



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Agencia Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17
Sector 5 , .X., CP 050741
Tel : + 021 319 97 54
Fax : + 021 336.85.48
Email:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 236 din 2015
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. .X. S.R.L - în insolvență,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 906.309/25.02.2013 și reînregistrată sub
nr. A_SLP 1341/25.06.2015

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Juridică din cadrul A.N.A.F. prin adresa nr.A_AJR 20132/22.06.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor cu nr.A_SLP 1341/25.06.2015 cu privire la încetarea motivelor pentru care a fost suspendată soluționarea contestației formulată de S.C. .X. S.R.L - în insolvență, cu sediul în comuna .X., J .X., CUI .X. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-CJ .X./27.12.2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X..

Prin Decizia nr..X./17.06.2015, definitivă, Înalta Curte de Casație și Justiție a admis recursul declarat de reclamanta S.C. .X. S.R.L. prin administrator judiciar C.I.I "X." împotriva Sentinței civile nr..X./21.10.2013 pronunțată de Curtea de Apel .X. - Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal a casat sentința atacată și rejudecând, a admis cererea formulată de reclamantă, în sensul anulării Deciziei nr..X./28.03.2013 emisă de A.N.A.F. și a obligat-o la soluționarea contestației.

Prin Decizia nr..X./28.03.2013 emisă de Direcția generală de soluționare a contestațiilor în soluționarea contestației formulată de S.C. .X. S.R.L împotriva

Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-CJ .X./27.12.2012 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. a fost suspendată soluționarea cauzei pentru suma de .X. lei, reprezentând :

.X. lei - impozit pe profit,

.X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit,

.X. lei - taxa pe valoarea adăugată,

.X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată,

soluționarea contestației urmând a fi reluată la data la care contestatara sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că, motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii.

Având în vedere Decizia nr..X./17.06.2015, definitivă, pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, precum și prevederile art. 209 alin.1 lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. .X. S.R.L- în insolvență, denumită în continuare S.C. .X. S.R.L.

I. Prin contestația formulată, completată cu adresa nr..X./07.03.2013, S.C. .X. S.R.L se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-CJ .X./27.12.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-CJ .X./27.12.2012 de către Direcția Generală a Finanțelor Publice .X., pentru următoarele motive :

Societatea contestă modul de determinare a bazei de impozitare a impozitului pe profit de către organele de inspecție fiscală, calculată ca diferență între valoarea achizițiilor interne din perioada 2006 - 2011 și valoarea achizițiilor intracomunitare din perioada 2008 - 2011, determinate pe baza informațiilor primite prin sistemul VIES.

Astfel, consideră eronată aplicarea cotei de 16 % asupra diferenței dintre facturile interne și facturile de achiziții intracomunitare, fără să ia în considerare condițiile de livrare (INCOTERMS) de pe facturile de achiziții intracomunitare care sunt : Ex-Works sau FOT (FCA).

Astfel, prețurile pentru transportul mărfii din diferite țări ale UE diferă în funcție de distanță, prețul unui transport fiind cuprins între .X. euro - .X. euro + TVA, astfel că în perioada verificată, respectiv 2006 - 2011, au apărut cheltuieli de transport și TVA, sume pe care organele de inspecție fiscală nu le-au luat în considerare, dar care ar fi condus la diminuarea bazei de impozitare și a TVA.

Contestatară menționează că, în perioada 01.01.2009 - 31.12.2011 au fost efectuate un număr de peste 85 de transporturi, iar pe toată perioada verificată, respectiv 01.01.2006 - 31.12.2011, un număr de peste 100 de transporturi a căror valoare depășește suma netă de .X. euro + TVA au condus la determinarea de către organele de inspecție fiscală a unor creanțe fiscale supraevaluate.

Referitor la penalitățile calculate pentru sumele nevirate la buget în termen de 90 de zile de la data scadenței, contestatară precizează că aplicarea cotei de 15 % era prevăzută în Codul de Procedură Fiscală începând cu data de 01.07.2010 și nu poate fi aplicată retroactiv pentru sume determinate anterior acestei date, respectiv 01.01.2006 – 30.06.2010.

Totodată, S.C. .X. S.R.L. susține că întreaga valoare a mărfurilor achiziționate în perioada 01.01.2008 - 31.12.2011 a fost considerată de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibilă, ca și cum marfa ar fi lipsită de valoare la cumpărare, iar urmare constatării că *“facturile nu reflectă operațiuni economice reale”*, au fost stabilite impozit pe profit, TVA, majorări și penalități pentru aceste mărfuri.

Referitor la achizițiile de la S.C. .X. S.R.L., contestatară susține că plata acestor facturi s-a făcut prin bancă, firma fiind validă în perioada 01.06.2011 - 31.12.2011 și consideră că numai datorită faptului că respectiva societate nu a declarat prin Declarația 394 aceste livrări, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina sa impozit pe profit în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei, la care s-au adăugat majorări și penalități calculate până la data de 21.12.2012. Întrucât în baza de date VIES cantitățile de mărfuri aferente acestor facturi nu apar achiziționate intracomunitar de către contestatară, creanțele fiscale principale și accesoriile aferente, nu sunt datorate.

Prin adresa nr. .X./07.03.2013, S.C. .X. S.R.L. solicită desființarea Deciziei de impunere nr.F-CJ .X./27.12.2012, în baza prevederilor art.47 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare în baza motivelor invocate prin contestația nr. .X./24.01.2013.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-CJ .X./27.12.2012, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-CJ .X./27.12.2012, constatându-se următoarele :

S.C. .X. S.R.L are ca obiect principal de activitate prelucrarea ceaiului și cafelei, cod CAEN 1083.

Organele de inspecție fiscale au constatat că în perioada supusă verificării, contestatara a înregistrat în contabilitate achiziții de cafea de la diverși furnizori interni, pe baza unor documente susceptibile de a fi false în sumă de .X. lei cu TVA aferentă în sumă de .X. lei.

Respectivii furnizori nu au declarat livrarea, așa cum rezultă din aplicația Phoenix, motiv pentru care, organele de inspecție fiscală au solicitat controale încrucișate la societățile cu care contestatara are relații comerciale, respectiv: S.C. .X. S.R.L .X. CUI .X., S.C. .X. S.R.L .X., județ .X., S.C. .X. S.R.L .X., S.C. .X. S.R.L .X., județ .X. CUI .X. și S.C. .X. S.R.L .X., județ .X. CUI .X..

Deoarece nu s-au primit răspunsuri la aceste solicitări, organele de inspecție fiscală au revenit cu noi solicitări (nr..X. din data de 18.05.2010 și de 24.06.2010) iar din informațiile primite cu adresa nr..X./16.06.2010, reiese că S.C. .X. S.R.L este declarată societate inactivă de la data de 09.04.2009, conform O.P.A.N.A.F. nr.575/2006 și figura cu debite restante în sumă de .X. lei și dobânzi aferente în sumă de .X. lei.

Referitor la S.C. .X. S.R.L, s-a constatat că societatea nu funcționează la sediul social declarat, fiind întocmit Procesul verbal nr..X./19.11.2011 pentru declanșarea procedurii de declarare ca inactivă, iar Garda Financiară-Secția .X. a întocmit plângerea penală nr..X./22.09.2010 înaintată Parchetului de pe lângă Judecătoria .X..

De asemenea, în perioada verificată, organele de inspecție fiscală au solicitat informații de la băncile unde societatea contestatară a avut sau are deschise conturi (.X., .X., .X.), în legătură cu rulajele și soldurile conturilor, date de identificare ale persoanelor care dețin drept de semnătură la aceste conturi și totodată, dacă asociatul și administratorul contestatarei, .X. a avut conturi personale la aceleași bănci.

Totodată, au fost solicitate Inspectoratului Județean de Poliție .X. – Serviciul de Investigare a Fraudelor relații despre asociații și administratorii societăților care figurează ca furnizori principali de cafea ai S.C. .X. S.R.L în perioada verificată.

Astfel, din informațiile transmise și conforme cu evidențele Inspectoratului General al Poliției de Frontieră, rezultă că :

- la S.C. .X. S.R.L administrator și asociat unic este .X., cetățean irakian, care nu figurează cu intrări/ieșiri în/din România,
- la S.C. .X. S.R.L. unul dintre administratori este .X., cetățean irakian, care nu figurează cu intrări/ieșiri în/din România,
- la S.C. .X. S.R.L administrator și asociat unic este .X., cetățean irakian, care nu figurează cu intrări/ieșiri în/din România,

- la S.C. .X. S.R.L unul dintre asociați și unic administrator este .X., cetățean danez, care nu figurează cu intrări/ieșiri în/din România,
- la S.C. .X. S.R.L asociați și administratori sunt .X. și .X., cetățeni irakieni, care nu figurează cu intrări/ieșiri în/din România.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.01.2006 - 31.03.2008, contestatara a efectuat achiziții de la S.C. .X. S.R.L din .X.-.X., strada .X. având CUI .X. în sumă de .X. lei cu TVA în sumă de .X. lei, dar societatea nu a prezentat la inspecție, documentele contabile.

S.C. .X. S.R.L a fost administrată de .X. cetățean român cu domiciliul în .X. .X. CNP .X., până la data 27.04.2007 când părțile sociale au fost către .X. cetățean .X.ean cu domiciliul în .X., .X..

Deoarece, deși au fost efectuate demersuri pentru intrarea în posesia documentelor contabile ale S.C. .X. S.R.L, dar nu s-a reușit contactarea administratorilor anterior menționați, organele de inspecție fiscală au întocmit sesizare penală care a fost înregistrată la Parchetul de pe lângă Judecătoria .X. sub nr..X./31.03.2010.

De asemenea, s-a constatat că în perioada 01.01.2006 - 31.12.2006, S.C. .X. S.R.L a înregistrat achiziții de la S.C. .X. S.R.L în sumă de .X. lei cu TVA în sumă de .X. lei și a efectuat plăți către respectiva societate pentru facturile de cafea. Banii erau ridicați în numerar, cu explicația "*alte operațiuni*" în aceeași zi sau în zilele imediat următoare de către .X. CNP .X. sau de către .X. CNP .X.. Din analiza extraselor de cont puse la dispoziție de .X. reiese că nu au fost efectuate plăți către alte societăți din care să rezulte că S.C. .X. S.R.L ar fi efectuat achiziții de cafea pe care să o livreze altor societăți.

De asemenea, din informațiile furnizate de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale .X. a rezultat faptul că în anul 2006, S.C. .X. S.R.L., nu a efectuat importuri de cafea.

Mai mult, pe facturile de cafea sunt înscrise mașinile care au efectuat transportul cafelei, dar în urma verificării numerelor mijloacelor de transport înscrise în facturi, acestea nu figurează ca fiind înmatriculate, iar CNP-ul persoanei care a întocmit facturile fiscale este tot al lui .X., chiar și după data cesiunii părților sociale.

Deoarece facturile de achiziții de cafea de la S.C. .X. S.R.L. înregistrate în evidența contabilă a contestatarei nu reflectă operațiuni economice reale, organele de inspecție fiscală le-au reîncadrat, în conformitate cu dispozițiile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile la calculul impozitul pe profit, cheltuielile cu costul cafelei achiziționate de la S.C. .X. S.R.L în sumă de .X. lei și au stabilit, pentru perioada 01.01.2006 -

31.12.2006, un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei, precum și TVA aferentă în sumă de .X. lei.

Totodată, **în anul 2008**, S.C. .X. S.R.L a efectuat achiziții intracomunitare de cafea, pe care nu le-a declarat, astfel cum rezultă din informațiile primite prin sistemul VIES referitor la livrările intracomunitare declarate de toți contribuabilii din statele membre.

În perioada mai 2008-31.03.2009, contestatara a înregistrat în contabilitate achiziții de cafea de la S.C. .X. S.R.L (asociați cetățenii irakieni .X. și .X.) care nu este înregistrată cu nicio obligație către bugetul de stat, nedepunând nicio declarație de impozite și taxe către organul fiscal teritorial și are ca obiect de activitate declarat *“intermedieri în comerțul cu material lemnos de construcții”*.

S-a constatat că, în unele cazuri cantitățile de cafea înscrise în facturi depășesc capacitatea de transport a unui camion sau autotren, iar CNP-ul persoanei care a întocmit factura este cel al lui .X. sau cel al lui .X.. Conform informațiilor primite de la Inspectoratul General al Poliției de Frontieră, cetățeanul irakian .X. nu a intrat niciodată pe teritoriul României.

Urmare solicitărilor de control încrucișat, exprimate prin adresele nr..X./03.03.2010, nr..X./18.05.2010, nr..X.24.10.2010, s-a comunicat faptul că S.C. .X. S.R.L. a fost declarată inactivă conform O.M.F.P. nr.5.X./2006 pentru nefuncționarea la sediul social declarat începând cu data de 09.04.2009.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că decontările tranzacțiilor s-au făcut prin .X., prin intermediul unui cont unde este împuternicit dl. .X., aceeași persoană care este împuternicită și pentru S.C. .X. S.R.L, dar care a prezentat specimene de semnătură diferite pentru cele două societăți.

Mai mult, potrivit bazei de date a ANAF, S.C. .X. S.R.L nu a depus Declarația informativă 394 pentru semestrul I 2008, deși figurează cu achiziții declarate de alte entități din țară în sumă de .X. lei și cu livrări către alte societăți în sumă de .X. lei, rezultând din contabilizarea informațiilor faptul că, la S.C. .X. S.R.L existau livrări mult mai mari decât achiziții, în condițiile în care nu au fost înregistrate în baza de date, achiziții intracomunitare. În ceea ce privește contestatara, procentul de achiziții din totalul achizițiilor declarate este de 28,9 %.

Nici în semestrul II 2008, S.C. .X. S.R.L nu a depus Declarația informativă 394, dar figurează cu achiziții și livrări declarate de alte entități în sumă de .X. lei și achiziții declarate de alte societăți în sumă de .X. lei din care suma de .X. lei reprezintă achiziții declarate de contestatară. Astfel, din datele prezentate reiese că existau achiziții la S.C. .X. S.R.L la nivelul livrărilor, livrările fiind mult mai mari decât achizițiile. În ceea ce privește contestatara, procentul de achiziții din totalul achizițiilor declarate este de 91,64 %.

Pentru **semestrul I 2009**, S.C. .X. S.R.L nu a depus Declarația informativă .X., figurând doar cu livrări către contestatara în sumă de .X. lei. În ceea ce privește contestatara, procentul de achiziții din totalul achizițiilor declarate era de 16,41 %.

Deoarece facturile de achiziții de cafea de la S.C. .X. S.R.L înregistrate în evidența contabilă a contestatarii nu reflectă operațiuni economice reale, organele de inspecție fiscală au procedat la reîncadrarea acestora, în conformitate cu dispozițiile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, considerând ca nedeductibilă TVA înscrisă în respectivele facturi.

Deoarece, începând cu anul .X., contestatara a efectuat achiziții intracomunitare de cafea pe care nu le-a declarat, organele de inspecție fiscală au constatat că operațiunea care s-a derulat în fapt este achiziția intracomunitară nedeclarată și înregistrarea de facturi din țară pe baza cărora se deducea TVA de la societăți care nu au funcționat, nu au înregistrat și nici nu au declarat niciun impozit sau taxă către bugetul de stat și deasemenea încărcarea cheltuielilor proprii cu un cost al mărfii mai mare decât cel real.

Având în vedere informațiile primite prin sistemul VIES referitoare la livrările intracomunitare declarate de contribuabilii din statele membre către S.C. .X. S.R.L, organele de inspecție fiscală au reîncadrat achizițiile de cafea din țară de la S.C. .X. S.R.L ca fiind fără conținut economic, în baza prevederilor art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, considerând ca nedeductibilă TVA înscrisă în respectivele facturi, dar au luat calcul costul cafelei achiziționate intracomunitar.

Astfel în anul 2008, conform Raportului nr. .X./24.05.2011 primit de la Compartimentul de schimb internațional de informații, costul cafelei achiziționate intracomunitar era de .X. lei în timp ce facturile din țară de la S.C. .X. S.R.L erau în sumă de .X. lei, cheltuiala nedeductibilă fiscal fiind în sumă de .X. lei în perioada mai - decembrie 2008.

În consecință, organele de inspecție fiscală au luat în calcul costul cafelei achiziționate intracomunitar, fiind admisă ca și cheltuială deductibilă valoarea achizițiilor intracomunitare declarate de alți operatori către contestatară în anul 2008, rezultând o cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit în sumă de .X. lei (.X. lei - .X. lei), în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la care corespunde un impozit pe profit suplimentar aferent anului 2008, în sumă de .X. lei.

S-a mai constatat că S.C. .X. S.R.L. nu a plătit nicio sumă cu titlu de acciză sau TVA la bugetul de stat aferente livrărilor din țară, aceasta fiind

diminuată de TVA deductibilă care nu are la bază o operațiune economică, organele de inspecție fiscală stabilind TVA suplimentară aferentă anului **2008** în sumă de .X. lei.

Pentru **anul 2009**, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea contestatară a înregistrat în contabilitate achiziții în sumă de .X. lei cu TVA inclusă de .X. lei de la S.C. .X. S.R.L cu sediul în .X., strada .X. CUI .X..

Urmare controlului încrucișat efectuat la S.C. .X. SRL rezultă că societatea a depus ultima Declarație informativă .X. în semestrul I 2009, în această declarație nefiind consemnate livrări către contestatară, ultimul decont de TVA depus la organul fiscal teritorial fiind cel aferent trim.III 2009.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. SRL figurează cu activitate principală de construcții clădiri și lucrări de geniu civil cod CAEN 4521, iar activitatea din ultimul bilanț este de lucrări de construcții a unor proiecte ingineresti.

Din baza de date a A.N.A.F. reiese că pentru semestrul I 2009, S.C. .X. S.R.L a depus declarația 394, dar declara livrări către alte societăți în sumă de .X. lei, însă alte entități declarau achiziții de la S.C. .X. S.R.L. în sumă de .X. lei din care achiziții declarate de S.C. .X. S.R.L în sumă de .X. lei pentru semestrul I 2009, adică un procent de .X.,94 % din totalul de achiziții declarate.

Deoarece conform bazei de date, S.C. .X. S.R.L nu figurează cu achiziții din țară, importuri sau achiziții intracomunitare, organele de inspecție fiscală au concluzionat că „*achizițiile*” înregistrate în contabilitatea contestatarii, nu au un suport real.

În semestrul II 2009, din baza de date a A.N.A.F. rezultă că S.C. .X. S.R.L nu a depus Declarația informativă 394, dar figurează cu achiziții de la alte entități în sumă de .X. lei și cu livrări către alte entități în sumă de .X. lei, din care suma de .X. lei reprezintă livrări către contestatară (52,68% din achizițiile declarate de contestatară).

Organele de inspecție fiscală au mai constatat că societatea contestatară a înregistrat achiziții în valoare de .X. lei în semestrul II 2009 de la S.C. .X. S.R.L cu sediul în .X..X., sector .X. având asociat și administrator pe .X. cu domiciliul în .X..

Conform bazei de date a A.N.A.F. rezultă că S.C. .X. S.R.L a depus ultima Declarația informativă 394 în semestrul I 2009, nefiind astfel declarate livrările către contestatară, ultimul decont TVA depus a fost cel aferent trim.III 2009.

În semestrul II 2009, S.C. .X. S.R.L nu a depus Declarația informativă 394, nu figurează cu achiziții din țară, importuri sau achiziții intracomunitare, dar figurează cu livrări declarate de alte entități, în sumă de .X. lei. Contestatară figurează cu achiziții declarate de la S.C. .X. S.R.L în sumă de .X. lei (38,03% din achizițiile declarate de contestatară).

Pentru perioada .X. - trim.I 2011, din informațiile primite prin sistemul VIES cu privire la achizițiile intracomunitare ale contestatarii, organele de inspecție fiscală au constatat neconcordanțe în valoare de .X. lei, conform Raportului privind informațiile primite prin sistemul VIES referitoare la livrările intracomunitare declarate de contribuabilii din toate statele membre către contestatară.

Organele de inspecție fiscală au solicitat informații de tip SCAC/AF privind valoarea tranzacțiilor mai mare de .X. euro, respectiv: .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X..

Potrivit răspunsurilor primite de la Administrațiile fiscale din țările membre și din analiza documentelor de plată aferente achizițiilor intracomunitare, plățile au fost efectuate dintr-un cont personal al administratorului S.C. .X. S.R.L., .X. deschis la o bancă din Ungaria. Totodată există documente de transport care dovedesc că marfa a intrat în România.

Conform răspunsului primit de la Autoritatea fiscală olandeză în legătură cu furnizorul de .X. din Olanda, tranzacțiile cu cafea pot fi confirmate, marfa a intrat în UE prin .X. și a fost raportată ca import de un reprezentant fiscal sau a intrat în .X., iar după depozitare marfa a fost transportată cu remorcă în România, livrarea fiind condiționată de clauza FOT (gratuit pe remorcă).

S-a precizat că plata accizelor pentru cafea cade în sarcina cumpărătorului român.

Aceste aspecte demonstrează că achiziția intracomunitară a avut loc, însă S.C. .X. S.R.L. nu a declarat aceste achiziții, dar în contabilitate au fost înregistrate facturi de la societăți românești, mai sus menționate.

Totodată transportul cantităților de cafea achiziționate din țară nu a putut fi demonstrat de contestatară, deoarece în urma verificării mijloacelor de transport înscrise în facturi a reieșit că acestea nu existau în baza de date sau sunt autoturisme cu care nu ar fi putut fi transportate cantitățile de marfă înscrise în facturi.

Organele de inspecție fiscală au constatat că achizițiile intracomunitare au avut loc la un cost mediu de 7,78 /kg. de cafea, însă contestatara nu a declarat aceste achiziții, în contabilitate fiind înregistrate facturi reprezentând achiziții de cafea de la societățile române, anterior menționate, facturi pe care erau înscrise aceleași sortimente de cafea, cantitățile înscrise fiind comparabile cu cantitățile reprezentând achiziții intracomunitare, dar la un preț de achiziție de 9,49 lei/kg. de cafea.

Astfel, neînregistrarea prețului mai mare al achizițiilor intracomunitare de cafea a condus la înregistrarea în contabilitate a unui cost al mărfii mai mare decât costul real al achizițiilor de cafea, respectiv cu 1,71 lei și implicit la diminuarea bazei impozabile pentru stabilirea impozitului pe profit, motiv pentru

care, organele de inspecție fiscală au concluzionat că “*achizițiile*” înregistrate în contabilitate de contestatară, nu au suport real și au stabilit pentru anul 2009, impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei, în conformitate cu dispozițiile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală au calculat TVA suplimentară, urmare neacordării dreptului de deducere pentru achizițiile de cafea din țară, în sumă de .X. lei, în conformitate cu dispozițiile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru **anul 2010**, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea contestatară a înregistrat în contabilitate achiziții de la S.C. .X. S.R.L, în valoare de .X. lei cu TVA inclusă în sumă de .X. lei, deși respectiva societate nu este înregistrată cu nici o obligație către bugetul de stat, nu a depus nicio declarație de impozite și taxe la organul fiscal teritorial și are ca obiect de activitate declarat comerțul cu ridicata al materialului lemnos și de construcții.

De asemenea, s-a constatat că S.C. .X. SRL nu a depus Declarația informativă 394 pentru semestrul I 2010, dar figurează în baza de date a A.N.A.F. achiziții și livrări declarate de alte entități. Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatară a declarat achiziții de la S.C. .X. S.R.L, pentru semestrul I 2010, în sumă de .X. lei.

Pentru semestrul II 2010, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L nu a depus Declarația informativă 394, dar figurează în baza de date a ANAF cu achiziții și livrări declarate de alte entități.

Totodată, din baza de date a ANAF rezultă că, S.C. .X. S.R.L. are un import în semestrul II 2010 cu TVA plătit în sumă de .X. lei, iar contestatară a înregistrat în contabilitate achiziții de la S.C. .X. S.R.L în sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală concluzionând că achizițiile înregistrate în contabilitatea contestatarii de la respectiva societate nu au suport real.

Din informațiile transmise de .X., rezultă că sumele reprezentând contravaloarea facturilor emise de contestatară, au fost ridicate de împuternicitul S.C. .X. S.R.L, menționând ca justificare “*restituire conform contract de împrumut*”.

Tot pentru semestrul I 2010, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatară a înregistrat în contabilitate achiziții în valoare de .X. lei de la S.C. .X. S.R.L, despre care s-a constatat că respectiva societate nu este înregistrată cu nici o obligație către bugetul de stat, nedeponând nicio declarație de impozite și taxe la organul fiscal teritorial și are ca obiect de activitate declarat comerțul cu ridicata al aparatelor electrice de uz gospodăresc.

Din informațiile transmise de .X., rezultă că sumele reprezentând contravaloarea facturilor emise de contestatară au fost ridicate de împuternicitul S.C. .X. S.R.L, menționând ca justificare *“restituire conform contract de împrumut”*.

De asemenea, din baza de date a ANAF rezultă că S.C. .X. S.R.L nu a depus Declarația informativă 394, dar figurează cu achiziții și livrări declarate de alte entități, iar contestatară a înregistrat în contabilitate achiziții de la S.C. .X. S.R.L în sumă de .X. lei.

Din informațiile puse la dispoziția organelor fiscale de către bănci, rezultă că S.C. .X. S.R.L nu a efectuat plăți către furnizori, decât încasări de la contestatară și ridicări numerar reprezentând *“restituire creditare firma”*, astfel încât, achizițiile de cafea înregistrate în contabilitate de contestatară, nu au suport real.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru anul 2010, un debit suplimentar la impozitul pe profit ca urmare a neacordării deductibilității cheltuielilor aferente achizițiilor de cafea din țară în sumă de .X. lei, potrivit dispozițiilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și TVA suplimentară, ca urmare a neacordării dreptului de deducere.

În ceea ce privește **anul 2011**, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L a înregistrat în contabilitate achiziții de cafea de la două societăți din țară, respectiv S.C. .X. S.R.L și S.C. .X. S.R.L.

Din informațiile înregistrate în baza de date a A.N.A.F. rezultă că S.C. .X. S.R.L, având ca asociați cetățenii .X. și pe .X., nu este înregistrată cu nici o obligație către bugetul de stat, nedepunând nicio declarație de impozite și taxe la organul fiscal teritorial și are ca obiect de activitate declarat comerț cu ridicata al îmbrăcămintei și încălțăminte.

Deși S.C. .X. S.R.L nu a depus Declarația informativă 394, nu figurează cu achiziții din țară, ci doar cu importuri și livrări declarate de alte entități, totuși S.C. .X. S.R.L a înregistrat în contabilitate achiziții de la acest furnizor în sumă de .X. lei, adică 9,97 % din totalul achizițiilor declarate.

Referitor la S.C. .X. S.R.L CUI .X., având ca asociat unic și administrator pe cetățeanul moldovean .X. cu domiciliul în .X., organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a depus decontul de TVA pentru trim.I 2011 fără sume și decontul de TVA pentru trim.II 2011, din care rezultă că a efectuat achiziții intracomunitare și achiziții din țară, fără a declara în schimb prin Declarația informativă 394 achiziția internă, ci doar livrările care coincid ca sumă cu livrările din decontul TVA., dar fără a declara ca și client pe S.C. .X. S.R.L.

Din baza de date a A.N.A.F a reieșit că în sem.I 2011, S.C. .X. S.R.L a depus Declarația informativă 394 pentru livrări în sumă de .X. lei, fără a declara ca și client pe S.C. .X. S.R.L, iar alte 13 entități declarau achiziții de la respectiva societate în sumă de .X. lei, dintre care S.C. .X. S.R.L în sumă de .X. lei, respectiv 79,06 % din totalul achizițiilor declarate, cu TVA în sumă de .X. lei.

În semestrul II 2011, deși S.C. .X. S.R.L nu a depus Declarația informativă 394, figurează însă cu achiziții în sumă de .X. lei (livrări declarate de alte entități către respectiva societate) cu 37 de importuri pentru care TVA plătită a fost în sumă de .X. lei și cu livrări declarate de 17 societăți în sumă de .X. lei de la S.C. .X. S.R.L.

Astfel, S.C. .X. S.R.L a înregistrat în contabilitate achiziții de la S.C. .X. S.R.L în sumă de .X. lei, respectiv 88,93 % din totalul achizițiilor declarate, cu TVA în sumă de .X. lei.

Astfel, societatea a înregistrat în contabilitate și în anul 2011, facturi de achiziții de la furnizori români în sumă de .X. lei, fără TVA și decărcarea de gestiune a fost efectuată în funcție de cantitatea intrată, folosind aceeași metodă de nedeclarare a achizițiilor intracomunitare de cafea. Potrivit datelor din Raportul privind informațiile primite prin sistemul VIES privind achizițiile intracomunitare declarate de contribuabilii din statele membre către S.C. .X. S.A, în anul 2011 contribuabilul figura cu achiziții intracomunitare în sumă de .X. lei

În concluzie, organele de inspecție fiscală au considerat costul mărfii ca o cheltuială deductibilă, respectiv valoarea achiziției intracomunitare, iar cheltuieli cu achizițiile de cafea la intern au fost tratate de organele de inspecție fiscală ca fiind cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, potrivit dispozițiilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilind un impozit pe profit pe anul 2011, în sumă de .X. lei.

De asemenea, aferent anului 2011, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară, urmare neacordării dreptului de deducere pentru achizițiile de cafea din țară, în sumă de .X. lei.

Urmare celor anterior prezentate, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru întreaga perioadă verificată, impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și

penalități de întârziere în sumă de .X. lei, potrivit art.120¹ din același act normativ.

De asemenea, pentru aceleași deficiențele constatate la capitolul impozit pe profit referitoare la achizițiile de cafea, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară în sumă totală de .X. lei, precum și dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și penalități de întârziere în sumă de 676.971 lei, potrivit art.120¹ din același act normativ.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit și TVA aferente achizițiilor de cafea de la S.C. .X. S.R.L., Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilității la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor și asupra deductibilității TVA aferentă achizițiilor de cafea de la S.C. .X. S.R.L, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au stabilit că documentele prezentate de societate nu justifică achizițiile efectuate, iar din baza de date a A.N.A.F. reiese că S.C. .X. S.R.L. nu a declarat ca și client pe S.C. .X. S.R.L.

În fapt, în perioada 01.06.2011 - 31.12.2011, S.C. .X. S.R.L a depus decontul de TVA aferent trim.I 2011, fără sume și decontul de TVA pentru trim.II 2011, din care rezultă că a efectuat achiziții intracomunitare și achiziții din țară, fără a declara în schimb în Declarația informativă 394 achiziția internă, ci doar livrările care coincid ca sumă cu livrările din decontul TVA, dar fără a fi declarat ca și client S.C. .X. S.R.L.

Din baza de date a A.N.A.F a reieșit că în sem.I 2011, S.C. .X. S.R.L a depus Declarația informativă 394 dar declara livrări către alte entități în sumă de .X. lei, fără ca aceste livrări să facă referire la S.C. .X. S.R.L. Totodată, alte entități declarau achiziții de la S.C. .X. S.R.L. în sumă de .X. lei.

Achizițiile cu care figurează S.C. .X. S.R.L în baza de date a A.N.A.F. sunt de .X. lei reprezentând livrări către S.C. .X. S.R.L. declarate de alte entități, iar S.C. .X. S.R.L. a înregistrat achiziții de la S.C. .X. S.R.L în sem.I 2011 în sumă de .X. lei, respectiv 79,06 % din totalul achizițiilor declarate.

În semestrul II 2011, S.C. .X. S.R.L nu a depus Declarația informativă 394, figura însă cu achiziții în sumă de .X. lei (livrări declarate de alte entități către S.C..X. S.R.L.), cu 37 de importuri pentru care TVA plătită a fost în sumă de .X. lei și cu livrări în sumă de .X. lei ca urmare achizițiilor declarate de alte societăți de la S.C. .X. S.R.L.

S.C. .X. S.R.L a înregistrat în contabilitate achiziții de la S.C. .X. S.R.L în sumă de .X. lei, respectiv 88,93 % din totalul achizițiilor declarate.

Astfel, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina societății impozit pe profit suplimentar și TVA pentru achizițiile de cafea de la S.C. .X. S.R.L.

În drept, în materia impozitului pe profit sunt incidente prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare conform cărora :

“(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”.

La pct.44 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal se prevede că :

“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.”

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca respectivele cheltuieli să fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se probeze necesitatea efectuării cheltuielilor.

În același sens sunt și prevederile art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

În materia TVA sunt incidente prevederile art. 145 alin.2 lit. a) și art.146 alin.(1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

„Art.145

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării in folosul urmatoarelor operatiuni :

a) operatiuni taxabile (...)

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.”

Față de prevederile legale mai sus menționate, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii este condiționat de destinația acestora, în sensul ca acestea trebuie să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății și totodată să fie justificate cu documente justificative care să conțină elementele minime obligatorii prevăzute expres la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, acordarea dreptului de deducere a TVA este condiționată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond, cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Astfel, cerința de fond presupune realizarea de către persoana impozabilă a unei achiziții prezente sau viitoare care să fie destinată utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Aceste cerințe legale – de fond și formă – trebuie îndeplinite cumulativ, îndeplinirea parțială a acestor condiții având drept consecință pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

În speță sunt incidente și prevederile art.11 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

“(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 unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”,

coroborate cu prevederile pct. 46 din Anexa 1 „REGLEMENTĂRI CONTABILE conforme cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene” la O.M.F.P. nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, conform cărora :

„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.

În condiții obișnuite, forma juridică a unui document trebuie să fie în concordanță cu realitatea economică. În cazuri rare, atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, entitatea va înregistra în contabilitate aceste operațiuni, cu respectarea fondului economic al acestora”.

Având în vedere prevederile legale, organele de inspecție fiscală 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. Astfel, art.11 alin.(1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil, în sensul că o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Se reține din baza de date existentă la nivelul A.N.A.F., că în perioada 01.06.2011 - 31.12.2011, S.C. .X. S.R.L a depus decontul de TVA aferent trim.I 2011, fără sume și decontul de TVA pentru trim.II 2011, din care rezultă că a efectuat achiziții intracomunitare și achiziții din țară, fără a declara în schimb în Declarația informativă 394 achiziția internă, ci doar livrările care coincid ca sumă cu livrările din decontul TVA, dar fără a fi declarat ca și client S.C. .X. S.R.L.

Din baza de date a A.N.A.F a reieșit că în sem.I 2011, S.C. .X. S.R.L a depus Declarația informativă 394 dar declara livrări către alte entități în sumă

de .X. lei, fără ca aceste livrări să facă referire la S.C. .X. S.R.L. Totodată, alte entități declarau achiziții de la S.C. .X. S.R.L. în sumă de .X. lei.

Achizițiile cu care figurează S.C. .X. S.R.L în baza de date a A.N.A.F. sunt de .X. lei reprezentând livrări către S.C. .X. S.R.L. declarate de alte entități, iar S.C. .X. S.R.L. a înregistrat achiziții de la S.C. .X. S.R.L în sem.I 2011 în sumă de .X. lei, respectiv 79,06 % din totalul achizițiilor declarate.

În semestrul II 2011, S.C. .X. S.R.L nu a depus Declarația informativă 394, figura însă cu achiziții în sumă de .X. lei (livrări declarate de alte entități către S.C..X. S.R.L.), cu 37 de importuri pentru care TVA plătită a fost în sumă de .X. lei și cu livrări în sumă de .X. lei ca urmare achizițiilor declarate de alte societăți de la S.C. .X. S.R.L.

S.C. .X. S.R.L a înregistrat în contabilitate achiziții de la S.C. .X. S.R.L în sumă de .X. lei, respectiv 88,93 % din totalul achizițiilor declarate.

Având în vedere situația de fapt, potrivit căreia contestatara a înregistrat în evidența contabilă pe anul 2011, achiziții de la furnizori interni, furnizori care nu au declarat livrări către acest contribuabil, în valoare totală de .X. lei, care cuprinde și achizițiile de la S.C. .X. S.R.L și că descărcarea de gestiune s-a efectuat în funcție de cantitate de cafea intrată, organele de inspecție, corect au luat în calcul costul mărfii, respectiv valoarea achizițiilor intracomunitare, ca și cheltuială deductibilă și au procedat la reîncadrarea tranzacțiilor interne de cafea, considerate fără scop economic, respectiv în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal.

Astfel, susținerea administratorului contestatarii, potrivit căreia, plata facturilor din perioada 01.06.2011 - 31.12.2011 s-ar fi efectuat prin bancă, nu reprezintă un suport de bonitate privind comportamentul fiscal al agentului economic, în sensul că nu probează faptul că tranzacțiile interne cu cafea s-au derulat conform facturilor întocmite de furnizorii interni, cu atât mai mult cu cât, conform constatărilor organelor de inspecție fiscală, banii intrați în conturile diverșilor furnizori interni au fost retrași în aceeași zi, cu mențiunea *“restituire creditare firmă”*.

Nici afirmația societății potrivit căreia S.C. .X. S.R.L „*era validă în perioada plăților facturilor*”, nu are relevanță în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece societatea face o confuzie, în sensul că la pag.30 din Raportul de inspecție fiscală nr.F-CJ .X./27.12.1012, organele de inspecție fiscală au constatat declararea ca inactivă începând cu data de 18.04.2012 a altui furnizor de cafea și anume S.C. .X. S.R.L.

Se reține din constatările organelor de inspecție fiscală, pe baza datelor din aplicația Clynx, faptul că în sem.I 2011, S.C. .X. S.R.L a declarat livrări către două societăți în sumă de .X. lei, fără a declara ca și client pe S.C. .X.

S.R.L, iar alte 13 entități declarau achiziții de la respectiva societate în sumă de .X. lei, printre care S.C. .X. S.R.L care a declarat achiziții de la S.C. .X. S.R.L în sumă de .X. lei, respectiv 79,06 % din totalul achizițiilor declarate, cu TVA în sumă de .X. lei.

De asemenea, deși în sem.II 2011 S.C. .X. S.R.L nu a depus Declarația informativă 394, conform datelor din aplicația Clynx, reiese că un număr de 17 societăți declarau achiziții de la acest furnizor în sumă de .X. lei printre care S.C. .X. S.R.L., care declara achiziții în sumă de .X. lei cu TVA în sumă de 1.106.219 lei.

Totodată, se reține că în sem.I 2011, S.C. .X. S.R.L figura cu importuri pentru care a achitat TVA în vamă de .X. lei, iar în sem.II 2011 figura cu importuri pentru care a achitat TVA în sumă de .X. lei.

Față de aceste aspecte rezultă faptul că S.C. .X. S.R.L nu a înregistrat achiziții la nivelul livrărilor de cafea, astfel cum au fost declarate de S.C. .X. S.R.L.

De altfel, prin afirmația din contestație că *“în baza de date VIES, cantitățile aferente acestor facturi emise de S.C. .X. S.R.L. nu apar achiziționate intracomunitar de către S.C. .X. S.R.L”* administratorul contestatarei recunoaște de fapt că achizițiile intracomunitare nedeclarate de contestatară au acoperire cu facturi de la furnizori interni.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că argumentele societății nu sunt de natură să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că acestea în mod legal au calculat impozit pe profit și TVA aferente facturilor emise de S.C. .X. S.R.L, motiv pentru care în temeiul art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru aceste capete de cerere.

2. Referitor la impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată aferente achizițiilor de la S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. SRL, S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate pronunța pe fond cu privire la aceste capete de cerere, în condițiile în care, prin contestație, societatea nu

aduce argumente, nu invocă temeuri de drept aplicabile în perioada verificată și nu prezintă documente în susținere.

În fapt, urmare inspecției fiscale ce a vizat perioada 01.01.2006 – 31.12.2011, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L a înregistrat în contabilitate achiziții de cafea de la diverși furnizori interni, fără ca aceștia să declare livrarile și fără a avea declarat obiectul de activitate specific tranzacțiilor derulate, respectiv de la S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. SRL, S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L, societăți care nu au în obiectul de activitate declarat activități comerciale cu produse alimentare, respectiv cafea.

Prin contestație, societatea, deși contestă quantumul total al impozitului pe profit și TVA stabilite în sarcina sa, nu aduce argumente decât cu privire la tranzacțiile efectuate cu furnizorul S.C. .X. S.R.L.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevede :

„1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

*c) **motivele de fapt si de drept;***

*d) **dovezile pe care se întemeiază [...]**”.*

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct.11.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căror :

“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”,

coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit căror:

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ”.

Incidente speței sunt și prevederile art.213 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250

Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.

precum și de art.65, alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 65 *Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.X./18.06.2010, se reține că “*motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată*”.

Se reține că S.C. .X. S.R.L, deși contestă întregul cuantum al obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal atacat, nu aduce argumente și nu anexează documente justificative în susținerea propriei cauze, niciun document de transport al cafelei din țările membre UE, la care face referire prin contestația nr..X./24.01.2013 și nu invocă niciun temei de drept.

Astfel, întrucât S.C. .X. S.R.L nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată, se va respinge contestația ca nemotivată, pentru acest capăt de cerere, în conformitate cu prevederile art.216 alin.1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014.

Referitor la susținerea contestatarei potrivit căreia, organele de inspecție fiscală ar fi determinat eronat baza de impozitare a impozitului pe profit,*„...pentru perioada 01.01.2006 - 31.12.2006, probabil din lipsă de date, întreaga valoare a mărfurilor achiziționate este considerată nedeductibilă, ca și cum această marfă ar fi lipsită de valoare la cumpărare”*, aceasta nu se confirmă și nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece organele de inspecție fiscală *„...plecând de la faptul că agentul economic a înregistrat în contabilitate doar facturile reprezentând achiziții de cafea din țară și descărcarea de gestiune s-a efectuat în funcție de cantitatea intrată, echipa de inspecție fiscală ia în calcul ca și cheltuială nedeductibilă, costul mărfii achiziționate din țară, considerând aceste tranzacții, fără suport real, însă luând în considerare costul mărfii ca și cheltuială deductibilă valoarea achiziției intracomunitare din aceeași perioadă”*, așa cum reiese din Raportul de inspecție fiscală nr.F-CJ .X./27.12.2012.

Totodată, nici susținerea potrivit căreia organele de inspecție fiscală nu ar fi luat în considerare facturile de transport din diferite țări membre UE, care ar fi trebuit să diminueze considerabil baza de impozitare și TVA, valoarea cumulată a transporturilor depășind valoarea netă de .X. euro+TVA, nu se reține în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece aceste documente de transport nu au fost prezentate inspecției fiscale și nici anexate la contestație pentru a fi avute în vedere la stabilirea obligațiilor fiscale.

Referitor la susținerea contestatarei potrivit căreia *„echipa de control a considerat ca fiind <<facturi care nu reflectă operațiuni economice reale>>, dar stabilește impozit pe profit, TVA, majorări și penalități pe aceste mărfuri”*, se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată urmare analizei îndeplinirii condițiilor legale de deductibilitate, asupra realității achizițiilor de cafea de la furnizorii interni, urmând să se pronunțe

organele de cercetare și urmărire penală, întrucât organele de inspecție fiscală au sesizat în acest sens Direcția Națională Anticorupție - Serviciul Teritorial .X..

Având în vedere soluțiile pronunțate la pct. 1 și pct. 2 din prezenta decizie, se va respinge ca neîntemeiată și nemotivată contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L - în insolvență** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-CJ .X./27.12.2012, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. pentru suma de **.X. lei** reprezentând :

- .X. lei - impozit pe profit,
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată.

3. În ceea ce privește majorările și penalitățile de întârziere în sumă de **.X. lei**, reprezentând :

- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit,
- .X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată,

având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriile urmează principalul, întrucât la pct.1 din considerentele prezentei decizii s-a dispus respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru impozitul pe profit și TVA aferente facturilor emise de S.C. .X. S.R.L., iar la pct.2 din considerentele prezentei decizii s-a dispus respingerea ca nemotivată a contestației pentru impozitul pe profit și TVA aferente achizițiilor de la S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. SRL, S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., se va respinge contestația societății ca neîntemeiată și nemotivată și pentru accesoriile în sumă totală de .X. lei.

Referitor la susținerea contestatarii referitoare la penalitățile de întârziere de 15 %, potrivit cărora „...echipa de control a stabilit penalități de 15 % pentru sumele nevirate la buget în termen de 90 de zile de la data scadenței, acestea fiind prevăzute în Codul de procedură fiscală începând cu data de 01.07.2010”, se reține că potrivit prevederilor art. I pct. 11 și art. II alin. (2) din O.U.G. nr.39/2010 pentru modificarea și completarea O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

„ART. I Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 513 din 31 iulie .X., cu modificările și completările ulterioare, se modifică și se completează după cum urmează:

[...] 11. După articolul 120 se introduce un nou articol, articolul 120¹, cu următorul cuprins:

ART. 120¹ Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

[...]

ART. II [...]

(2) Pentru creanțele fiscale care au scadența anterior intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență, începând cu data intrării în vigoare a acesteia se datorează dobânzi și penalități de întârziere. În acest caz, termenele în funcție de care se stabilește nivelul penalității de întârziere prevăzute la art. 120¹ încep să curgă de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență".

Față de aceste prevederi legale, se reține că sumele stabilite suplimentar cu titlu de impozit pe profit și TVA pentru perioada 01.01.2006 - 30.06.2010 se regăsesc în sold la data intrării în vigoare a dispozițiilor legale suscitade, iar întrucât nici în termenul de 90 de zile de la data intrării în vigoare a actului normativ invocat nu au fost achitate, în mod corect organele de inspecție fiscală au calculat penalități de întârziere aplicând cota de 15%, penalități ce se calculează o singură dată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate în prezenta, precum și conform prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) și lit.b) din O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se :

D E C I D E

Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de **S.C. .X. S.R.L - în insolvență** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-CJ .X./27.12.2012, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând :

- .X. lei - impozit pe profit,
- .X. lei - accesorii aferente impozitului pe profit,
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată,
- .X. lei - accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată,

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

Director General,
.X.