

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

DECIZIA Nr. 1 din 05 ianuarie 2012
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "X" S.R.L.
din municipiul A, județul B

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

În conformitate cu prevederile *art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală*, republicată în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. B a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. B – Biroul soluționare contestații.

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

Societatea Comercială "X" S.R.L. are sediul social în municipiul A, Str.D, Nr.E, Bloc F, Etaj G, Ap.H, județul B, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului B sub nr. XXX și are codul unic de înregistrare fiscală **XXX** cu atribut fiscal RO.

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

- *impozit pe profit stabilit suplimentar de plată* z lei;
- *majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar* z lei;
- *impozit pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar de plată* z lei;
- *majorări de întârziere aferente impozitului* z lei;
- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată* z lei;
- *majorări de întârziere aferente TVA de plată* z lei.

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

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"Subscrisa **S.C. X S.R.L.** [...], reprezentată de Administrator I, în conformitate cu art.205 și 207 din O.G. nr.92/2003 [...], în termen legal formulăm:

C O N T E S T A Ț I E

la *Decizia de impunere [...] nr.F-C -.2011 emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală Parțială nr.F-C -.2011, [...]*.

[...] În motivarea de fapt a acestei decizii, s-a menționat, pentru prima obligație suplimentară, respectiv **profit agenți economici** că subscrisa [...] a achiziționat materiale de construcții, mijloace fixe, obiecte de inventar și

materiale consumabile, conform Anexa nr.8 din Raport, pentru care nu s-a demonstrat realitatea economică a tranzacțiilor.

În realitate la data achiziționării de către subscrisa, a bunurilor și serviciilor furnizoarelor indicate în Anexa nr.8 din Raport, acestea figurau pe site-urile oficiale ale Ministerului Finanțelor Publice și Registrului Național al Comerțului ca fiind societăți comerciale în funcțiune. În acest scop atașăm prezentei fișele AGENT ECONOMIC pentru: [...].

Actualizarea informațiilor pe site-ul mfinante.ro nu se face în timp real.

Ca exemplificare atașăm aceeași situație listată a subscrisei [...], însoțită de copia ultimei declarații depusă în termen legal, aferentă lunii septembrie 2011.

Din această listare rezultă că nu avem declarații depuse din anul 2009.

Cu prestatorii de servicii am avut încheiate contracte de prestări servicii [...].

[...] Organele de inspecție fiscală arată că în urma verificării documentelor a rezultat că o parte dintre furnizori erau societăți "tip fantomă" care folosesc codul unic de înregistrare al altor societăți, altele inactive și o altă categorie care realizează alte tipuri de activități.

Menționăm că societățile care apar în aceste liste ca fiind inactive sau suspendate, apar cu acest statut din anul 2011 și nu din perioada în care desfășurau operațiuni comerciale cu subscrisa.

În aceste condiții, nu se poate reține că societățile comerciale respective erau firme "de tip fantomă", cel mult puteau fi societăți existente legal, dar a căror identitate ar fi putut fi furată, fapt pe care subscrisa nu avea cum să-l cunoască la acea dată, data achizițiilor.

Depunem alăturat facturile nr.JI-2011, nr.KI-2011, nr.LI-2011, nr.MI-2011 și extras de cont prin care am încasat z lei și care modifică soldul contului contabil 3028 (alte materiale consumabile).

[...] Solicităm admiterea contestației, anularea **Deciziei de impunere [...] nr.F-C -2011 [...].**"

II. – Din Decizia de impunere nr.F–C - 2011, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală din - 2011, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală, finalizată la data de - 2011, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere, și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat, printre care și cele reprezentate de impozitul pe veniturile microîntreprinderilor aferent perioadei 01 ianuarie 2007 – 31 decembrie 2008, de impozitul pe profit aferent perioadei 01 ianuarie 2009 – 30 iunie 2011 și de taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 ianuarie 2007 – 30 iunie 2011.

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

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

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

Constatări fiscale:

Verificarea a cuprins perioada trimestrul I 2009 – trimestrul I 2011 și s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...] și ale H.G. nr.44/2004 [...].

În urma verificărilor efectuate s-a constatat că societatea a desfășurat activitate de prestări servicii (lucrări de construcții montaj, lucrări de finisaje, placări exterioare și termoizolante etc.), pentru realizarea cărora a achiziționat materiale de construcții, mijloace fixe, obiecte de inventar, materiale consumabile, prezentate detaliat în anexa nr.8, de la diverși furnizori din București, pentru care nu s-a demonstrat realitatea economică a tranzacțiilor.

[...] Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că societatea nu a făcut dovada realității tranzacțiilor economice, fapt ce a condus la neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferentă.

În susținerea celor prezentate mai sus, atașăm răspunsurile primite ca urmare a controalelor încrucișate solicitate, situațiile privind starea fiscală a societăților din baza de date INFOPC, copii după facturile de aprovizionare și de prestări servicii.

Achizițiile efectuate de S.C. X S.R.L. au avut la bază documente (facturi) având caracteristici comune. Astfel, toate sunt pretipărite, au încorporate și chitanțele, a căror valoare nu depășește suma de 5.000 lei, achitate integral prin casierie.

Totodată, conform Raportului nr.623/16.08.2011 emis de S.J.I.F. B privind datele înscrise în declarațiile informative cod 394, a rezultat că niciunul din furnizorii menționați nu au declarat livrări către S.C. X S.R.L. A.

Pentru materialele consumabile, obiectele de inventar, mijloacele fixe prezentate în anexa nr.8, societatea nu a făcut dovada folosirii acestora pentru serviciile prestate, neprezentând: devize de lucrări semnate și acceptate de beneficiar, bonuri de consum pe fiecare lucrare în parte, contracte de manoperă etc.. De asemenea, în perioada 2010 – 30.06.2011, societatea nu a avut personal specializat, având ca nagajați o secretară sau un director general – anexa nr.12.

Totodată, societatea nu deține facturi privind transportul materialelor de construcție pe șantiere, iar potrivit evidenței contabile societatea deține două autoturisme tip BMW și Peugeot.

Mai mult, contul contabil 3028 "Alte Materiale consumabile" prezintă un sold debitor în sumă de 283.930 lei la data de 30.06.2011, sold nejustificat de societate până la data încheierii prezentului raport de inspecție fiscală.

Totodată, din verificarea efectuată asupra documentelor puse la dispoziție de societate, a rezultat faptul că în perioada mai 2008 – februarie 2011 S.C. X S.R.L. a achiziționat diverse materiale de construcții, obiecte de inventar, mijloace fixe și de la:

- societăți "tip fantomă", care folosesc codul unic de înregistrare al altor societăți, așa cum este prezentat detaliat în anexa nr.11, cuantumul acestor tranzacții ridicându-se la suma de 169.935 lei, din care TVA în sumă de 29.860 lei;

- societăți declarate inactive prin Ordinul ANAF nr.575/2006 completat cu O.M.F.P. nr.819/2008 [...], ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, sau care au activitatea suspendată (anexa nr.8). [...];

- societăți care realizează alte tipuri de activități și care nu au legătură cu achizițiile evidențiate în facturile societății verificate: [...] – anexa nr.8.

Facem precizarea că în timpul controlului, organele de inspecție fiscală au solicitat în mai multe rânduri fișele furnizorilor menționați în anexa nr.8, fișe pe care societatea nu le-a prezentat până la data încheierii raportului de inspecție fiscală.

Acestor operațiuni le sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...];

- pct.12 din Normele metodologice date în aplicarea art.19 [...];

- conform art.21 alin.(4) lit.f) din codul fiscal [...]. De asemenea, prin art.6 alin.(1) din Legea 82/1991 Republicată [...];

- potrivit art.11 alin.1¹ și 1² din Legea nr.571/2003 [...].

Pe total perioadă verificată, respectiv ianuarie 2009 – iunie 2011, față de impozitul pe profit declarat de societate în cuantum de z lei, la control s-a stabilit impozit pe profit în sumă de z lei, rezultând o diferență suplimentară în sumă de z lei (anexa nr.4).

[...] Concluzionând cele prezentate în ceea ce privește impozitul pe profit, pe total perioadă verificată au rezultat următoarele:

- | | |
|---------------------------------|--------|
| 1. impozit profit societate | z lei; |
| 2. impozit profit control | z lei; |
| 3. Diferență suplimentară (2-1) | z lei; |
| 4. majorări de întârziere | z lei; |
| 5. penalități de întârziere | z lei. |

[...] Constatări fiscale:

3. Taxa pe valoarea adăugată

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, [...], a H.G. nr.44/2004 [...], Metodologiei de inspecție fiscală a taxei pe valoarea adăugată nr.302768 din noiembrie 2007, [...].

[...] Din verificarea efectuată asupra modului de stabilire a TVA deductibilă și TVA colectată au rezultat constatările următoare:

TVA deductibilă

În perioada verificată, S.C. X S.R.L. a constituit și declarat TVA deductibilă în sumă de z lei (anexa nr.5).

Față de suma declarată de societate, la control s-a stabilit TVA deductibilă în cuantum de z lei, rezultând o **diferență suplimentară de z lei** (anexa nr.6).

Diferența suplimentară în sumă de z lei constă în neacordarea dreptului de deducere aferentă achizițiilor de materiale consumabile, obiecte de inventar, mijloace fixe și servicii prestate pe baza documentelor emise de societățile prezentate detaliat în anexa nr.8 și al căror comportament a fost prezentat detaliat la capitolul "Impozit pe profit – Prezentare generală", astfel:

- **z lei** – TVA deductibilă aferentă facturilor emise de societăți neplătitoare de TVA (anexa nr.9), pentru care societatea a dedus TVA;

- **z lei** – TVA deductibilă aferentă facturilor emise de societăți pentru care A.I.F. B deține răspunsuri oficiale privind solicitările de control încrucișat de la alte instituții (anexa nr.10);

- **z lei** – TVA deductibilă aferentă facturilor emise de societăți "tip fantomă", care folosesc codul unic de înregistrare al altor societăți (anexa nr.11);

- **z lei** – TVA deductibilă aferentă facturilor emise de societăți inactive, care au activitatea suspendată sau care desfășoară altă activitate decât cea înscrisă în documente. Pentru facturile de prestări servicii, societatea nu a prezentat situații de lucrări, devize, procese verbale de recepție care să facă dovada prestării efective a lucrărilor înscrise.

Pentru justificarea dreptului de deducere, S.C. X S.R.L. trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) coroborat cu art.152² din Legea 571/2003 [...].

Aceste aspecte sunt precizate expres și în Decizia V a Înaltei Curți de Casație și Justiție – Secțiile unite/15.01.2007, [...].

Având în vedere cele prezentate mai sus, societatea a dedus eronat TVA deductibilă în sumă de z lei, contrar prevederilor art.145 alin.(1) și alin.(2) lit.a) și ale art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 [...], coroborate cu cele ale art.6 alin.(1) și (2) din Legea nr.82/1991 republicată a contabilității.

[...] TVA de rambursat/plată

În perioada supusă inspecției fiscale, respectiv ianuarie 2007 – iunie 2011, societatea a înregistrat TVA de rambursat în sumă de z lei (anexa nr.5).

Față de TVA de rambursat declarată de societate în sumă de z lei, la control s-a stabilit TVA de plată în sumă de z lei, **rezultând diferența suplimentară de z lei**, așa cum am prezentat la subcapitolul TVA deductibilă și subcapitolul TVA colectată (anexa nr.6).

Pentru TVA de plată stabilită la control în cuantum de z lei, au fost calculate **majorări de întârziere** în sumă de z lei [...] în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 alin.(1) și (7) din O.G. nr.92/2003 [...] (anexa nr.6).

De asemenea, în temeiul art.120¹ alin.(1) și alin.(2) lit.c) din O.G. nr.92/2003 [...], au fost calculate **penalități de întârziere** în sumă de z lei (anexa nr.6).

[...] **Impozit pe veniturile microîntreprinderii**

[...] Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...], H.G. nr.44/2004 [...].

Perioada verificată a fost trim. I 2007 – trim. IV 2008.

[...] Față de impozitul constituit de societate în cuantum de z lei, la control s-a stabilit un impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de z lei, rezultând astfel **o diferență suplimentară în sumă de z lei**, sumă ce provine din calculul eronat de către societate a impozitului [...] aferent trimestrelor III și IV 2008.

Au fost astfel încălcate prevederile art.107 alin.(1) Legea nr.571/2003, coroborat cu art.94 alin.(3) lit.e) și lit.f) din O.G.92/2003 [...].

Pentru diferența suplimentară de impozit [...] în sumă de z lei, la control au fost calculate **majorări de întârziere** în sumă de z lei în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 alin.(1) și (7) din O.G. nr.92/2003 [...] (anexa nr.1).

De asemenea, în temeiul art.120¹ alin.(1) și alin.(2) lit.c) din O.G. nr.92/2003 [...], au fost calculate **penalități de întârziere** în sumă de z lei (anexa nr.1). [...].”

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

* În **Raportul de inspecție fiscală din - 2011**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală B, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. “X” S.R.L., printre care și cele reprezentate de impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, deficiențele constatate la aceste obligații fiscale fiind contestate de societatea comercială.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este “Activități de întreținere peisagistică” – cod CAEN 8130.

Pentru perioada verificată, respectiv 01 ianuarie 2007 – 31 decembrie 2008, în ceea ce privește impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, 01 ianuarie 2009 – 30 iunie 2011, în ceea ce privește impozitul pe profit și 01 ianuarie 2007 – 30 iunie 2011, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au stabilit **obligații fiscale suplimentare de plată** datorate de societatea comercială la **impozitul pe veniturile microîntreprinderilor** în sumă de z lei și **accesorii de plată** aferente în sumă totală de z lei, la **impozitul pe profit** în sumă de z lei și **accesorii de plată** aferente în sumă totală de z lei, iar la **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de z lei și **accesorii de plată** aferente în sumă totală de z lei.

1.) – Referitor la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor:

* La inspecția fiscală din 25 octombrie 2011 a fost stabilită o **diferență suplimentară la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor** în sumă de z lei – conform prevederilor art.94 alin.(3) lit.e) și lit.f) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 94. – [...] (3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin.(2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

[...] e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora.”,

ca urmare a faptului că societatea comercială contestatoare a calculat eronat în trimestrele III și IV ale anului 2008 obligațiile de plată privind acest impozit, respectiv pentru **veniturile** realizate în cele două trimestre (bază de calcul) în sumă totală de z lei, a declarat un

impozit în sumă de z lei (eronat), în loc de **z lei**, cum era corect ($z \text{ lei} \times 2,50\%$ cota de impozitare valabilă pentru anul 2008, conform art.107 din Codul fiscal).

Deși contestă diferența suplimentară stabilită la control la acest impozit, în contestație nu sunt prezentate niciun fel de motivații în fapt și în drept.

În consecință, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și nemotivată, atât pentru **impozitul stabilit suplimentar de plată** în sumă de **z lei**, cât și pentru **accesoriile de plată** aferente (majorări și penalități de întârziere) în sumă totală de **z lei**, calculate corect și legal, conform prevederilor art.119, art.120 și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

2.) – Referitor la impozitul pe profit și la taxa pe valoarea adăugată:

* Conform Anexelor nr.3 și nr.4 la RIF, organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal suplimentare pentru perioada ianuarie 2009 – iunie 2011 în sumă totală de z lei – conform prevederilor art.11 alin.(1²), art.19 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct.12 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, și un impozit pe profit datorat în sumă totală de 233.740 lei.

Ținând cont de impozitul pe profit declarat de societatea comercială contestatoare în sumă de z lei, la control a rezultat ca **impozit pe profit suplimentar de plată** suma de **z lei** ($z \text{ lei} - z \text{ lei}$), pentru care au fost calculate **accesorii de plată** (majorări și penalități de întârziere) în sumă totală de **z lei**, conform prevederilor art.119, art.120 și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, conform Anexei nr.6 la RIF, organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă totală de z lei, dedusă de societatea comercială contestatoare în perioada aprilie 2008 – iunie 2011, întrucât nu au fost respectate prevederile art.145 alin.(1) și alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a), art.152² și art.155 alin.(5) din Codul Fiscal, coroborate cu prevederile art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, și cu cele ale Deciziei nr.V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție a României.

Având în vedere că, la data de 30 iunie 2011, societatea comercială contestatoare înregistra TVA de recuperat în sumă de z lei, la control a rezultat ca **TVA de plată suplimentară** suma de **z lei** ($z \text{ lei} - z \text{ lei}$), pentru care au fost calculate **accesorii de plată** (majorări și penalități de întârziere) în sumă totală de **z lei**, conform prevederilor art.119, art.120 și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

* Prin contestația formulată, societatea comercială contestă integral obligațiile fiscale de plată suplimentare privind impozitul pe profit, impozitul pe veniturile microîntreprinderilor și taxa pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere nr.F-C - din - 2011, respectiv impozitul pe profit suplimentar în sumă de z lei, accesoriile de plată aferente acestuia în sumă de z lei și TVA de plată suplimentară în sumă de z lei și accesoriile de plată aferente acesteia în sumă de z lei.

În sustinerea cauzei, societatea comercială contestatoare precizează că, la data achiziționării bunurilor și serviciilor menționate în Anexa nr.6 la RIF, furnizori vizați figurau pe site-urile M.F.P. și O.N.R.C. ca societăți comerciale în funcțiune.

În ceea ce privește constatarea organelor de inspecție fiscală că unele societăți comerciale furnizoare erau de "tip fantomă", în contestație se susține că această afirmație nu poate fi reținută întrucât furnizorii care apar în anexele la raportul de inspecție fiscală au acest *"... statut din anul 2011 și nu din perioada în care desfășurau operațiuni comerciale cu subscria."*

* **Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că organele de inspecție fiscală au stabilit corect ca fiind datorate bugetului de stat diferențele de plată la impozitul pe profit în sumă de **z lei**, iar la TVA în sumă de **z lei**, întrucât:**

Conform celor consemnate în raportul de inspecție fiscală – paginile 3–9 și 12–17, organele de control au constatat un număr de **17 societăți comerciale "furnizoare" de bunuri și servicii care, în perioada mai 2008 – aprilie 2011, au emis facturi către S.C. "X" S.R.L., în valoare de z lei și TVA deductibilă aferentă de z lei – prezentate analitic în Anexa nr.8 la RIF, facturi care însă nu au putut fi considerate documente justificative pentru acordarea dreptului de deducere al cheltuielilor înregistrate și a TVA deductibilă dedusă de societatea comercială contestatoare în perioada verificată, din cel puțin unul din motivele următoare:**

- seria și numărul facturilor prezentate la control nu corespunde cu plaja de numere utilizată de furnizorul înscris ca emitent. Din verificările încrucișate efectuate la furnizori, s-a constatat că aceștia au emis facturi având serii și numere diferite de cele înregistrate de societatea comercială contestatoare. Exemplu: S.C. "N" S.R.L. București, S.C. "O" S.R.L. București etc..

- obiectul principal de activitate al furnizorului înscris în factură nu corespunde cu natura bunurilor sau serviciilor consemnate în acest document. Exemplu: S.C. "P" S.R.L. București – comerț cu articole de îmbrăcăminte, S.C. "R" S.R.L. București – prestări servicii de croitorie etc..

- toți cei 17 furnizori înscrși în facturi nu au declarat prin declarația informativă semestrială cod 394 nicio livrare sau prestare de serviciu către S.C. "X" S.R.L.;

- la data tranzacțiilor, furnizorii înscrși în facturi erau declarați contribuabili inactivi prin ordine ale președintelui A.N.A.F.. Exemplu: S.C. "S" S.R.L. București – inactiv din 26 februarie 2008, S.C. "Ș" S.R.L. București – inactiv din 11 iunie 2009, S.C. "T" S.R.L. București – inactiv din 11 iunie 2009, S.C. "Ș" S.R.L. București – inactiv 11 iunie 2009 etc..

- în urma controalelor încrucișate efectuate la unii din furnizorii înscrși în facturile verificate, administratorii acestora au declarat în scris că nu au derulat niciun fel de tranzacții comerciale cu S.C. "X" S.R.L.. Exemplu: S.C. "N" S.R.L. București, S.C. "Y COMTEXTIL" S.R.L. București etc.;

- serviciile înscrise în facturile de achiziție nu au la bază documente justificative, respectiv situații/devize de lucrări, procese-verbale parțiale sau finale privind stadiul lucrărilor executate etc.. Exemplu: S.C. "Z" S.R.L. București, S.C. "Q" S.R.L. București etc..

Achizițiile de bunuri (materiale de construcții, obiecte de inventar, mijloace fixe) și servicii de la acești furnizori, înregistrate de societatea comercială contestatoare în perioada supusă inspecției fiscale, au fost considerate defectuoase și din cauza faptului că:

- facturi în valoare de z lei și TVA deductibilă de z lei, au fost emise de societăți comerciale furnizoare neînregistrate în scopuri de TVA, conform Anexei nr.9 la RIF. Exemplu: S.C. "YY" S.R.L. București, S.C. "WW" S.R.L. București etc..

- facturi în valoare de z lei și TVA deductibilă de z lei, au fost emise de societăți comerciale furnizoare pentru care A.I.F. B deține răspunsuri privind controalele încrucișate efectuate de alte organe de inspecție fiscală din care rezultă comportamentul fiscal inadecvat ale acestora, întrucât nu au depus la organele fiscale teritoriale declarații privind obligațiile fiscale datorate bugetului general consolidat, bilanțuri contabile anuale și raportări contabile semestriale, nu funcționează la sediile sociale declarate, sau nu declară în totalitate livrările efectuate în contul operațiunilor impozabile și al TVA colectată, conform Anexei nr.10 la RIF. Exemplu: S.C. "EEE" S.R.L. București, S.C. "N" S.R.L. București etc..

- facturi în valoare de z lei și TVA deductibilă de z lei, au fost emise de societăți comerciale furnizoare de "tip fantomă" care folosesc C.U.Î. al altor firme, conform Anexei nr.11 la RIF. Exemplu: S.C. "FFF" S.R.L. București, S.C. "JJJ" S.R.L. București etc..

- achizițiile efectuate de societatea comercială contestatoare au la bază facturi cu caracteristici comune, în sensul că toate sunt pretipărite și au încorporate și chitanța a cărei valoare nu depășește suma de z de lei, achitată integral prin casierie.

Întrucât, pe parcursul desfășurării inspecției fiscale, reprezentanții societății comerciale contestatoare nu au dovedit realitatea tranzacțiilor economice derulate cu cei 17 furnizori, respectiv achiziționarea bunurilor și prestarea efectivă a serviciilor în valoare totală de z lei (fără TVA – conform Anexei nr.8 la RIF) evidențiate în facturile emise în perioada mai 2008 – aprilie 2011, din care suma de z lei a fost înregistrată apoi pe cheltuieli (în perioada ianuarie 2009 –

iunie 2011, conform Anexelor nr.3 și nr.4 la RIF), **acestea au fost considerate la inspecția fiscală nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil**, totodată organele de control stabilind că beneficiarul S.C. "X" S.R.L. **nu are dreptul de a deduce nici TVA deductibilă aferentă.**

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că nu pot fi luate în considerație tranzacțiile economice derulate de societatea comercială contestatoare cu acești furnizori, și deci nu pot fi considerate documente justificative facturile emise de aceștia, astfel că, în mod corect și legal s-a stabilit faptul că societatea comercială cumpărătoare nu poate deduce cheltuieli în sumă totală de z lei și nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de z lei înscrisă în facturile susmenționate, în baza prevederilor art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f) și lit.r), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.a) și d) din Codul fiscal:

"[...] 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. – [...] (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 alin. (5);

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

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

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

Menționăm că, la determinarea nedeductibilității cheltuielilor cu serviciile și la anularea TVA deductibilă aferentă achizițiilor efectuate de societatea comercială contestatoare, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art.6 și art.105 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, 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."

precum și prevederile art.11 alin.(1) și alin.(1²) din Codul fiscal:

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

[...] (1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală [...]."

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 deducere 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 servicii 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:

“(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.”

Chiar dacă operațiunile au fost reale, așa cum rezultă din susținerile prezentate în contestație – 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, 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 plătitoare de taxă pe valoarea adăugată.

Or, așa cum am arătat mai sus, din investigațiile întreprinse prin controalele încrucișate efectuate de alte organe de inspecție fiscală, care au transmis constatările lor la A.I.F. B, **nu s-au putut sincerita tranzacțiile economice** derulate între societatea comercială contestatoare și "furnizorii" săi, neputându-se dovedi că acestea sunt adevăratele societăți comerciale furnizoare. Astfel, nu se poate afirma că acești "furnizori" sunt persoane impozabile, înregistrate în scopuri de TVA. În plus, unii din furnizorii facturilor emise pentru societatea comercială contestatoare, sunt persoane neînregistrate în scopuri de TVA, sau sunt contribuabili declarați inactivi, pentru care aceasta, în calitate de beneficiar, nu are dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturi.

Drept urmare, având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că societatea comercială contestatoare datorează bugetului de stat obligațiile de plată suplimentare stabilite la impozitul pe profit și la TVA, ca și accesoriile de plată aferente acestora, așa cum sunt consemnate în Decizia de impunere nr.F–C - din - 2011. Astfel, pentru aceste capete de cerere, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

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

D E C I D E :

- 1. – Respingerea contestației ca nemotivată pentru suma totală de z lei – din care:**
– impozit pe veniturile microîntreprinderilor stabilit suplimentar de plată z lei;
– majorări de întârziere aferente impozitului z lei;

- 2. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de z lei – din care:**
– impozit pe profit stabilit suplimentar de plată z lei;
– majorări de întârziere aferente impozitului z lei;

- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată z lei;
- majorări de întârziere aferente TVA z lei.

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

DIRECTOR EXECUTIV,