectul formal, al existenței și completării tuturor mențiunilor cuprinse în acestea, ci și sub aspect substanțial, al concordanței cu realitatea, a datelor privind operațiunea economică efectuată, în ansamblul său, atât cu privire la părți, cât și cu privire la obiect.

Toate mențiunile cuprinse în orice document financiar contabil, trebuie privite în ansamblu, având scopul de a atesta, în măsura în care sunt completate în mod corespunzător, realitatea operațiunilor economice.

Prevederile legale menționate, se coroborează cu prevederile Titlului II pct. 44 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în conformitate cu prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) și lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

a) operațiuni taxabile;

[....]

c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144¹;[....]”.

Totodată, la art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 155 alin. (19) din același act normativ, se prevede:

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 ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155,[....]”.

ART. 155

“(19) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată este anterioară datei emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală al beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă ori o persoană juridică neimpozabilă,[....]

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor ori, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț, în cazul în care acestea nu sunt incluse în prețul unitar;[...].”.

Prin urmare, având în vedere prevederile legale menționate, se reține că, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, iar pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au

fost ori urmează să îi fie livrate, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155.

Sintetizând constatările organelor de inspecție fiscală în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, în perioada 01.01.2011 – 31.12.2014 de la S.C. “SINERGIC GROUP INDUSTRY” S.R.L. Bacău, (CUI

- obiectul tranzacțiilor îl constituie furtunuri, curele transmisie, tablă, oțel, anvelope, autoturisme teren, etc.;
- nu există contracte/comenzi încheiate cu furnizorii în cauză;
- nu există facturi reprezentând prestări servicii de transport;
- nu există avize de însoțire a mărfii care să ateste locul de încărcare, respectiv de descărcare al mărfurilor comercializate;
- o parte dintre furnizori nu funcționează la sediul social și nu s-au prezentat la invitația organelor de inspecție fiscală pentru efectuarea controlului încrucișat.

Conform răspunsurilor date de către administratorul societății Boff Marius, la solicitarea organelor de inspecție fiscală, prin Nota explicativă nr. 1259 din 19.08.2015:

- referitor la mijloacele de transport utilizate în cazul aprovizionărilor efectuate de la cei 5 furnizori, acesta declară că s-au utilizat “mașini personale”;
- cu privire la capacitatea de depozitare a societății, declară că nu are depozit de materiale;
- referitor la persoanele calificate angajate, declară că singura persoană calificată este Boff Marius.

Astfel, din documentele aflate la dosarul cauzei, precum și din constatările organelor de inspecție fiscală, din analiza lanțului aprovizionărilor efectuate de la cele 5 societăți, rezultă existența unui circuit economico – financiar care simulează realitatea tranzacțiilor, aceste tranzacții comerciale declarate de participanții la lanțul de tranzacționare disimulează realitatea, prin înregistrarea de documente de achiziții, unele cu numere succesive, fapt care rezultă din următoarele aspecte:

- achizițiile de mărfuri au ca punct de plecare societăți care nu au declarat/au declarat parțial livrările către **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, sau care nu au depus/au depus parțial parțial declarații privind obligațiile de plată către bugetul de stat;
- în declarațiile informative 394, tranzacțiile declarate nu au corespondent, sau au corespondent parțial în declarațiile partenerilor;
- au fost create documente care să dea impresia existenței unei operațiuni economice obișnuite, cu scopul de a evita impozitarea ori de a obține avantaje fiscale, iar documentele au generat doar un circuit scriptic al operațiunilor, scopul fiind generarea de cheltuieli și TVA deductibilă;
- circuitul facturilor a fost acela de a da o proveniență aparent legală pentru bunurile înscrise în facturi, dar provenite din alte destinații pentru care nu se cunosc furnizorii reali, fiind de fapt societăți interpuse în lanțul tranzacțional;

- a fost disimulată realitatea, prin crearea de documente care să dea impresia existenței unei operațiuni economice care în realitate nu există, sau nu există în acea formă în care a fost consemnată în acte, deoarece furnizorii nu au dispus de personal, de mijloace fixe și de activele necesare pentru a desfășura activitatea, pentru o parte din aceștia sunt întocmite sesizări penale pentru prejudicii cauzate bugetului de stat;
- derularea tranzacțiilor reciproce, operând cu aceleași mărfuri, unele societăți fiind furnizor și beneficiar în raport cu celelalte, formând un lanț de tranzacționare din care face parte și **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, rezultat și din schema relațională a tranzacțiilor redată de aplicația informatică fiscnet.ro – C - Lynks;
- neconfirmarea de organele de inspecție fiscală a tranzacțiilor înregistrate cu furnizorii în cauză ca urmare a controalelor încrucișate efectuate, iar din investigarea fiscală a contribuabililor (S.C. “VIENAS MARKET” S.R.L. Iași, S.C. “ELECTROMET FIN” S.R.L., Grajduri, județul Iași, S.C. “DINAMIC ASTRAL” S.R.L. Iași și S.C. “ILIUȚĂ DRAGON” S.R.L. Grajduri, județul Iași, care nu au declarat sau au declarat parțial livrări), situații în amonte față de S.C. “SINERGIC GROUP INDUSTRY” S.R.L. Bacău și **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, a rezultat că nu au o activitate economică reală, având un comportament fiscal inadecval de tip fantomă.

Din conținutul Raportului de inspecție fiscală nr., pentru fiecare dintre furnizori, au fost preluate aspecte din actele de control încheiate anterior, respectiv aspecte privind comportamentul fiscal al acestora, la posibilitatea reală de a desfășura activitatea economică declarată și s-au precizat în mod expres acei furnizori care nu aveau facilități de depozitare, nu aveau declarate puncte de lucru, nu aveau salariați, sau mijloace de transport.

Se reține faptul că, fiecare furnizor a fost analizat distinct în cuprinsul actelor contestate, menționându-se punctual starea acestora (în cazul în care nu mai este activ, dacă nu mai este plătitor de TVA, dacă are activitatea suspendată sau dacă este radiat), controalele sau inspecțiile fiscale efectuate, precum și prejudiciile estimate și transmise organelor de cercetare penală pentru fapte de evaziune fiscală.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că, fiecare furnizor la rândul său, a înregistrat și declarat achiziții de la alți furnizori din amonte, care în schimb nu a putut proba realitatea fenomenului economic, respectiv nu s-a putut confirma proveniența bunurilor achiziționate de la aceștia.

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

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

În speță, se reține că Decizia nr. 5679/2013 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție se precizează:

„În condițiile în care nu se cunosc furnizorii reali al bunurilor înscrise în aceste facturi, operațiunile consemnate în facturi, chiar dacă au fost înregistrate în contabilitate, sunt considerate fără documente legale de proveniență.

Nu poate fi primită apărarea recurente în sensul că nu are nicio responsabilitate în ceea ce privește modul de întocmire și înregistrare a facturilor de către furnizorii săi, întrucât potrivit art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991: *“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”.*

Rezultă din cele arătate mai sus că **se instituie o responsabilizare a celor două părți implicate într-o tranzacție.**

Se mai reține că toate constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în alte acte de inspecție fiscală încheiate la o parte din furnizorii din amonte, precum și a celorlalte informații din baza de date a Agenției Naționale de Administrare Fiscală redată în Raportul de inspecție fiscală nr., au condus la diminuarea profitului impozabil și a taxei pe valoarea adăugată, în baza unor documente care nu probează realitatea operațiunilor din amonte și nu se cunosc furnizorii reali ale acestora.

În practică este consacrat principiul prevalenței economicului asupra juridicului, conform căruia, autoritățile fiscale pot refuza dreptul de deducere în situația în care se dovedește că deși bunurile au fost livrate, acestea nu au fost efectuate de către furnizorii înscrși în facturi, pentru că aceștia nu dețineau resursele necesare, costurile nu erau înregistrate în contabilitatea acestora și identitatea acestora nu poate fi dovedită.

În sarcina contribuabililor subzistă obligația de înregistrare în contabilitate, în ordine cronologică, a operațiunilor economice, doar pe baza unor documente justificative legal întocmite, iar emiterea și completarea acestora trebuie să fie conformă dispozițiilor legale, nu doar sub aspectul formal, al existenței și completării tuturor mențiunilor cuprinse în acestea, ci și sub aspect substanțial, al concordanței cu realitatea, a datelor privind operațiunea economică efectuată.

Toate mențiunile cuprinse în orice document financiar – contabil, trebuie privite în ansamblu, având scopul de a atesta, în măsura în care sunt completate în mod corespunzător, realitatea operațiunilor economice.

Ori, societățile furnizoare menționate, cât și partenerii lor din amonte, nu au avut în perioada verificată salariați, depozite sau mijloace fixe în patrimoniu, care să justifice desfășurarea unei activități reale.

Se reține că, operațiunile comerciale înregistrate de furnizorii contestatoarei, în raport cu achizițiile acestora din amonte, au în vedere două circuite care trebuie tratate diferit, circuitul mărfurilor și circuitul documentelor, circuite care, sunt însă în strânsă corelație.

În concluzie, de la producător la beneficiarul final a fost constituit un lanț de societăți, în care, prima verigă, fie nu justifică proveniența obiectului facturilor, fie nu înregistrează și nu declară la organul fiscal teritorial competent operațiunile comerciale.

Astfel, se conturează caracterul fictiv al întocmirii și declarării facturilor din lanțul comercial, prin întocmirea de documente fiscale de vânzări succesive și introducerea în circuitul economic doar în mod arbitrar, fără a avea o bază reală și legală, respectivele tranzacții având ca și consecință, diminuarea creanței fiscale datorate către bugetul de stat.

Referitor la afirmația contestatoarei, potrivit căreia, nu poate fi făcută răspunzătoare de faptele furnizorilor, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât la momentul achiziției, societatea, chiar dacă nu poate fi făcută răspunzătoare de faptele furnizorului, avea obligația să solicite și să se asigure că primește toate documentele legale care stau la baza achiziției și totodată să verifice îndeplinirea tuturor condițiilor pentru acordarea dreptului de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată, având caracter cumulativ și totodată obligatoriu, impuse de legea fiscală, respectiv îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă.

În concluzie, având în vedere cele prezentate mai sus, documentele anezate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, urmează a se respinge, ca neîntemeiată, contestația formulată de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., de Inspecția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, pentru suma totală de **S lei**, din care:

- S lei - impozit pe profit;
 - S lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
 - S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
 - S lei - taxa pe valoarea adăugată;
 - S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
 - S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
- în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [.....]”.

Pentru considerentele învederate și în temeiul dispozițiilor art. 279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE :

Art. 1 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C. „X” S.R.L., JUD. BACĂU**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., de Inspecția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, pentru suma totală de **S lei**, din care:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- S lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art. 2 Serviciul Soluționare Contestații 2, va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, Inspecția Fiscală, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 273 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

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

