

DECIZIA NR.4303

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de A.J.F.P.-Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P., cu privire la contestatia formulata de SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si priveste suma totala, care se compune din:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- TVA
- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere prin remiterea acesteia contribuabilului sus semnatura conform adresei existenta in copie la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la A.J.F.P, conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X .

I.SC X, reprezentata legal prin administrator, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice si Raportului de inspectie fiscala prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare in valoare totala care se compun din impozit pe profit , TVA si accesorii aferente.

Prin contestatia formulata, SC X contesta:

-Extinderea actiunii de inspectie fiscala efectuata de organele fiscale asupra perioadei fiscale 2007-2008, necuprinse in avizul de inspectie fiscala si in ordinul de serviciu, perioada pentru care s-a prescrist dreptul de actiune si pentru care nu au fost imputernicite a intreprinde actiuni de inspectie fiscala prin vreun document legal;

-Stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a unui impozit pe profit de plata suplimentar pentru anul 2013, prin aplicarea unei metode eronate de recalculare a rezultatului exercitiului financiar ca urmare a reincadrarii drept cheltuiala nedeductibila a sumei reprezentand diferenta negativa de reevaluare.

-Stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a unui impozit pe profit de plata suplimentar, prin includerea in baza de calcul a rezultatului exercitiului financiar 2008 a sumei ce reprezinta venituri din arenda in conditiile in care in anul 2008 s-a prescrist

dreptul organelor de inspectie fiscala de a verifica, stabili si pretinde plata unor obligatii fiscale la bugetul general;

-Neacordarea de catre organele de inspectie fiscala a dreptului de deducere a cheltuielilor efectuate de societate cu achizitia de bunuri si servicii , astfel:

-cheltuieli reprezentand contravaloarea livrarilor de furaje efectuate de SC S, in perioada decembrie 2012-mai 2013;

-cheltuieli in suma totala reprezentand contravaloarea livrarilor de furaje efectuate de SC G in perioada februarie-martie 2012;

-cheltuieli in suma totala reprezentand contravaloarea livrarilor de furaje efectuate de SC M in perioada februarie-martie 2013;

-cheltuieli in suma totala reprezentand achizitii de bunuri si/sau servicii efectuate in perioada 2007-2008, perioada pentru care s-a prescis dreptul organelor de inspectie fiscala de a stabili si pretinde plata unor obligatii fiscale;

-Neacordarea de catre organele de inspectie fiscala a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor efectuate cu achizitii de furaje si cereale;

-Nerespectarea de catre organelor de inspectie fiscala a prevederilor OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, privind recunoasterea simultana a veniturilor si cheltuielilor;

-Stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a unor dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit si TVA stabilite suplimentar de plata;

Motive procedurale:

1).SC X sustine ca actele administrativ fiscale contestate nu intrunesc conditiile de legalitate obligatorii ale unui act administrativ fiscal, prevazute de O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu instructiunile reglementate prin Ordin A.N.A.F. nr. 1021/ 2013 privind aprobarea modelului si continutului formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice", prin care se instituie obligatia ca, la pct. 2.1.2 "Motivul de fapt" sa se prezinte motivul de fapt atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate pentru aceasta,inscriindu-se detaliat si in clar modul in care societatea a efectuat si inregistrat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat-o din punct de vedere fiscal si consecintele fiscale.

Totodata, societatea contestatoare arata ca nu poate fi ignorata obligatia de a proba Decizia de impunere, instituita prin prevederile art.65 din OG 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala si nu se poate invoca doar obligatia contribuabilului de a coopera si a prezenta toate documentele detinute pentru a demonstra realitatea operatiunilor economice derulate, deoarece buna credinta a contribuabilului verificat se prezuma, potrivit legislatiei in vigoare si jurisprudentei interne, coroborate cu jurisprudenta Curtii Europene de Justitie; invoca in sustinere prevederile art.249 si 250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedura civila, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare precum si Deciziile emise de MFP/ANAF/Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor urmare a solutionarii unor contestatii.

Societatea contestatoare considera ca probarea motivului de fapt si indicarea temeiului de drept in baza caruia organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii fiscale suplimentare reprezinta conditii de validitate ale actului administrativ,motiv pentru care contestata Decizia de impunere;

2) Nerespectarea de catre organele fiscale a prevederilor cap.II din O.G. Nr. 92/2013, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu privire la prescriptia dreptului

de a stabili obligatii fiscale si ale Legii nr. 287/2009, republicata, privind Codul civil, referitoare la prescriptia dreptului material la actiune;

Cu privire la acest capat de cerere, societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au extins perioada de verificata si asupra perioadei 2007-2008, pentru care s-a prescis dreptul de actiune al organelor fiscale si care nu a fost cuprinsa in avizul de inspectie fiscala si in ordinul de emis de DGRFP-AJFP , incalcandu-se astfel procedura de inspectie reglementata prin prevederile Codului de procedura fiscala art.98-101.Perioada supusa verificarii, inscrisa in Raportul de inspectie fiscala, pagina 1, este 01.01.2011-30.09.2014, pentru ambele categorii obligatii fiscale.

Arata, totodata ca, termenul de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale este reglementat prin art.91 din O.G. nr. 92/2003, la perioada de 5 ani, termenul incepand sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut creanta fiscala.

In ceea ce priveste regimul fiscal al prescriptiei extinctive, O.G. nr. 92/2003 stipuleaza la art.92, faptul ca se aplica in mod corespunzator dispozitiile dreptului comun privitoare la prescriptia extinctiva.

In dreptul comun, prescriptia extinctiva este reglementata prin Legea nr. 287/2009 republicata, privind Codul civil, care la art.2500 prevede ca dreptul material la actiune se stinge prin prescriptie, daca nu a fost exercitat in termenul stabilit de lege.

Astfel, sustine ca dreptul organului fiscal de a constrange S.C. X sa plateasca o anumita obligatie fiscala (respectiv impozitul pe profit de plata suplimentar pentru anii 2007-2008) sau sa respecte o anumita situatie juridica, se stinge prin prescriptie, daca nu a fost exercitat in termenul de 5 ani stabilit prin art.91 din O.G. nr. 92/2003;totodata invoca prevederile art.22 din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala si sustine ca obligatia impusa de organele fiscale prin Decizia de impunere, de a plati un impozit pe profit suplimentar constituie o obligatie fiscala ce se prescrie in termenul de 5 ani calculat de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut. Ceea ce inseamna ca obligatia societatii de a plati un impozit pe profit s-a prescis in termen de cinci ani, calculat de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-ar li indeplinit conditiile de declarare si plata a impozitului pe profit, reglementate prin prevederile art.34 alin.(l) lit.b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu forma in vigoare in perioada 2007-2008.

Considera astfel ca, daca ar fi avut obligatia de a calcula, inregistra,declara si plati un impozit pe profit suplimentar ca urmare a inregistrarii unor cheltuieli nedeductibile in anii 2007-2008 sau ca urmare a neevidentierii unor venituri, aceasta obligatie era prescisa in anul 2015, datorita implinirii termenului de prescriptie de 5 ani.

Deopotriva si creantele fiscale ale statului asupra societatii , care s-ar fi nascut in anii 2007-2008 ca urmare a inregistrarii unor cheltuieli nedeductibile in anii 2007-2008, s-au prescis potrivit prevederilor art.24 din O.G. nr. 92/2003 in anul 2013, datorita implinirii termenului de prescriptie de 5 ani.

Aplicand intocmai vointa legiuitorului, asa cum a fost exprimata prin prevederile cap.II din O.G. nr. 92/2003 coroborate cu prevederile art.2500 si 2545 din Legea nr. 287 din 17 iulie 2009, republicata, privind Codul civil, rezulta ca organele fiscale si-au pierdut dreptul de actiune asupra subscrisei pentru orice obligatii fiscale care ar fi revenit in afara termenului de prescriptie de 5 ani, calculat de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut obligatia fiscala respectiva.

Drept urmare, dreptul organelor fiscale de a stabili in sarcina societatii obligatia de a plati un impozit pe profit suplimentar pentru anii 2007 - 2008, prin aplicarea prevederilor art.34 din legea 571/2003 privind Codul fiscal, s-a prescis in anul 2015, impreuna cu orice alta consecinta fiscala derivata, respectiv plata unor dobanzi, penalitati de intarziere sau majorari de intarziere.

In consecinta, societatea solicita anulara Deciziei de impunere si a Raportului de Inspectie Fiscala cu privire la obligatiile fiscale stabilite suplimentar pe anii 2007-2008.

B. IMPOZITUL PE PROFIT

Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere, societatea contestatoare prezinta urmatoarele argumente:

1. Nerespectarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.19, referitoare la modul de calcul al profitului impozabil si anume societatea contesta modul de calcul al impozitului pe profit pe anul 2013, prin reconsiderarea drept cheltuiala nedeductibila a sumei reprezentand „diferenta negativa rezultata ca urmare a reevaluarii efectuate in decembrie 2013”.

Societatea contestatoare arata ca suma a fost inregistrata in evidenta contabila in contul 473, potrivit notelor contabile prezentate in anexa 3 la contestatie.

Analizand datele inscrise in „Situatia privind cheltuielile nedeductibile si elemente asimilate veniturilor pentru perioada verificata ” - Anexa 6, se poate observa ca organele de inspectie fiscala au in scris suma in coloana “baza impozabila” pentru trim.IV anul 2013, rezultand astfel pentru anul 2013 o suma totala.. reprezentand cheltuieli reincadrate drept nedeductibile la calculul impozitului pe profit;

Societatea arata ca organele de inspectie fiscala in “Situatia privind impozitul pe profit pentru perioada verificata ” anexa 7, au luat in considerare doar suma reprezentand cheltuieli totale, fara a o majora cu suma reprezentand cheltuieli reconsiderate nedeductibile.

Astfel, societatea contestatoare considera ca organele de inspectie fiscala au majorat incorect doar un element al formulei de calcul a impozitului pe profit si anume cheltuielile nedeductibile, fara a majora si celalalt element al formulei, respectiv cheltuielile totale; arata ca suma in cauza a fost inregistrata de societate in evidenta contabila in contul 473, fara nicio corespondenta cu vreun cont de cheltuieli din clasa 6, aceasta suma nu a fost inclusa in suma cheltuielilor totale luate in calculul impozitului pe profit. Prin urmare, in situatia in care organele de inspectie fiscala au reconsiderat aceasta suma drept cheltuiala, aveau obligatia sa o includa atat in calculul cheltuielilor totale cat si in calculul cheltuielilor nedeductibile; invoca in sustinere prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.12 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.19 din Cod.

In contestatia formulata societatea contestatoare prezinta modul de calcul al impozitului pe profit pe anul 2013 si sustine ca prin reconsiderarea drept cheltuiala nedeductibila a sumei reprezentand diferenta negativa de reevaluare inregistrata initial in contul 473, profitul impozabil si totodata impozitul pe profit nu se modifica; inregistrarea de catre societatea a sumei, in contul 473, chiar eronata fiind - cum sustin organele de inspectie fiscala, nu a generat influente fiscale negative.

Ori, modul eronat al organelor de inspectie fiscala de a determina profitul impozabil, majorand doar cheltuielile nedeductibile fara a majora si cheltuielile totale, au stabilit in sarcina societatii un impozit pe profit de plata suplimentar pentru care au calculat si penalitati si dobanzi/majorari de intarziere pana la data emiterii Deciziei de impunere.

Societatea contestatoare anexeaza in sustinere declaratia privind impozitul pe profit anul 2013 - formular 101, ce cuprinde modul de calcul al impozitului pe profit pe anul 2013 prin luarea in considerare a sumei drept cheltuieli nedeductibile, (anexa nr.4).

In consecinta, societatea solicita anulara Deciziei de impunere precum si a Raportului de Inspectie Fiscala pentru acest capat de cerere.

2)Societatea contestatoare solicita acordarea dreptului la deducere a unor cheltuieli efectuate in perioada 2007-2008 pentru achizitia de bunuri si/sau servicii, dupa cum urmeaza :

a)Organele de inspectie fiscala au in scris in Raportul de inspectie fiscala intocmit, la pag. 19-20, faptul ca «Societatea a fost supusa unei inspectii fiscale partiale avand ca obiect taxa pe valoare adaugata, verificare care a cuprins perioada 01.01.2006-31.04.2011 si care a fost concretizata prin alte acte administrativ fiscale incheiate. [...] Ca urmare, pentru luna iunie 2008, echipa de inspectie fiscala a colectat TVA suplimentara aferenta scoaterii din gestiune a stocurilor de culturi »

Societatea arata ca doar in baza acestor acte administrative anterioare, fara sa efectueze alte verificari si cercetari la fata locului, fara sa prezinte constatari si mijloace de proba proprii, ci invocand "prevederile art.21, alin.(4), lit.c) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare", organele de inspectie fiscala au reincadrat drept cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil "suma reprezentand "productie culturi agricole" considerate depreciate,neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare".

In sustinerea contestatiei societatea anexeaza fisele de cont 345 "produse finite", 711 "variatiia stocurilor" si extras din registrul jurnal-cartea mare pe luna iunie 2008 pentru a demonstra corectitudinea modului de inregistrare in evidenta contabila a acestor operatiuni.

b)De asemenea, doar in baza constatarilor in scrise in Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala anterioare ,organele de inspectie fiscala au concluzionat ca suma, inregistrata in contabilitate la data de 31.07.2007 cu mentiunea "animale moarte" constituie cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Societatea contestatoare, in anexa nr.6 la contestatie, prezinta fisa de cont analitic 361.1 "tineret taurin" pentru a face dovada modului de inregistrare in evidenta contabila a acestei operatiuni.

c)Organele de inspectie fiscala au in scris in Raportul de inspectie fiscala intocmit, faptul ca in luna ianuarie 2007 societatea inregistreaza in jurnalul de cumparari la poz.2, factura fiscala emisa de SC O cu mentiunea "materiale constructii, instalatii apa, gaz, electrice-conform anexei [...].In luna ianuarie 2007 societatea inregistreaza in jurnalul de cumparari la poz.22 factura emisa de SC R cu mentiunea "tamplarie din PVC cu geam termopan alb", [...]

Societatea arata ca, doar pe baza acestor constatari anterioare ale organelor de inspectie fiscala, fara alte verificari si cercetari proprii, ci numai invocandu-se prevederile art. 21 alin. (4) lit.f) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art. 155 alin. (8) lit.d), e) si f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, s-a reincadrat drept cheltuieli nedeductibile la stabilirea profitului impozabil.

In ceea ce priveste invocarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor art.155 alin.(8) lit.d), e) si f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, facem precizarea ca, lit.f) in forma acestor prevederi legale in vigoare in perioada decembrie 2006 - ianuarie 2007, nu exista; Codul fiscal nu instituia nicio conditie privind forma si fondul facturii, respectiv calitatea de document justificativ a facturii, ci doar faceau trimitere la normele metodologice prin care se stabileau "conditiile in care se pot emite facturi de catre un tert in numele si in contul furnizorului/prestatorului si se pot pastra facturile intr-un anumit loc"

d)Organele de inspectie fiscala au in scris in Raportul de inspectie fiscala intocmit, la pag.23, faptul ca SC X a dedus TVA aferent facturilor emise de SC R reprezentand convorbiri telefonice dupa cum urmeaza: in anul 2007, TVA deductibila, [...] in anul 2008, TVA deductibila[...] »

Si in acest caz, doar pe baza constatarilor anterioare ale organelor de inspectie fiscala, fara alte verificari si cercetari proprii, invocand art. 21 atin. (4) lit.f) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat suma reprezentand cheltuieli cu servicii de telefonie efectuate in perioada 2007-2008, ca cheltuiala nedeductibila la stabilirea profitului impozabil.

e)Societatea contesta includerea in baza de calcul a rezultatului exercitiului financiar a sumei considerata de organele de inspectie fiscala ca reprezentand venituri din arenda realizate in anul 2008 ca urmare a platii in natura a arendeii catre diverse persoane fizice.

Societatea sustine ca cheltuielile de la pct.a)-d) si veniturile de la pct.e) sunt aferente perioadei 2007-2008, perioada fiscala pentru care, potrivit prevederilor art.91 si urmatoarele din Codul de procedura fiscala, toate obligatiile fiscale erau prescrise la data efectuarii inspectiei fiscale in luna ianuarie 2015 si pentru care organele de inspectie fiscala nu au fost imputernicite printr-un document legal sa efectueze actiuni de inspectie fiscala.

In consecinta, societatea solicita pe aceasta cale anulara Deciziei de impunere si a Raportului de Inspectie Fiscala pentru acest capat de cerere.

3.In stransa corespondenta cu aspectele prezentate la subpunctul 2, societatea contesta modalitatea de recalculare a pierderii fiscale pe anul 2011, prin luarea in considerare a unor sume reprezentand cheltuieli nedeductibile si venituri suplimentare pentru exercitiile financiare 2007-2008, perioada prescrisa in anul 2015 si anume diminuarea pierderii fiscale rezultand astfel pierdere fiscala mai mica fata de cea stabilita de societate.

Societatea solicita pe aceasta cale anulara Deciziei de impunere si a Raportului de Inspectie Fiscala pentru acest capat de cerere.

4. Nerespectarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.21, referitoare la deductibilitatea/nedeductibilitatea cheltuielilor luate in calcul pentru determinarea profitului impozabil;

Societatea contestatoare sustine ca in mod eronat , organele de inspectie fiscala au reincadrat drept cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, cheltuielile efectuate cu achizitionarea de furaje necesare cresterii pasarilor la punctul de lucru,de la furnizorii S.C. S, S.C. G si S.C.M invocand doar comportamentul fiscal al acestor furnizori, incapacitatea unor organe fiscale din teritoriu de a efectua la acestia controale incrucisate si/sau cercetari la fata locului, precum si o asa-zisa stare de inactivitate,declarata si inregistrata de organele fiscale in registrul contribuabililor inactivi la date ulterioare desfasurarii tranzactiilor comerciale in cauza.

Societatea contestatoare sustine ca furnizorii S.C. S, S.C. G si S.C. M erau activi pe perioada derularii tranzactiilor comerciale intre parti, asa cum rezulta din registrul contribuabililor inactivi(anexa 6 la contestatie).

Societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala emitente ale Raportului de inspectie fiscala si Deciziei de impunere s-au rezumat la a invoca ca motiv de fapt aspectele rezultate din Procesele Verbale incheiate de inspectorii antifrauda din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala-Directia Generala Antifrauda Fiscala,

care nu au fost demonstrate si probate printr-un mijloc de proba conform prevederilor art.49 din Codul de procedura fiscala.

Societatea contestatoare, invoca in sustinere Decizia Inaltei Curti de Casatie si Justitie-Sectia de Contencios Administrativ si Fiscal, prin care, referindu-se la respingerea de catre organele de inspectie fiscala a dreptului de deducere a cheltuielilor efectuate si a taxei pe valoarea adaugata aferente, pe motiv ca „nu s-a putut dovedi legalitatea operatiunilor” deoarece pana la data intocmirii raportului de inspectie fiscala si deciziei de impunere nu au putut efectua verificari incrucisate la furnizorii/prestatorii societatii comerciale supuse inspectiei fiscale, ICCJ a dispus ca: „fara a nega dreptul intimatelor de a examina din oficiu starea de fapt fiscala si de a obtine toate informatiile necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului, in virtutea rolului activ recunoscut prin art. 7 C. proc.fisc.[...]nu i se poate reprosa ca nu a fost posibila verificarea furnizorilor aflati in amonte.”

Totodata, societatea contestatoare invoca Decizia pronuntata de ANAF/DGSC intr-o speta similara, prin care s-au desfiintat actele administrative emise de organele fiscale pe baza faptului ca nu au putut verifica prin controlul incrucisat societatile furnizoare, pentru a stabili realitatea operatiunilor economice derulate intre societatea contestatoare si furnizorii respectivi.

Societatea contestatoare sustine ca, constatările si concluziile consemnate in procesul verbal sunt false iar motivul de fapt invocat de organele de inspectie fiscala este lipsit de un fundament real din urmatoarele motive:

a)in conditiile in care S.C. S, S.C. G"nu au fost identificate la sediul social declarat", inspectorii antifrauda NU au efectuat niciun control incrucisat la acest contribuabil/persoana juridica impozabila in urma caruia sa se poata considera indreptatiti a concluziona "ca operatiunile derulate cu SC S si SC G au avut ca scop crearea (in mod artificial) de TVA deductibila pentru alte societati beneficiare."

b)In conditiile in care S.C. S, S.C. G"nu au fost identificate la sediul social declarat inspectorii antifrauda nu au produs si nu au prezentat in actele de control intocmite niciun mijloc de proba pe baza caruia sa se poata considera indreptatiti a concluziona ca"cele doua societati au manipulat in mod fraudulos declaratiile si deconturile depuse la organele fiscale teritoriale deducand in mod ilegal TVA aferenta unor achizitii considerate fictive deoarece au declarat prin deconturile de TVA in perioada 2012 - 2014 achizitii de bunuri/servicii si implicit si livrari de bunuri si servicii catre mai multe societati printre care si SC X".

c)In conditiile in care "reprezentanti legali ai acestora - cetateni de nationalitate maghiara cu domiciliul in Ungaria - nu au putut fi contactati, inspectorii antifrauda NU au contactat nicio alta persoana fizica sau juridica in calitate de reprezentant legal al S.C. S si S.C. G respectiv salariat/colaborator/contabil/arhivar/etc, pentru ca sa efectueze controlul incrucisat in urma caruia s-au considerat indreptatiti sa consemneze in anul 2014 "lipsa documentelor justificative" privind realitatea tranzactiilor comerciale derulate in perioada 2012-2013 cu S.C. X si sa concluzioneze ca "cele doua societati au manipulat in mod fraudulos declaratiile si deconturile depuse la organele fiscale teritoriale “.

Societatea considera ca lipsa oricarui mijloc de proba in sustinerea concluziilor inspectorilor antifrauda, este mai mult decat evidenta si demonstreaza indubitabil lipsa mijloacelor de proba privind sustinerea motivului de fapt invocat de organele de inspectie fiscala emitente ale Deciziei de impunere.

Societatea arata ca tranzactiile comerciale dintre S.C. X- in calitate de beneficiar si S.C. S si SC G - in calitate de furnizori, s-au derulat in perioada februarie 2012 – mai 2013, dupa cum organele de inspectie fiscala au consemnat in Raportul de inspectie

fiscala la pag. 10-12, deci cu mai mult decat un an de zile inainte de a fi declarate si inregistrate ca societati inactivate in registrul contribuabililor inactivi postat pe site-ul ANAF (anexa nr.6):

- S.C. S a fost declarata contribuabil inactiv conform deciziei..;
- S.C. G a fost declarata contribuabil inactiv conform deciziei;

In ceea ce privesc achizitiile de la furnizorul SC S, societatea considera ca nu pot fi reincadrate drept nedeductibile la calculul impozitului pe profit, cheltuielile reprezentand contravaloarea livrarilor de furaje efectuate de SC S in perioada decembrie 2012 - mai 2013, doar pe baza constatarilor inspectorilor antifrauda si a comportamentului fiscal al celor doi furnizori, rezultat din neconcordantele existente in Declaratia 394 si invocand prevederile art.6 din OG 92/2003.

De asemenea, societatea considera ca nu poate fi invocat ca motiv de fapt al impunerii neindeplinirea conditiilor de fond si forma a facturilor primite de la SC S pentru a fi considerate documente justificative, datorita lipsei datelor privind expeditia, a semnaturii si stampilei furnizorului de pe facturile respective.

Sustine ca niciunul din elementele prezentate de organele de inspectie fiscala drept conditie de fond si de forma pentru factura fiscala nu este reglementat prin prevederile art.155 alin.(19) din Codul fiscal.

In sustinerea contestatiei(anexa nr. 7 la contestatie), societatea prezinta fisa de cont analitic 401. S, copii dupa facturile emise, stampilate de societate si semnate olograf de reprezentantul societatii; contractul incheiat si semnat olograf de ambele parti,documente care demonstreaza realitatea operatiunilor economice inregistrate in evidenta contabila.

In consecinta, societatea solicita anulara Deciziei de impunere si a Raportului de Inspectie Fiscala pentru acest capat de cerere.

In ceea ce privesc achizitiile de la furnizorul S.C.G, societatea sustine ca in conditiile in care nu s-a efectuat un control incrucisat sau cercetare la fata locului la acest furnizor iar in actele de control intocmite de inspectorii antifrauda nu a fost prezentat niciun mijloc de proba in acest sens, afirmatia organelor de inspectie fiscala potrivit careia documentele emise de S.C. G nu au provenienta legala este lipsita de fundament real si legal iar cheltuielile inclusiv TVA sunt deductibile la calculul impozitului pe profit pe anul 2012.

Anexeaza la contestatia formulata: fisa de cont analitic401G, copii dupa facturi stampilate de societate si semnate olograf de reprezentantul societatii; contractul incheiat si semnat olograf de ambele parti,documente care demonstreaza realitatea operatiunilor economice inregistrate in evidenta contabila.

In consecinta, societatea solicita anulara Deciziei de impunere si a Raportului de Inspectie Fiscala pentru acest capat de cerere

In ceea ce priveste reincadrarea drept nedeductibila la calculul rezultatului exercitiului financiar a sumei reprezentand contravaloarea livrarilor de cereale efectuate de la furnizorul S.CM , societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala nu prezinta niciun argument, deficiente, mijloc de proba in baza carora sunt indreptatite a motiva ca facturile respective nu au provenienta legala respectiv nu intrunesc conditiile de fond si de forma neputand fi considerate documente justificative.

Societatea contestatoare sustine ca la reincadrarea acestor cheltuieli ca nedeductibile fiscal, organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere prevederile pct.184 alin.(2) si (3) din OMFP nr.3055/2009 si nu a luat in considerare prevederile art.64 si

art.65 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, societatea contestatoare invoca jurisprudenta europeana respectiv cauzele reunite C-123/87 si C-330/87, Lea Jorion and Societe anonyme d'etude et de gestion immobiliere "EGI" versus Belgian State in care instanta a precizat ca acordarea dreptului de deducere nu trebuie sa fie conditionata de o multitudine de cerinte privind forma, continutul si/sau anexe justificative impuse documentelor, atata timp cat acestea pot sa ateste relatia comerciala dintre participanti, precum si substanta acesteia (de exemplu: contract, ordin de cumparare, documente de plata, etc.) dimpotriva a dispus ca "Aceste date nu trebuie din cauza numarului lor sau prin natura lor tehnica, sa faca exercitarea dreptului de deducere practic imposibila sau excesiv de dificila."

Societatea contestatoare considera ca organele de inspectie fiscala nu si-au fundamentat pe principiul buneii-credinte statuat prin prevederile art.12 din Codul de procedura civila actiunile intreprinse pentru motivarea Deciziei de impunere; organele de inspectie fiscala nu au analizat operatiunile in intregul lor, limitandu-se la a invoca prevederi legale fara nicio legatura cu speta, in baza carora au emis decizia de impunere.

Societatea contestatoare sustine ca singurele motive/probe prezentate de organele de inspectie fiscala din cadrul DGRFP, sunt legate exclusiv de stari de fapt fiscale ulterioare perioadei verificate si sustine ca nu i se poate imputa faptul ca anumite organe fiscale din teritoriu nu au putut efectua verificari la unii furnizori situati in amonte, aceasta depinzand exclusiv de capacitatea functionala a organelor fiscale.

Totodata societatea contestatoare sustine faptul ca legiuitorul a conditionat deductibilitatea cheltuielilor efectuate numai de realizarea de venituri impozabile, nicidecum de o presupusa legatura cu comportamentul fiscal al furnizorilor. Faptul ca furnizorii au avut un comportament fiscal deficitar, nu este de natura sa conduca la considerarea ca nedeductibile a cheltuielilor cu achizitiile de bunuri. Fiecare dintre partile participante la tranzactiile comerciale verificate constituie persoane juridice impozabile, raspunzatoare exclusiv pentru comportamentul lor fiscal, nicidecum al altora, intrucat legislatia fiscala in vigoare in toata perioada verificata nu a conditionat dreptul de deducere al cheltuielilor aferente achizitiilor de bunuri si/sau servicii de comportamentul fiscal al furnizorilor ci, exclusiv, de efectuarea acestor cheltuieli in scopul realizarii de venituri impozabile.

Astfel considera ca, incercarea organelor de inspectie fiscala de a interpreta deductibilitatea cheltuielilor efectuate prin comportamentul fiscal al furnizorilor sai este lipsita de fundament de drept si de suport logic.

Invoca in sustinere Deciziile pronuntate de ANAF/DGSC in spete similare prin care s-au desfiintat actele administrative emise de organele de inspectie fiscala, intrucat organele de inspectie fiscala aveau obligatia de a analiza toate documentele prezentate de societate.

De asemenea, societatea sustine ca, Curtea Europeana de Justitie a dispus constant ca operatiuni precum cele in cauza reprezinta o activitate economica efectuata de o persoana impozabila care actioneaza ca atare, indiferent de intentia unei alte persoane decat comerciantul, implicata in acelasi lant de aprovizionare si/sau de posibila natura frauduloasa a unei alte tranzactii din lant, anterioara sau ulterioara tranzactiei efectuate de persoana impozabila, despre care persoana impozabila nu a avut cunostinta si nici un mijloc de cunoastere.

Dreptul unei persoane impozabile care realizeaza astfel de tranzactii, de a deduce cheltuielile efectuate si taxa pe valoarea adaugata aferenta nu poate fi afectat de faptul ca, in lantul de aprovizionare din care aceste operatiuni face parte o alta tranzactie anterioara sau ulterioara si care este afectata de suspiciunea fraudei fiscale, fara ca

persoana impozabila sa cunoasca acest aspect.

Totodata societatea invoca prevederile art. 1270 alin.(1) din Legea nr. 287/ 2009 republicata, privind Codul civil, conform caruia "Contractul valabil incheiat are putere de lege intre partile contractante",producand efecte numai intre partile contractante, astfel cum dispune art. 1280 al aceluasi Cod.

Relatiile stabilite de furnizorii S.C. S, S.C. G si S.C. M cu alte societati comerciale in vederea procurarii bunurilor contractate cu societatea, rezida tocmai din obligatiile contractuale asumate si nu au nicio incidenta asupra acesteia. Drept urmare, relatiile contractuale incheiate de acesti furnizori cu alte societati comerciale produc efecte juridice, comerciale si fiscale numai intre aceste parti, intrucat aceste relatii contractuale au fost stabilite in numele si pe contul partenerilor respectivi,consecintele derivate din derularea contractelor respective neputand produce efecte fiscale asupra subscrisei.

Societatea solicita ca organele de solutionare a contestatiei sa ia act de faptul ca in speta in cauza are relevanta doar relatia contractuala stabilita intre S.C. X, in calitate de beneficiar, pe de o parte si S.C. S, S.C. G si S.C. M, pe de alta parte, in calitate de furnizori, in baza contractelor incheiate, precum si documentele justificative puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala.

Societatea contestatoare sustine ca detine si a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala facturile emise de furnizorii mentionati, precum si documentele de plata a contravalorii bunurilor/serviciilor achizitionate de la acesta, astfel incat orice alte alegatii fara fundament legal si fara niciun mijloc de proba nu au relevanta.

Totodata societatea arata ca in perioada verificata, S.C. X a crescut un numar total de capete pasari, din vanzarea carora a realizat si declarat venituri impozabile.

Pentru cresterea pasarilor, societatea a achizitionat o cantitate totala de furaje, din care s-a dat efectiv in consum, conform normelor de consum si retetarelor propuse de catre producatorii hibridilor crescuti (anexa nr.10 la contestatie). Cantitatea totala de furaje achizitionata include si furajele achizitionate de la furnizorii S.C. S, S.C. G si S.C. M si respecta intru totul tehnologia de crestere a hibridilor respectivi de pasari utilizata de toti crescatorii similari de astfel de pasari, incadrandu-se in consumul mediu normal; organele de inspectie fiscala nu au verificat si nici un au invocat o eventuala depasire a consumului normal de furaje.

Realitatea consumului de furaje este demonstrata de evolutia in greutate a pasarilor (de la greutatea individuala cu care s-au achizitionat pana la greutatea cu care s-au vandut), costurile generate de consum fiind acoperite integral prin veniturile obtinute.

Invoca in sustinere principiul general al contabilitatii, conform caruia veniturile si cheltuielile care rezulta direct si concomitent din aceeasi tranzactie sunt recunoscute simultan in contabilitate, prin asocierea directa intre cheltuielile si veniturile aferente, cu evidentierea distincta a acestor venituri si cheltuieli, coroborat cu principiul prevalentei economicului asupra juridicului.

Avand in vedere ce prezentate societatea contestatoare considera ca organul de control fiscal nu a tinut cont de prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completarile si modificarile ulterioare, de deciziile Directiei Generale de Solutionare a Contestatiilor din cadrul A.N.A.F si nici de jurisprudenta Curtii Europene de Justitie, ceea ce demonstreaza lipsa motivului de fapt real al Deciziei de impunere, implicit nelegalitatea acesteia, motiv pentru care solicita anularea actului administrativ contestat pentru aceste capete de cerere.

5.Nerespectarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor OMFP nr.

3055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, privind recunoasterea simultana a veniturilor si cheltuielilor;

In sustinerea contestatiei societatea contestatoare arata ca ,prin modalitatea de stabilirea unor obligatii suplimentare de plata prin neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor efectuate si a taxei pe valoarea adaugata aferente ca urmare a comportamentului fiscal al furnizorilor/prestatorilor din amonte, organele fiscale incalca principiile contabile generale instituite de legiuitor prin OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, respectiv principiul conform caruia veniturile si cheltuielile care rezulta direct si concomitent din aceeasi tranzactie sunt recunoscute simultan in contabilitate, prin asocierea directa intre cheltuielile si veniturile aferente, cu evidentierea distincta a acestor venituri si cheltuieli, coroborat cu principiul prevalentei economicului asupra juridicului.

Societatea contestatoare sustine ca organele fiscale trebuiau sa respecte si sa aplice aceleasi prevederi legale atat in cazul cheltuielilor efectuate si al taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta acestora, pe de o parte, cat si in cazul veniturilor realizate ca urmare a acelor cheltuieli si al taxei pe valoarea adaugata colectata, pe de alta parte.

Considera ca in situatia in care organele de inspectie fiscala si-au rezervat dreptul de a reconsidera cheltuielile efectuate si taxa pe valoarea adaugata aferenta, aceleasi prevederi legale sunt incidente si in cazul taxei pe valoarea adaugata aferenta veniturilor realizate ca urmare a cheltuielilor respective.

Conform principiului general al contabilitatii, veniturile si cheltuielile care rezulta direct si concomitent din aceeasi tranzactie sunt recunoscute simultan in contabilitate, prin asocierea directa intre cheltuielile si veniturile aferente.

Societatea sustine ca toate cheltuielile efectuate cu achizițiile de bunuri si/sau servicii de la furnizorii invocati de organele fiscale in actele administrative contestate, au fost destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile efectuate, iar veniturile astfel realizate si taxa pe valoarea adaugata colectata au fost evidentiata in contabilitatea acesteia; invoca in sustinere Decizia ICCJ si Decizia CEJ pronuntata in Case C-255/02, Halifax pic, Leeds Permanent Development Services Ltd, County Wide Property Investments Ltd, v Commissioners of Customs & Excise, prin care s-a dispus ca, daca organele fiscale incadreaza anumite tranzactii drept practica abuziva pentru a se obtine anumite avantaje fiscale, tranzactiile implicate sa fie redefinite astfel incat sa se restabileasca situatia initiala”.

In temeiul celor mai sus demonstrate, societatea solicita anulara actului administrativ contestat Decizia de impunere pentru fiecare din capetele de cerere invocate in contestatie.

C.) Cu privire la TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala SC X prezinta urmatoarele argumente:

1) Nerespectarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 145-146 privind deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata;

S.C X, contesta neacordarea de catre organele de inspectie fiscala a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizițiilor de furaje si cereale efectuate in perioada 2012-2013 pentru furajarea/ cresterea efectivelor de pasari la punctul de lucru al societatii - ferma de curcani.

Societatea contestatoare, in sustinerea acestui capat de cerere invoca toate argumentele prezentate in cadrul subcapitolului "impozitul pe profit" la subpunctele I-V, coroborate cu argumentele prezentate intrucat TVA este strict legata de cheltuielile efectuate cu achizițiile de bunuri si servicii, care au fost reconsiderate si incadrate drept

nedeductibile de catre organele de inspectie fiscala.

In contestatia formulata societatea contestatoare sustine ca achizitiile de bunuri de la furnizorii SCS, SC G si SC M au la baza documente justificative astfel ca motivul de fapt invocat de organele de control respectiv lipsa documentelor justificative de inregistrare in evidentele contabile a achizitiilor de furaje, este lipsit de fundament, ceea ce demonstreaza nelegalitatea actelor administrative atacate.

De asemenea societatea contestatoare sustine ca dreptul operatorului economic de a deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate, este reglementat prin prevederile art. 145 alin.(2) litera a) , art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precum si normele metodologice date in aplicarea acestor articole de lege.

S.C. X considera ca, intrucat, prin Tratatul de Aderare, tara noastra s-a obligat sa respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curtii Europene de Justitie, relevant in solutionarea spetei in cauza este decizia Curtii Europene de Justitie in cazul « Case 110/1994 (INZO) » conform careia autoritatile fiscale trebuie sa tina cont de optiunea persoanei impozabile de a desfasura activitati care vor face subiectul taxei pe valoarea adaugata.,[...]. Rezulta ca o persoana care are intentia, confirmata de o dovada obiectiva, de a incepe in mod independent o activitate economica in sensul Articolului 4 din a Sasea Directiva si care efectueaza prima cheltuiala de investitie in acest scop trebuie sa fie considerata o persoana impozabila. Avand aceasta calitate, aceasta are drept urmare, in conformitate cu Articolul 17 si urmatoarele din a Sasea Directiva, dreptul de a deduce imediat TVA-ul platibil sau platit pentru cheltuiala de investitie efectuata in folosul tranzactiilor pe care intentioneaza sa le desfasoare si care dau nastere dreptului de deducere, [...]"

In ceea ce priveste momentul deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor, Curtea Europeana de Justitie a afirmat in mod constant ca dreptul de deducere prevazut la articolul 17 si urmatoarele din a sasea directiva a CE este o parte integranta din mecanismul TVA-ului si, in principiu, nu poate fi limitat.Dreptul de deducere trebuie exercitat imediat pentru totalitatea taxelor aferente achizitiilor de bunuri si/sau servicii.

„[...]Curtea a sustinut in mod repetat ca dreptul de deducere prevazut in Articolul 17 si urmatoarele din a Sasea Directiva constituie o parte integranta a schemei TVA si in principiu nu poate fi limitat. Dreptul de a deduce trebuie exercitat imediat in ceea ce priveste toate impozitele aplicate la tranzactii aferente intrarilor (a se vedea, in special, Cazul C-62/93 BP Supergas v Statul Grec [1995] ECR I-1883, aliniatul 18). [...]"

Un alt caz relevant al Curtii Europene de Justitie este si Case C-37/95 (Belgian State and Ghent Coal Terminal NV), potrivit caruia art. 17 al Directivei a 6-a, echivalentul art. 145 din Codul fiscal, trebuie interpretat in sensul in care trebuie sa i se permita unei persoane impozabile ce actioneaza ca atare sa deduca taxa pe valoarea adaugata platita pentru bunuri care i-au fost livrate sau pentru servicii care i-au fost prestate in scopul realizarii lucrarilor de investitie si pe care le-a utilizat in cadrul operatiunilor taxabile.

Potrivit Curtii Europene de Justitie, operatiuni precum cele in cauza reprezinta o activitate economica efectuata de o persoana impozabila care actioneaza ca atare, indiferent de intentia unei alte persoane decat comerciantul, implicata in acelasi lant de aprovizionare si/sau de posibila natura frauduloasa a unei alte tranzactii din lant, anterioara sau ulterioara tranzactiei efectuate de persoana impozabila, despre care persoana impozabila nu a avut cunostinta si nici un mijloc de cunoastere.

Dreptul unei persoane impozabile care realizeaza astfel de tranzactii, de a deduce cheltuielile efectuate si taxa pe valoarea adaugata aferenta nu poate fi afectat de faptul ca, in lantul de aprovizionare din care aceste operatiuni fac parte o alta tranzactie anterioara sau ulterioara este afectata de suspiciunea fraudei fiscale, fara ca persoana impozabila sa cunoasca acest aspect.

Prin neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor si TVA in baza unor motive legate de comportamentul fiscal al furnizorilor sai, organele de inspectie fiscala au incalcat principii consacrate in jurisprudenta Curtii Europene de Justitie in materie fiscala si anume principiul certitudinii impunerii si principiul neutralitatii fiscale.

Potrivit deciziilor CEJ, principiul neutralitatii fiscale interzice ca operatorii economici care desfasoara acelasi gen de activitati economice sa fie tratati in mod diferit in ceea ce priveste perceperea taxei pe valoarea adaugata.

C.E.J.a statuat prin deciziile pronuntate in cazurile Case C-349/96, CardProtection Plan Ltd and Commissioners of Customs and Excise si Case C-283/95, Karlheinz Fischer and Finanzamt Donaueschingen, faptul ca principiul neutralitatii fiscale nu face nici o distinctie intre tranzactiile legale si ilegale in legislatiile nationale, aceste doua categorii de operatiuni trebuind sa fie tratate in acelasi mod si nu diferit:

Prin urmare, din legislatia fiscala interna, din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie si deciziile A.N.A.F - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor rezulta ca dreptul de deducere a cheltuielilor efectuate si a taxei pe valoarea adaugata este pe deplin justificat atunci cand se dovedeste ca persoana impozabila a efectuat o serie de cheltuieli in scopul realizarii de operatiuni taxabile, inclusiv investitii.

Avand in vedere aspectele prezentate, societatea solicita anularea Deciziei de impunere si a Raportului de Inspectie Fiscala pentru acest capat de cerere.

In sustinerea contestatiei societatea contestatoare invoca si prevederile art.213 alin.(4) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala si solicita desfiintarea Deciziei de impunere si a Raportului de Inspectie Fiscala pentru toate capetele de cerere mentionate in prezenta contestatie.

Avand in vedere toate motivele expuse in prezenta contestatie, societatea solicita admiterea contestatiei, anularea Deciziei de Impunere si a Raportului de inspectie fiscala(act premergator deciziei de impunere) ca fiind vadit neintemeiate si incheiate cu interpretarea gresita a legii precum si cu incalcarea dispozitiilor legale in materie.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii au stabilit in sarcina SC X, obligatii fiscale de plata in valoare totala, care se compun din:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- TVA de plata
- dobanzi aferente TVA de plata stabilita suplimentar;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar;

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere cu privire la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii aferente, contestate de societate, rezulta urmatoarele:

A).Referitor la impozitul pe profit si accesorii aferente, contestate de societate, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii perioadei 01.01.2011-30.09.2014, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal urmatoarele cheltuieli:

- 1).diferenta negativa rezultata ca urmare a reevaluarii activelor imobilizate.

Din verificarea documentelor prezentate de societate organele de inspectie fiscala au constatat ca potrivit Contractului de finantare avand ca obiect acordarea finantarii nerambursabile de catre autoritatea contractanta pentru punerea in aplicare a cererii de finantare pentru proiectul „ Extindere si Modernizare Ferma Zootehnica pentru Cresterea

si Ingrasarea Curcanilor” , SC X a primit o finantare nerambursabila, reprezentand 50% din valoarea totala eligibila a proiectului.

Proiectul de investitii a fost finalizat in prima parte a anului 2012, valoarea de intrare in urma modernizarii imobilizarilor corporale supuse reevaluarii conform balantei de verificare la 31.12.2012, fiind in suma totala de ... lei.

In luna decembrie 2012, SC X a procedat la reevaluarea activelor imobilizate. Conform Raportului de evaluare a proprietatii imobiliare ale SC X intocmit de SC P, avand ca obiect evaluarea spatiilor agrozootehnice, prin „ estimarea valorii juste in scopul raportarii financiare”, valoarea de piata estimata a proprietatii (fara TVA) a fost obtinuta prin abordarea valorii prin cost. In urma reevaluarii valoarea justa a imobilizarilor corporale a fost redusa.

Din bilantul prescurtat la data de 31.12.2013 înregistrat de SC X a rezultat faptul ca imobilizarile corporale ale societatii, modernizate in anul 2012, au scazut semnificativ.

Din analiza „ Situatiei imobilizarilor” din Grupa 21 „Imobilizari corporale” organele de inspectie fiscala au constatat ca diferentele rezultate ca urmare a reevaluarii cladirilor si amenajarilor de teren aflate in patrimoniul SC X au fost inregistrate in evidentele contabile la valoarea rezultata urmare a reevaluarii.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca diferentele negative rezultate ca urmare a reevaluarii au fost inregistrate in mod eronat de SC X in contul 473 „ Decontari din operatii in curs de clarificare” contrar prevederilor OMFP nr.3055/2009 privind reglementarile contabile conforme cu directivele europene.

In conformitate cu prevederile pct.208 subcapitolul 8.4”Terti”Capitolul II din Ordinul 3055/2009 privind reglementarile contabile conforme cu Directivele europene, cu ajutorul contului 473”Decontari din operatiuni in curs de clarificare” se tine evidenta sumelor in curs de clarificare ce nu pot fi inregistrate pe cheltuieli /venituri sau in alte conturi in mod direct , fiind necesare cercetari si lamuriri suplimentare.Sumele se inregistreaza provizoriu in acest cont si trebuie clarificate de catre entitate intr-un termen de cel mult trei luni de la data constatarii.

In conformitate cu prevederile pct.124 alin.(5) din OMFP nr.3055/2009 privind reglementarile contabile conforme cu directivele europene, reevaluarea imobilizarilor corporale efectuata la valoarea justa determinata pe baza evaluarii, avand ca rezultat o diminuare a valorilor imobilizarilor corporale trebuia inregistrata in contabilitate astfel:

281”Amortizari privind imobilizarile corporale” =211 respectiv 212 ”Terenuri si amenajari de terenuri”respectiv ”Constructii”

6813 „Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea imobilizarilor = 211 respectiv 212 ”Terenuri si amenajari de terenuri”respectiv ”Constructii”

Din bilantul contabil la 31.12.2013 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea , la pag. 2, randul J. CAPITAL si REZERVA - III. REZERVA DIN REEVALUARE (ct. 105) nu a inregistrat nicio suma.

Intrucat societatea nu are constituite rezerve din reevaluare, descresterile de valoare contabila neta rezultate din reevaluare se inregistreaza direct in contul 6813 ”Cheltuieli de exploatare privind ajustarile pentru deprecierea imobilizarilor”),cheltuielile in cauza fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil si totodata a impozitului pe profit in conformitate cu prevederile art. 21 alin. 4 lit.ş) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu completarile si modificarile ulterioare. Astfel, organele de inspectie fiscala au reintregit baza impozabila cu suma pentru determinarea impozitului pe profit aferent trimestrului IV 2013.

2).-cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala , inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de furnizorii SC S si SC G.

Din constatările inspectorilor antifrauda, consemnate în Procesul verbal, ca urmare a controlului încrucișat efectuat la SC S și SC G s-a stabilit ca aceste societăți au un comportament de tip „fantoma”, declarând la organele fiscale teritoriale achiziții de bunuri/servicii taxabile care în fapt nu s-au executat; operațiunile comerciale derulate prin aceste societăți au fost folosite pentru tranzitarea succesivă a conturilor mai multor societăți pentru crearea aparentei de legalitate, scopul fiind ascunderea circuitului real al marfurilor și reducerea substanțială a obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat de către alte societăți beneficiare, prin evidențierea în actele contabile ori în alte documente legale, de cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale.

În urma constatărilor SC S și SC S au fost declarate inactice conform procedurii stabilite prin Ordinul ANAF.

De asemenea, SC S și SC G nu au fost identificate la sediul social declarat, iar reprezentanții legali ai acestora - cetățeni de naționalitate maghiară cu domiciliul în Ungaria - nu au putut fi contactați.

În lipsa documentelor justificative, ținând cont ca societățile au declarat prin deconturile de TVA în perioada 2012 - 2014 achiziții de bunuri/servicii și implicit și livrări de bunuri și servicii către mai multe societăți printre care și SC X, având în vedere ca cele două societăți au manipulat în mod fraudulos declarațiile și deconturile depuse la organele fiscale teritoriale deducând în mod ilegal TVA aferentă unor achiziții considerate fictive, rezultă ca operațiunile derulate cu SC S și SC G au avut ca scop crearea (în mod artificial) de TVA deductibilă pentru alte societăți beneficiare.

SC X care a înregistrat în contabilitate achiziții de bunuri de la cele două societăți, în baza unor documente care reflectă operațiuni ce în fapt nu s-au executat, care au fost înregistrate în evidențele contabile, având ca scop diminuarea bazei de impozitare și implicit a impozitului pe profit și a TVA de plată.

Urmare a analizării tranzacțiilor realizate între SC X și SC S, organele de inspecție fiscală au constatat:

Din declarația D394 depusă de SC X a rezultat că valoarea achizițiilor efectuate de la SC S în perioada decembrie 2012 - mai 2013 este în suma totală, inclusiv TVA.

În perioada supusă verificării, SC X a înregistrat în contabilitate și a declarat la organele fiscale prin deconturile și declarațiile depuse, achiziții de furaje pentru pasări conform facturilor emise de SC S în baza Contractului de vânzare comercială FN încheiat între SC S, în calitate de vânzător și SC X în calitate de cumpărător având ca obiect livrări succesive de malai furajer, srot soia și de floarea soarelui.

În ceea ce privește proveniența marfurilor achiziționate de SC X, din procesul verbal întocmit de inspectorii antifrauda din cadrul Direcției Regionale Antifrauda, rezultă că achizițiile efectuate de SC S în perioada verificată sunt achiziții fictive.

De asemenea s-a constatat că pe niciuna din facturile înregistrate de SC X ca fiind emise de SC S nu sunt completate date privind expediția respectiv datele de identificare ale delegatului și ale mijloacelor de transport. La rubrica „Semnatura și stampila furnizorului” pe facturi apare numita... Din verificările efectuate în baza de date a MAI a rezultat că CNP-ul este invalid, iar potrivit celor constatate prin Procesul-verbal încheiat la SC S rezultă că facturile sunt completate cu date de identificare false, întrucât numita - a fost administrator al SC S în perioada 2012 - 2014; Pe facturi apare înscris contul bancar al SC S.

În baza acestor facturi, SC X a înregistrat contravaloarea furajelor, în suma totală, în contul 302.1 „auxiliare” și le-a inclus pe cheltuieli în contul 602 „cu materialele consumabile” pe baza bonurilor de consum.

În condițiile în care documentele emise de SC S, înregistrate în evidențele contabile ale SC X nu îndeplinesc condițiile de fond și de formă neputând fi considerate

documente justificative, respectiv nu au provenienta legala, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991, republicata.

Urmare a analizarii tranzactiilor realizate intre SC X si SC G organele de inspectie fiscala au constatat:

Intre cele doua societati nu exista incheiat un contract.

Din fisa furnizor 401.G rezulta ca pe perioada supusa verificarii, SC X a inregistrat in contabilitate si achizitii furaje cu TVA aferenta, in baza facturilor emise de acest furnizor.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca documentele emise de SC G, care au stat la baza inregistrarilor in contabilitate si au generat cheltuieli, nu intrunesc conditiile de fond si de forma neputand fii considerate documente justificative, respectiv nu au provenienta legala, fiind astfel cheltuieli nedeductibile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991, republicata.

3). -cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala, inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC M.

In perioada supusa verificarii SC X a inregistrat in evidentele contabile achizitii de furaje cu TVA aferenta in baza facturilor ca fiind emise de SC M.

Facturile in cauza sunt insotite de avize de expeditie pe care sunt inscrise ca si persoane delegate PF, fara a se mentiona seria si numarul cartii de identitate sau CNP-ul si nici semnatura acestora. De asemenea, facturile sunt insotite de CMR-uri care, la rubrica 4 „Locul incarcarii” este mentionat „Calarasi -Romania” fara a se inscrie adresa exacta, iar la rubrica 16 „Operator de transport” si la rubrica 23 „Semnatura si stampila transportatorului” nu sunt inscrise date cu privire la societatea transportatoare, nu sunt semnate si nu sunt stampilate de transportator.

Din analiza informatiilor cuprinse in declaratiile D394 depuse la organele fiscale pentru luna februarie 2013 (de pe portalul Fiscnet, prin intermediul aplicatiei Clynx – Diagrame legaturi) a rezultat faptul ca SC M a declarat achizitii, din care in proportie de 91% sunt de la SC O.

Organele de inspectie fiscala, analizand informatiile cuprinse in declaratiile informative 394 (de pe portalul Fiscnet, prin intermediul aplicatiei Clynx – Diagrame legaturi) au constatat ca in luna februarie 2013, SCO a declarat o singura achizitie de la SC S , partener care nu confirma aceste livrari.

Din baza de date ANAF-INFOPC – Detalii contribuabili au rezultat urmatoarele informatii:

- SC M a fost declarat inactiv de organele de inspectie fiscala din data de 27.06.2013. Incepand cu semestrul II anul 2012 societatea nu depune situatii financiare.

-SC O a fost declarat inactiv de organele de inspectie fiscala din data de 20.08.2013. Incepand cu anul 2013 societatea nu depune situatii financiare conform informatiilor din raporturile emise din aplicatia ANAF – SI INFOPC.

-SC S este inactiv, avand activitatea suspendata din data de 09.11.2009.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala, coroborand datele si informatiile din evidenta contabila a societatii (fise de cont, facturi, avize de expeditie, documente de transport CMR) ,datele raportate in declaratiile informative 394 si datele din aplicatia Clynx – Diagrame legaturi de pe portalul Fiscnet, au constatat ca documentele emise de SC M, care au stat la baza inregistrarilor in contabilitate si au generat cheltuieli, nu au

provenienta legala, respectiv nu intrunesc conditiile de fond si de forma neputand fii considerate documente justificative, aceste cheltuieli fiind nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata.

4).-cheltuieli cu amortizarea imobilizarilor respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca factura emisa de SC F, in baza careia societatea a inregistrat in evidentele contabile lucrari, nu are provenienta legala, nu indeplineste conditiile de fond si de forma pentru a fi considerata document justificativ.

Cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata.

5).-cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala inregistrate in evidentele contabile ale societatii contestatoare in baza facturii reprezentand contravaloare lucrari de reparatii si intretinere echipamente tehnologice emisa de SC F.

Conform Anexei la factura, lucrarile au reprezentat „componente hala curcani” fara a se preciza ce fel de componente si „ cheltuieli de deplasare si instalare” .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca exista neconcordanțe între factura emisa de SC F si anexa la acesta, respectiv in factura sunt mentionate lucrari de reparatie si intretinere echipamente tehnologice in timp ce in anexa sunt mentionate generic „ componente hala curcani” si „ cheltuieli de deplasare si instalare” .

De asemenea, s-a constatat ca lucrarile efectuate nu au la baza un contract incheiat între parti sau devize materiale si situatii de lucrari, din factura si anexa neputandu-se determina natura componentelor aferente halei sau echipamentele tehnologice asupra carora s-a intervenit.

Intrucat societatea nu a putut demonstra realitatea, oportunitatea si necesitatea cheltuielilor inregistrate in contul de cheltuieli 628 „ cheltuieli cu serviciile executate de terti” din factura emisa de SC F, in temeiul prevederilor art.21 alin.4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificari si completari ulterioare si art. 6 alin.1) si 2) din Legea Contabilitatii nr.82/1991, republicata, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile, inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de SC F.

6).-cheltuieli considerate ca nedeductibile de organele de inspectie fiscala pe motiv ca nu au la baza un document justificativ.

Din analiza prin sondaj a documentelor inregistrate in evidenta financiar contabila a SC X, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat cheltuieli care nu au la baza un documente emise de furnizori pentru alte societati .

De asemenea, echipa de inspectie fiscala a constatat ca agentul economic inregistreaza in fisa de magazie si concomitent in contul 3021.01 „ Materiale auxiliare” achizitia de paie de la persoana fizica. In borderoul de achizitie si nota de intrare receptie incheiate pentru achizitia de paie este inscrisa valoarea de .. lei.Pentru diferenta nu exista documente justificative, aceasta fiind inregistrata in contul de cheltuieli 6021 "Alte cheltuieli de materiale auxiliare" ;organele de inspectie fiscala specifica faptul ca plata a fost efectuata in numerar, pe baza de dispozitie de plata.

Avand in vedere prevederile art.21 alin.4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificari si completari ulterioare coroborat cu prevederile art.6 alin.1) si 2) din Legea Contabilitatii nr.82/1991, republicata, diferenta inregistrata in conturi de cheltuieli fara sa aiba la baza documente justificative, a fost respinsa ca cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit.

7) cheltuieli cu servicii respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca societatea nu a putut sa dovedeasca necesitatea si utilizarea acestor servicii prin specificul activitatii desfasurate sau pentru care nu au fost incheiate contracte.

In conformitate cu prevederile art.21, alin.(1) ai art.21 alin.(4) lit.m) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificari si completari ulterioare, precum si pct.48 Titlul II din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile.

8.) cheltuieli respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca acestea nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Astfel s-a constatat ca in perioada ianuarie 2011 – septembrie 2014, societatea a inregistrat in conturi de cheltuieli deductibile diverse obiecte de uz casnic (2 TV LED, plita, cuptor, chiuveta, hota) inregistrate in cont 603 „ privind materialele de natura obiectelor de inventar” si cont 6811 „ de exploatare privind amortizarea imobilizarilor” (TV LED .

Cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) coroborat cu prevederile art.21 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

9). cheltuieli inregistrate in evidentele contabile ale SC X , pentru care prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa ca urmare a verificarii partiale a societatii cu privire la TVA, pe perioada 01.01.2006-31.04.2011, s-a respins dreptul de deducere a TVA iar societatea nu a rectificat evidenta contabila cu privire si la cheltuielile nedeductibile fiscal aferente TVA in cauza;

SCX a fost supusa unei inspectii fiscale partiale avand ca obiect taxa pe valoare adaugata, verificare care a cuprins perioada 01.01.2006 – 31.04.2011 si care a fost concretizata in Raportul de inspectie fiscala.

Conform Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa ca urmare a acestei verificari, au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare avand o baza impozabila si TVA aferenta.

Analizand raportului de inspectie fiscala si Decizia de impunere mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala au constat ca TVA stabilita suplimentar de plata provine din achizitii pentru care nu au fost prezentate documente conform legislatiei fiscale in vigoare, achizitii de bunuri sau servicii care nu au fost utilizate in folosul veniturilor impozabile sau TVA stabilita suplimentar pentru bunuri de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, dupa cum urmeaza:

a) La capitolul 2.2.2 „Motivul de fapt” din Decizia de impunere, punctul 1 ” TVA colectata” aliniat 1), echipa de inspectie fiscala anterioara a mentionat urmatoarele:

Conform fisei de cont 345 "Productie culturi agricole" si a centralizatorului costului de productie aferent lunii iunie 2008, societatea a inregistrat iesiri, descarcand din gestiune stocuri, in corespondenta cu ct.711 „Variatia stocurilor".

Se retine faptul ca societatea a inregistrat scoaterea din gestiune a porumbului si a fanului, considerate depreciate in baza procesului verbal incheiat, in care se mentioneaza urmatoarele: "Cantitatea de porumb si fan din stoc care dateaza din anul de productie 2007 care a mucegait din cauza umiditatii ridicate si nu se mai poate valorifica pentru hrana animalelor.[...]"

Referitor la aceasta operatiune, prin Notificare, in temeiul art.94 alin.(3) lit.e) din

O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, s-a solicitat societatii prezentarea de alte documente care sa justifice descarcarea din gestiune a bunurilor. In raspunsul la notificare administratorul societatii, precizeaza ca: „Referitor la descarcarea din gestiune aferenta lunii iunie 2008 a cantitatii de porumb boabe si fan mentionam ca nu detinem alt document in afara de Procesul verbal de constatare prezentat.” si invoca apoi faptul ca ”Din aceste motive s-a procedat la transportul acesteia la platforma de gunoi a fermei si darea unei alte intrebuintari si anume aceea de ingrasamant organic destinat fertilizarii suprafetelor cultivate.”

In contextul prezentat, echipa de inspectie fiscala anterioara a constatat ca motivele invocate de societate nu justifica deprecierea calitativa a stocurilor de porumb si fan, inregistrate ca descarcare din gestiunea ct.345 „Productie culturi agricole” in contrapartida cu ct.711 ”Variatia stocurilor”. In concluzie, potrivit documentelor prezentate, respectiv a „Procesului verbal de constatare”, societatea nu a facut dovada indeplinirii cumulative a conditiilor stabilite la punctul 6 alin.(9) din H.G.nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, ca exceptie a livrarii de bunuri cu plata, in sensul ca, pentru stocurile de porumb si fan degradate calitativ ”din cauza umiditatii ridicate” care ”dateaza din anul de productie 2007”, potrivit declaratiei administratorului, justificarea deprecierei nu poate fi retinuta ca o cauza obiectiva, conditie esentiala de indeplinit prevazuta de reglementarile amintite.

Ca urmare, pentru luna iunie 2008, echipa de inspectie fiscala a colectat TVA suplimentara aferenta scoaterii din gestiune a stocurilor de culturi operatiunea constituind livrare de bunuri cu plata in temeiul art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, nerespectandu-se exceptia prevazuta la art.128 alin.(8) lit.b) din aceeaasi lege.

Avand in vedere prevederile art.21, alin.(4), lit.c) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificari si completari ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat suma reprezentand ”productie culturi agricole” depreciate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare ca fiind cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit pe anului 2008.

b) La capitolul 2.2.2 „ Motivul de fapt” din Decizia de impunere ., punctul 1.” TVA colectata” aliniat 2), echipa de inspectie fiscala anterioara a mentionat urmatoarele:

Din fisa contul 361 „Tineret taurin” rezulta ca societatea a evidentiat la data de 31.07.2007, scaderea valorii.. cu mentiunea ”animale moarte”, aferent careia a prezentat ”act de moarte a animalelor”, avand inscise urmatoarele mentiuni ”tineret taurin mascul / afectiuni pulmonare”.

Referitor la aceasta inregistrare prin Notificarea, in temeiul art.94 alin.(3) lit.c) din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, echipa de inspectie fiscala a solicitat societatii prezentarea de alte documente care sa justifice iesirea din gestiune a animalelor prin inregistrarea mortalitatii acestora.

La raspunsul inaintat , societatea a anexat „certIFICATE de necropsie” pentru cele 16 capete, intocmite de medicul veterinar si care contin cauzele mortalitatii animalelor.

Asadar pentru pierderile, inregistrate in contabilitate la data de 31.07.2007 cu mentiunea ”animale moarte”, societatea a prezentat documente conform carora cauzele mortii animalelor sunt obiective, dar nu fac dovada ca au fost distruse si ca nu au intrat in circuitul economic.

Echipa de inspectie fiscala a constatat ca, potrivit documentelor prezentate, societatea nu poate face dovada indeplinirii cumulative a conditiilor stabilite la Titlul VI

pct.6 alin.(9) din H.G. nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, ca exceptie a livrării de bunuri cu plata prevăzute la art.128 alin.(8) lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare, pentru luna iulie 2007, echipa de inspectie fiscala a colectat TVA suplimentara aferenta scaderii din gestiune a animalelor moarte, deoarece operatiunea constituie livrare de bunuri cu plata in temeiul art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere prevederile art.21, alin.(4), lit.c) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificari si completari ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat suma reprezentand "animale moarte", neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, ca reprezentand cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

c) La capitolul 2.2.2 „Motivul de fapt” din Decizia de impunere, punctul 1.” TVA colectata” aliniat 3), echipa de inspectie fiscala anterioara a mentionat urmatoarele:

Potrivit evidentelor contabile, respectiv balanta de verificare, fise de cont, carte mare, s-a constata faptul ca, societatea inregistreaza operatiuni de arendare prin intermediul contului 462 "Creditori diversi" iar in anul 2008 platile aferente contractelor de arenda incheiate cu diverse persoane fizice au fost facute in produse.

Pentru justificarea valorilor inregistrate in debitul ct. 462 "Creditori diversi in corespondenta cu creditul ct.3026 "Furaje" societatea a prezentat "Tabelul cu arendatorii care au primit tarate de grau pentru anul 2008, "care contine urmatoarele rubrici: nume/prenume arendator, serie/nr.CI, cantitate grau si semnatura de primire. Conform acestui tabel,, societatea a efectuat plata arendeii catre diverse persoane fizice, reprezentand contravaloarea cantitatii de tarate de grau, pe care a evidentiati-o in contabilitate.

Echipa de inspectie fiscala a mai mentionat ca, pentru plata arendeii prin acordarea produselor (tarate de grau) in luna septembrie 2008, societatea nu a intocmit facturi, asa cum este prevazut la art. 155 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare, pentru luna septembrie 2008, echipa de inspectie fiscala anterioara a colectat TVA suplimentara aferenta platii cu produse agricole a contravalorii arendeii catre persoanele fizice, in conformitate cu prevederile:

-art. 130 Legea nr.571/2003,cumodificarile si completarile ulterioare;

-Titlul VI pct.8 alin.(1) lit.b) si alin. (2) din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004cumodifica si completa ulterioare.

Avand in vedere prevederile art.19 alin(1) din Legea nr.571/2003,cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu Titlul II pct.12 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat suma reprezentand contravaloare arenda, ca reprezentand venituri impozabile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil.

d) La capitolul 2.2.2 „ Motivul de fapt” din Decizia de impunere, titlul „ TVA deductibila” aliniat 1), echipa de inspectie fiscala anterioara a mentionat urmatoarele:

In luna ianuarie 2007 societatea inregistreaza in jurnalul de cumparari la poz.2 factura fiscala emisa de catre SC O cu mentiunea "materiale constructii, inslatii apa, gaz, electrice-conform anexei". In factura fiscala prezentata nu sunt inscrise elemente obligatorii precum denumirea, cantitatea si pretul aferent bunurilor livrate, iar anexa la factura contine o insiruire de bunuri si cantitati fara pret unitar.

In luna ianuarie 2007, societatea inregistreaza in jurnalul de cumparari la poz.22

factura emisa de SC R cu mentiunea "tamplarie din PVC cu geam termopan alb", pe factura nefiind inregistrat codul de inregistrare fiscala al beneficiarului si nici adresa acestuia.

Echipele de inspectie fiscala anterioare au mai precizat faptul ca, intrucat nu au fost respectate prevederile art. 155 alin.(8) lit.d) e) si f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, TVA nu este deductibila conform prevederilor art. 145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere prevederile art. 21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003, cum modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art. 155 alin.(8) lit.d) e) si f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, suma pentru care nu au fost prezentate documente justificative conform prevederilor legale, constituie cheltuieli nedeductibile la stabilirea profitului impozabil.

e) La capitolul 2.2.2 „Motivul de fapt” din Decizia de impunere titlul „ TVA deductibila” aliniat 2), echipa de inspectie fiscala anterioara a mentionat urmatoarele:

In vederea verificarii furnizorului echipa de control a solicitat informatii de la Oficiul Registrului Comertului cu adresa referitoare la modificarile pe flux de la infiintarea societatii.

Din raspunsul transmis de Oficiului Registrului Comertului cu adresa inregistrata rezulta urmatoarele aspecte:

-SC R in anul 2007 si-a schimbat denumirea in SC VL;

-in baza incheierii inregistrata la RC la data de 31.07.2007, asociatul unic cesioneaza partile sociale cesionarului, este revocat din functia de administrator si este numit dl..., se renunta la punctul de lucru declarat si se modifica adresa sediului social.

-in baza Hotararii Judecatoresti inregistrata la RC, conform art.237 alin.(1) lit.b) din Legea nr.31/1990 se stabileste dizolvarea judiciara a SC V ;

Conform datelor din aplicatia ANAF „Pregatirea controlului” rezulta ca SC V este inactiva din data de 11.06.2009 ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative, in baza Hotararii judecatoresti, inregistrata la RC, conform art.237 din Legea nr.31/1990 se radiaza de drept societatea V.

De asemenea, in vederea stabilirii realitatii si legalitatii documentelor inregistrate in contabilitate, a operatiunilor consemnate in facturile emise de furnizorul R SRL catre M, echipa de inspectie fiscala anterioara a solicitat informatii in temeiul art.49, art.52 si art.56 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin Notificarea. In raspunsul la Notificarile - administrator declara urmatoarele: Societatea M si apoi prin fuziune SC X, au folosit mijloacele fixe (Dacia Papuc, autoizoterma, autocamion Man, remorca) la lucrari agricole in cadrul fermei si pe suprafata de teren aflata in proprietatea firmei... ” [...]

In ceea ce priveste vehiculele inregistrate in facturile emise de SC R, respectiv autoizoterma, autocamion Man si Dacia tip Papuc, echipa de inspectie fiscala anterioara a mentionat ca, pana la data incheierii actului de control, potrivit cartilor de identitate puse la dispozitie ca ultim detinator figureaza numele furnizorului.

Deoarece cartea de identitate a vehiculului este documentul care contine date despre vehicul si persoanele pe numele carora acesta a fost inmatriculat succesiv, rezulta ca, pana la aceasta data, dobanditorul, in speta SC M/SC X nu a inmatriculat vehiculele tranzactionate.

Potrivit evidentelor contabile, in perioada ianuarie - aprilie 2011, societatea X nu a obtinut venituri din desfasurarea activitatilor agricole, motiv pentru care, prin Nota explicativa, echipa de inspectie fiscala anterioara a solicitat explicatii legate de justificarea consumului de combustibili pentru autovehiculele si utilajele agricole detinute de aceasta.

Referitor la acest aspect, administratorul societatii a declarat urmatoarele:

„Consumul de motorina se justifica pentru mijloacele fixe aflate in patrimoniu si anume, autoutilitara Scania cu remorca, autovehiculul marca Mercedes Benz, camion MAN, tractor Deutz DX 80, Schaffer, tractor JP 2130 care au fost utilizate in cadrul activitatii firmei pentru dezapezirea suprafetei pentru amenajari necesare desfasurarii investitiei cu fonduri FEADR si alte necesitati.”

Luand in considerare raspunsul formulat de administrator, precum si documentele justificative prezentate in sustinere echipa de inspectie fiscala anterioara a constatat ca in perioada amintita, cele doua autovehicule, respectiv autoizoterma si Dacia tip Papuc, nu au fost utilizate in cadrul activitatii firmei.

Ca urmare, in temeiul art. 145, alin.(1) si (2), lit.a din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, echipa de inspectie fiscala anterioara a procedat la ajustarea TVA deductibila, pentru autoizoterma si Dacia tip Papuc.

In contextul prezentat, echipa de inspectie fiscala anterioara a avut in vedere prevederile legale stipulate de art. 149 alin.(1) lit.a), alin.(2) lit.a), alin.(3) lit.a), alin.(4) lit.a) pct.I, alin.(5) lit.a) si alin.(6) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.54 alin.(5) din HG nr.44/2004, cu modifica si completarile ulterioare.

Avand in vedere prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat suma ca reprezentand cheltuiala cu amortizarea fiscala aferenta anului 2011 pentru autoizoterma si dacia tip Papuc, care nu au fost utilizate in cadrul activitatii firmei in scopul realizarii de venituri impozabile, ca reprezentand cheltuiala nedeductibile la stabilirea profitului impozabil.

f) La capitolul 2.2.2 „Motivul de fapt” din Decizia de impunere titlul „ TVA deductibila” aliniat 3), echipa de inspectie fiscala anterioara a mentionat urmatoarele:

SC X a dedus TVA aferent facturilor emise de SC R reprezentand convorbiri telefonice dupa cum urmeaza:

-in anul 2007, TVA deductibila, pe facturi fiind trecuta alta adresa decat cea la care figureaza societatea;

-in anul 2008, TVA deductibila, pe factura fiind trecuta alta decat cea la care figureaza societatea.

Ca urmare, TVA deductibila a fost diminuata intrucat nu au fost respectate prevederile art. 146, alin. (1). lit a) si art 155, alin (5), lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat suma reprezentand cheltuiala cu servicii de telefonie care nu au fost utilizate in cadrul activitatii firmei in scopul realizarii de venituri impozabile, ca reprezentand cheltuiala nedeductibila la stabilirea profitului impozabil.

g) La capitolul 2.2.2 „Motivul de fapt” din Decizia de impunere , titlul „ TVA deductibila” aliniat 4), echipa de inspectie fiscala anterioara a mentionat urmatoarele:

Conform jurnalului de cumparari aferent lunii decembrie 2010 (poz.29), societatea a dedus TVA aferenta achizitiei unor bunuri care nu au legatura cu activitatea desfasurata. Echipa de inspectie fiscala anterioara a exemplificat: factura (prezentata in copie) avand inscise produsele: biblioteca si dormitor;

Ca urmare, echipa de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere pentru TVA aferenta achizitiei bunurilor mai sus mentionate, fiind incalcate prevederile art. 145 alin.(1)-(2), lit.a), din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si

completarile ulterioare organele de inspectie fiscala au considerat suma reprezentand cheltuieli aferente achizitiei unor bunuri care nu au legatura cu activitatea desfasurata, care nu au fost utilizate in cadrul activitatii firmei in scopul realizarii de venituri impozabile ca reprezentand cheltuieli nedeductibile la stabilirea profitului impozabil.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscala, echipa de inspectie fiscala a solicitat prin Nota explicativa, inregistrata la agentul economic, la Intrebarea 4, precizari / justificari cu documente, daca au fost valorificate in evidenta contabila constatari cuprinse in Deciziile de impunere si Raportul de inspectie fiscala anterioare, referitoare la cheltuielile nedeductibile/veniturile impozabile aferente taxei pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Conform raspunsului formulat de administratorul societatii, „S-a formulat si depus contestatie in termen la organul de drept. La aceasta data contestatiile nu sunt solutionate, deci nu se puteau inregistra in contabilitate rezultatul controlului.”

Din analiza dosarului fiscal al SC X si a portalului „Curtea de Apel – Informatii dosar” precum si din documentele puse la dispozitie de agentul economic verificat (actiuni formulate in instanta), a rezultat ca Dosarele in care intimat parat a fost D.G.R.F.P. , Statul roman prin A.N.A.F. – A.J.F.P. a, au avut ca obiect numai Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala; pentru Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nefiind formulate actiuni in instanta.

A rezultat astfel ca, in mod nejustificat, societatea nu a valorificat din punct de vedere al cheltuielilor, respectiv al elementelor asimilate veniturilor, constatari din actul de control mentionat.

Avand in vedere starea de fapt fiscala constata, in baza prerogativelor prevazute de art.6, art.49, art.64 din O.G. nr. 92 din 2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, avand in vedere faptul ca SC X inregistreaza in anul 2011 pierdere fiscala aferenta perioadei anterioare, echipa de inspectie fiscala a recalculat pierderea fiscala aferenta perioadei anterioare.

Astfel, achizitiile inregistrate ca si cheltuieli deductibile, pentru care nu s-a acordat drept de deducere a TVA si elementele asimilate veniturilor pentru care s-a stabilit TVA colectata prin Decizia de impunere, diminueaza pierderea fiscala anterioara perioadei verificate, rezultand astfel o pierdere fiscala din perioada anterioara in suma de ...

10).In urma verificarii declaratiilor 101 privind impozitul pe profit, in corelatie cu balantele de verificare si registrul de evidenta fiscala, echipa de inspectie fiscala a constatat o serie de neconcordante pentru anii 2012 si 2013, dupa cum urmeaza:

In anul 2012 , societatea a raportat in Declaratia privind impozitul pe profit 101,, la randul 41 „ imp./pierdere fiscala de recuperat in anii anteriori .” in timp ce, in anul 2013 societatea a declarat in Declaratia privind impozitul pe profit 101, la randul 40 „pierdere fiscala de recuperat din anii precedenti” .

In vederea determinarii starii de fapt fiscala, echipa de inspectie fiscala a solicitat prin Nota explicativa inregistrata la agentul economic sa justifice cu documente diferentele constatate.

Din raspunsul formulat de administratorul societatii,, se retin urmatoarele: „Declaratiile 101 pentru anul 2012, 2013 prezinta situatia corecta aferenta anilor respectivi anexam documente justificative.”

Societatea a anexat o declaratie rectificativa 101 pentru anul 2012, nedeclarata la organul fiscal (fara numar de inregistrare).

Analizand documentele prezentate, respectiv facturi de livrare, balante de verificare, fise de cont 707 „ Venituri din vanzari de marfuri” echipa de inspectie fiscala a constatat urmatoarele:

a)Societatea a emis in luna decembrie 2012 catre SC G facturi pentru vanzare de furaje. Echipa de inspectie fiscala a constata ca exista corelatii intre balanta de verificare, Registrul de evidenta fiscala -fila 13- „ impozitului pe profit la 31 decembrie 2012” si Declaratia 101 pentru anul 2012, respectiv veniturile obtinute au fost evidentiata in evidenta financiar-contabila si luate in calcul la stabilirea impozitului pe profit aferent anului 2012, rezultand un profit impozabil si impozit pe profit.

b)In Registrul de evidenta fiscala – „ impozit pe profit la 31 decembrie 2012 – Rectificativ” -pagina fara numar- sunt inregistrate venituri si Pierdere fiscala, cu mentiunea in josul paginii „ provine din cheltuieli privind dobanzi si facturile storno la client” fara a exista documente justificative in acest sens aferente anului 2012.

De asemenea, asa cum s-a mentionat mai sus, societatea a anexat o declaratie rectificativa 101 pentru anul 2012, fara numar de inregistrare la organul fiscal.

c)In lunile ianuarie si februarie 2013 SC X storneaza facturile, facturi inregistrate in evidenta financiar-contabila a societatii .

Conform „Registru jurnal” prezentat de societatea verificata, in luna august 2013 inregistreaza suma in contul 707 „Venituri din vanzari de marfuri” in baza unei note contabile (pozitia 483), societatea ajustandu-si profitul impozabil aferent anului 2012 prin inregistrarea in contul 117 „Rezultatul reportat” cu suma in rosu, rezultand astfel pentru anul 2012 o pierdere fiscala, declarata de agentul economic in Declaratia 101 aferenta anului 2013.

Analizand Registrul de evidenta fiscala – „ impozit pe profit la 31 decembrie 2012 – Rectificativ” -pagina fara numar-, in corelatie cu documentele prezentate, respectiv balanta de verificare, fise de cont, facturi, Registrul Cartea mare, echipa de inspectie fiscala a constatat ca societatea a obtinut acest rezultat, respectiv pierderea fata de rezultatul declarat in Declaratia 101 pentru anul 2012 – profit impozabil, datorita reconsiderarii veniturilor, a cheltuielilor deductibile si a cheltuielilor nedeductibile.

Diferenta provine din „cheltuieli privind dobanzile” astfel cum mentioneaza agentul economic in Registrul de evidenta fiscala – „ impozit pe profit la 31 decembrie 2012 – Rectificativ” -pagina fara numar-.

Avand in vedere prevederile art.21, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificari si completari ulterioare, echipa de inspectie fiscala a reconsiderat cheltuielile deductibile aferente anului 2012, astfel cum au fost calculate de agentul economic in in Registrul de evidenta fiscala – „ impozit pe profit la 31 decembrie 2012 – Rectificativ” -pagina fara numar-.

ii) Cheltuieli nedeductibile:

Echipa de inspectie fiscala a constatat ca societatea X a inregistrat Registrul de evidenta fiscala – „ impozit pe profit la 31 decembrie 2012 – Rectificativ” -pagina fara numar-, la punctul 4 „Cheltuieli nedeductibile” suma inregistrata in contul 6588.2 „Alte cheltuieli de exploatare”. Echipa de inspectie fiscala a analizat fisa contului 6588.2 „Alte cheltuieli de exploatare”, in corelatie cu documentele prezentate si a constatat ca agentul economic a inregistrat diverse sume reprezentand cheltuieli care nu sunt aferente realizarii de venituri impozabile sau dobanzi/ majorari de intarziere,

Sunt incidente urmatoarele prevederi legale:

- Art.21, alin.(1), art.21 alin.(4) lit.b) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificari si completari ulterioare iar suma reprezinta cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit.

Echipele de inspectie fiscala au constatat ca societatea X a inregistrat in anul 2012, in contul 691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit”, suma inregistrata la punctul 8 din Registrul de evidenta fiscala – „ impozit pe profit la 31 decembrie 2012 – Rectificativ” -pagina fara numar-.

In conformitate cu prevederile art. 21 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, suma reprezinta cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit.

SC X a declarat in Declaratia privind impozitul pe profit 101 aferenta anului 2012, la randul 27 „Cheltuieli de protocol care depasesc limita prevazuta de lege” suma de.. lei, in plus cu.. lei fata de suma inregistrata in balanta de verificare in cont 623 „Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate”.

Echipele de inspectie fiscala au reconsiderat cheltuielile nedeductibile declarate de agentul economic, astfel cum este detaliat in Anexa 6 „Situatie privind cheltuielile nedeductibile si elemente asimilate veniturilor pentru perioada 01.01.2011 – 30.09.2014”.

iii) Venituri impozabile:

Total venituri impozabile luate in calcul la stabilirea pierderii fiscale inregistrate in Registrul de evidenta fiscala – „ impozit pe profit la 31 decembrie 2012 – Rectificativ” -pagina fara numar-; Diferenta reprezinta contravaloare marfa inscrisa in facturile de stornare emise in anul 2013 catre clientul G, astfel cum s-a detaliat mai sus (punctul 10, litera c).

Avand in vedere cele detaliate la punctele 1-10, mai sus prezentate, echipa de inspectie fiscala a procedat la recalcularea profitului impozabil al SC X, astfel cum este detaliat in Anexa 7 „ privind impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2011 – 30.09.2014 conform constatarilor echipei de inspectie fiscala”

Asupra impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata organelor de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

B) In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de plata de catre organele de inspectie fiscala;

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca pe perioada verificata organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA, care se compune din:

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor ca fiind emise de furnizorul SC S;

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor ca fiind emise de furnizorul SC G;

Conform constatarilor inspectorilor antifrauda, consemnate in Procesul verbal detaliat la Capitolul III, Constatari impozit profit, subcapitolul „ de fapt” punctul 2, ca urmare a controalelor incrucisate efectuate la SC S si SC G s-a stabilit ca aceste societati, furnizori ai SC X, au un comportament tip „fantoma”, declarand la organele fiscale teritoriale achizitii de bunuri/servicii taxabile care in fapt nu s-au executat, iar operatiunile comerciale derulate prin aceste societati au fost folosite pentru tranzitarea succesiva a conturilor mai multor societati pentru crearea aparentelor de legalitate, scopul fiind ascunderea circuitului real al marfurilor si reducerea substantiala a obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat de catre alte societati beneficiare, prin evidentierea in actele contabile ori in alte documente legale, cheltuieli care nu au la baza operatiuni reale. In urma constatarilor SC S si SC G au fost declarate inactive conform procedurii stabilite prin

Ordinul ANAF.

SC X a înregistrat în contabilitate achiziții de bunuri de la cele două societăți menționate mai sus și a dedus TVA în baza unor documente care reflectă operațiuni ce în fapt nu s-au executat, care au fost înregistrate în documentele legale, având ca scop diminuarea bazei de impozitare și implicit a impozitului pe profit și a TVA de plată.

În ceea ce privește proveniența marfurilor achiziționate de SC X, din procesul verbal întocmit de inspectorii antifraudă din cadrul Direcției Regionale Antifraudă, rezultă ca achizițiile efectuate de SC S și SC G, în perioada verificată, sunt achiziții fictive.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, pe perioada supusă verificării, SC X a înregistrat în contabilitate și a declarat la organele fiscale prin deconturile și declarațiile depuse, achiziții de furaje pentru pasări conform facturilor emise de SC S în baza Contractului de vânzare comercială FN încheiat între SC S în calitate de vânzător și SC X în calitate de cumpărător având ca obiect livrări succesive de malai furajer, srot soia și de floarea soarelui.

Referitor la achizițiile efectuate de la SC G, organele de inspecție fiscală au constatat că SC X a dedus TVA.

Având în vedere constatările efectuate de inspectorii antifraudă, urmare a controalelor efectuate la furnizorii SC S și SC G, organele de inspecție fiscală au considerat TVA ca fiind nedeductibilă fiscal în conformitate cu prevederile art.145, art.146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art.6 din Legea contabilității nr. 82 / 1991, republicată.

-TVA înregistrată în evidențele contabile ale societății în baza unor facturi ca fiind emise de SC M;

Urmare a verificării documentelor prezentate de societate, având în vedere și informațiile din baza de date a ANAF, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Conform fișei furnizor 401. M, SC X a înregistrat în contabilitate și a declarat prin deconturile și declarațiile depuse la organul fiscal teritorial, achiziții de cereale (malai porumb, srot floarea soarelui și srot soia) la care se adaugă TVA aferentă de la SC M conform facturilor, între cele două societăți neexistând un contract;

Facturile sunt însoțite de avize de expediție pe care sunt înscrise ca și persoane delegate PF, fără a se menționa seria și numărul cărții de identitate sau CNP-ul și nici semnatura acestora. De asemenea, facturile sunt însoțite de CMR-uri din care rezultă că locul încărcării este Calarasi -România, fără a se menționa adresa exactă; CMR nu conține informații referitoare la operatorul de transport și nici semnatura și stampila transportatorului.

Din analiza informațiilor cuprinse în declarațiile D394 depuse la organele fiscale pentru luna februarie 2013 (de pe portalul Fiscnet, prin intermediul aplicației Clynx – Diagrame legături) a rezultat faptul că SC M declară achiziții, din care în proporție de 91% sunt de la SC O.

Analizând aceleași informații cuprinse în declarațiile D394 (de pe portalul Fiscnet, prin intermediul aplicației Clynx – Diagrame legături) se constată că în luna februarie, SC O SRL declară o singură achiziție de la SC S, partener care nu confirmă aceste livrări.

Din baza de date ANAF-INFOPC – Detalii contribuabili au rezultat următoarele informații: SC M a fost declarat inactiv de organele de inspecție fiscală din data de 27.06.2013. Începând cu semestrul II anul 2012 societatea nu depune situații financiare.

SC O a fost declarat inactiv de organele de inspecție fiscală din data de

20.08.2013. Incepend cu anul 2013 societatea nu depune situatii financiare conform informatiilor din raporturile emise din aplicatia ANAF – SI INFOPC.

SC S este inactiv, avand activitatea suspendata din data de 09.11.2009.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au considerat operatiunile inregistrate in evidentele contabile ale SC X in baza facturilor inregistrate ca fiind emise de SC M ca fiind fictive iar facturile in cauza nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

In conformitate cu prevederile art.145, art.146 si art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si Titlul VI pct. 46, alin. (1) din Normele de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82 / 1991, republicata, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor care au inscrise la rubrica furnizor SC M.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii emisa de SC F

Urmare verificarii documentelor prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X a achizitionat de la SC F, cu factura, lucrari de “Reparatie si intretinere echipamente tehnologice”

Conform Anexei la factura mai sus mentionata, lucrarile au reprezentat „componente hala curcani” fara a se preciza ce fel de componente si ”cheltuieli deplasare si instalare” .

Echipa de inspectie fiscala a constatat ca exista neconcordanțe între factura emisa de SC F si anexa la acesta, respectiv in factura sunt mentionate lucrari de reparatie si intretinere “ tehnologice” in timp ce in anexa sunt mentionate generic “ hala curcani” si “ deplasare si instalare”

De asemenea s-a constatat ca lucrarile efectuate nu au la baza un contract incheiat între parti sau devize sau situatii de lucrari iar din factura si anexa neputandu-se determina natura componentelor aferente halei sau echipamentele tehnologice asupra carora s-a intervenit. Organele de inspectie fiscala au constatat ca echipamentele tehnologice existente in hala au fost puse in functiune, conform proceselor verbale prezentate echipei de inspectie fiscala si inregistrate in Registrul imobilizarilor, iar investitiile efectuate la halele de productie au fost receptionate si puse in functiune.

In conditiile in care societatea nu a justificat necesitatea achizitiilor de servicii inscrise in factura in cauza organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederilor art.145 alin.(2) lit.a), art. 146 alin.(1), lit.a) din Codul fiscal aprobat prin Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art.155 alin (5), respectiv alin.(19) din Codul Fiscal aprobat prin Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si Titlul VI pct. 46, alin. (1) din Normele de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare,art. 6 din Legea nr. 82 / 1991.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza unor facturi de achizii obiecte uz casnic(2 TV LED, plita, cuptor, chiuveta, hota) sau servicii aferente utilajelor care nu sunt in patrimoniul agentului economic.

Organele de inspectie fiscala au respis la deducere TVA in conformitate cu prevederile art.145 alin.2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA inregistrata in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative.

Astfel s-a constatat ca SC X a inregistrat cheltuieli si a dedus TVA aferenta pentru

achizitii care nu au la baza un documente justificativ.

Avand in vedere prevederile art.146 alin.1) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, echipa de inspectie fiscala nu a acordat dreptul la deducerea TVA.

Urmare a respingerii la deductibilitate a TVA, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA de plata.

Aferent TVA de plata stabilita suplimentar , organele de inspectie fiscala au stabilit, dobanzi si penalitati de intarziere.

III. Luand in considerare constatările fiscale, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

A).Referitor la motivele de nelegalitate a actului administrativ fiscal contestat;

1).SCX sustine ca actele administrativ fiscale contestate nu intrunesc conditiile de legalitate obligatorii ale unui act administrativ fiscal, prevazute de O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu instructiunile reglementate prin Ordin A.N.A.F. nr. 1021/ 2013 privind aprobarea modelului si continutului formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice", prin care se instituie obligatia ca, la pct. 2.1.2 "Motivul de fapt" sa se prezinte motivul de fapt atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate pentru aceasta, inscriindu-se detaliat si in clar modul in care societatea a efectuat si inregistrat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat-o din punct de vedere fiscal si consecintele fiscale.

In drept, art.43 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala , precizeaza:

"(2) Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis si data de la care îsi produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, dupa caz;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;*
- f) temeiul de drept;*
- g) numele si semnatura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) stampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestatiei si organul fiscal la care se depune contestatia;*
- j) mentiuni privind audierea contribuabilului."*

De asemenea, la art.41 din acelasi act normativ este stipulat:

"Notiunea de act administrativ fiscal

În înțelesul prezentului cod, actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale."

La art.87 " Forma și conținutul deciziei de impunere" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se prevede:

"Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă."

În ceea ce privește formularul "Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, stabilite de inspectia fiscală" modalitatea de completare a acesteia este reglementată de Ordinul 1021/2013 privind aprobarea modelului și conținutului formularului Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice, care la Anexa 2 precizează:

"Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscală pentru stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată, precum și pentru comunicarea modului de soluționare cu inspectie fiscală anticipată a decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare, în situația în care se stabilesc diferențe față de suma solicitată la rambursare."

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice se va completa la încheierea unei inspectii fiscale generale sau parțiale, ca urmare a constatării de obligații fiscale suplimentare și/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspectie fiscală", întocmit la încheierea acesteia.[...]

2.1.2. "Motivul de fapt": se vor înscrive detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat-o din punct de vedere fiscal sau cu influența fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrive atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

2.1.3. "Temeiul de drept": se va înscrive detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrive atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.

Informațiile prevăzute la pct. 2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 se vor completa pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care s-au constatat diferențe de obligații fiscale și/sau accesorii aferente acestora. În cazurile în care legea permite și există constatări, se pot înscrive obligații fiscale accesorii, fără ca organele fiscale să

stabileasca o obligatie fiscala principala suplimentara. În acest caz, în coloana 4 "Baza impozabila stabilita suplimentar" se va înscrie obligatia fiscala principala stabilita suplimentar de plata pe o anumita perioada, chiar daca în perioadele urmatoare aceasta s-a anulat."

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate, se retine ca in cauza in speta actul administrativ fiscal este Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, stabilite de inspectia fiscala emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, in baza Raportului de inspectie fiscala .

Din actul administrativ fiscal contestat, se constata ca la pct.2.1.2. "Motivul de fapt" organele de inspectie fiscala au in scris in detaliu motivele si actiunile care au condus la stabilirea de sume suplimentare , precum si care au fost documentele care au fost prezentate de societate, in baza carora acestea si-au format convingerea ca societatea datoreaza suplimentar bugetului de stat impozit pe profit, accesorii aferente precum si TVA de plata si accesorii aferente.

Detalierea din punct de vedere valoric a acestor sume , respectiv cuantumul total al impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata precum si TVA respinsa la deductibilitate si totodata TVA stabilita suplimentar de plata , sunt inscrise in Raportului de inspectie fiscala, care conform art.109 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, prezinta constatarile inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

In anexele la Raportul de inspectie fiscala , organele de inspectie fiscala prezinta modul de determinare a impozitului pe profit precum si a TVA stabilita suplimentar de plata, precum si modul de calcul al accesoriiilor.

La pct.213"Motivul de drept" din Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, stabilite de inspectia fiscala precum si Raportul de inspectie fiscala sunt prezentate articolele de lege in baza corora au fost respinse la deductibilitate cheltuielile care au dus la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit precum si articolele de lege care au dus la respingerea la deductibilitate a TVA si care a condus la stabilirea TVA de plata.

De asemenea, organele inspectie fiscala au prezentat si baza legala privind modul de calcul al accesoriiilor stabilite pe perioada verificata.

In ceea ce priveste argumentul societatii contestatoare potrivit caruia organele de inspectie fiscala au obligatia de a proba Decizia de impunere conform art.65 din Codul de procedura fiscala, mentionam:

La art.65 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare:

"(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.

"(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii."

Insa la art.64 din acelasi act normativ se prevede:

"Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere."

Totodata in conformitate cu prevederile art.7 din O.G. nr.92/2003, republicata,

privind Codul de Procedura fiscala,:

"(2) Organul fiscal este îndreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea în vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz."

La art.49 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de Procedura fiscala se prevede:

"(1) Pentru determinarea starii de fapt fiscale, organul fiscal, în conditiile legii, administreaza mijloace de proba, putând proceda la:

a) solicitarea informatiilor, de orice fel, din partea contribuabililor si a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetari la fata locului.

(2) Probele administrate vor fi coroborate si apreciate tinându-se seama de forta lor doveditoare recunoscuta de lege."

La art.105 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de Procedura fiscala se prevede:

"(1) Inspectoria fiscala va avea în vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.

De asemenea, art.94"Obiectul si functiile inspectiei fiscala " din Codul de procedura fiscala, invocat de societatea contestatoare, prevede:

"(2) Inspectoria fiscala are urmatoarele atributii:

a) constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultând -din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;"

In temeiul prevederilor art.6 "Exercitarea dreptului de apreciere" din OG nr.92/2003, republicata cu modificarile si completarile ulterioare" :

„Organul fiscal este îndreptatit sa aprecieze, în limitele atributiilor si competentelor ce îi revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, întemeiata pe constatari complete asupra tuturor împrejurarilor edificatoare în cauza”.

Potrivit prevederilor legale invocate, organului fiscal este îndreptatit sa examineze in mod obiectiv starea de fapt fiscala sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale.

Pentru determinarea starii de fapt fiscale, organul fiscal poate administra mijloace de proba precum:solicitarea de informatii din partea contribuabililor sau altor persoane, solicitarea de expertize, folosirea inscrisurilor, efectuarea de cercetari la fata locului.

Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie

probe la stabilirea bazei de impunere.

Totodata, contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricarei cereri adresate organului fiscal iar organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii.

Din raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere se retine ca inspectia fiscala la SC X a fost initiata ca urmare a sesizarii Directiei Generale Antifrauda Fiscala.

La stabilirea impozitului pe profit de plata, respingerii la deductibilitate a TVA care a condus la stabilirea TVA de plata, organele de inspectie fiscala au utilizat informatiile transmise de Directia Generala Antifrauda Fiscala respectiv Procesul verbal precum si Procesul verbal privind controalele incrucisate realizate la SC S si SC G, furnizori ai SC X, documentele prezentate de societate, raspunsurile date de administratorul societatii la Notele explicative ale organelor de inspectie fiscala precum si informatiile existente in baza de date a ANAF.

Prin urmare, Decizia de impunere este probata in fapt, organele de inspectie fiscala utilizand mijloace de proba in baza carora acestea si-au format convingerea ca in evidentele contabile ale societatii au fost inregistrate documente care nu au calitate de document justificativ, operatiuni care au dus la stabilirea de obligatii fiscale suplimentare de plata.

Dupa cum am aratat si mai sus organele de inspectie fiscala au indicat temeiul de drept in baza caruia au fost stabilite suplimentar aceste obligatii fiscale.

Deciziile emise de Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor , in diverse cauza , nu au relevanta in cauza in speta, deoarece dupa cum am aratat organele de inspectie fiscala au motivat in fapt si in drept actul administrativ fiscal contestat.

In consecinta, actul administrativ fiscal contestat, in speta Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, stabilite de inspectia fiscala a fost intocmita cu respectarea prevederilor legale aplicabile in materie, motiv pentru care sustinerea societatii contestatoare potrivit careia actele administrativ fiscale contestate nu intrunesc conditiile de legalitate obligatorii ale unui act administrativ fiscal nu este reala si nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei.

2.In ceea ce priveste argumentul societatii contestatoare potrivit caruia organele de inspectie fiscala au extins actiunea de inspectie fiscala asupra perioadei fiscale 2007-2008 , necuprinsa in avizul de inspectie fiscala si in ordinul de serviciu , perioada pentru care s-a prescris dreptul la actiune, mentionam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala au efectuat o inspectie fiscala la SC X in baza ordinului de serviciu.

In urma verificarii ultimelor acte de control incheiate la SC X, au constatat ca societatea a fost supusa unei inspectii fiscale partiale avand ca obiect taxa pe valoare adaugata, verificare care a cuprins perioada 01.01.2006 – 31.04.2011 si care a fost concretizata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa in Raportul de inspectie fiscala.

Organele de inspectie fiscala au analizat Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa ca urmare a acestei verificari si au constatat ca prin aceasta decizie au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare reprezentand TVA aferente unei baza impozabile.

Analizand raportului de inspectie fiscala si Decizia de impunere mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala au constat ca TVA stabilita suplimentar de plata

provine din achizitii pentru care nu au fost prezentate documente conform legislatiei fiscale in vigoare, achizitii de bunuri sau servicii care nu au fost utilizate in folosul veniturilor impozabile sau TVA stabilita suplimentar pentru bunuri de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile,

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca actul de control nu a fost inregistrat in evidenta contabila si fiscala si din punct de vedere al cheltuielilor, acestea influentand pierderea fiscala stabilita de societate pe perioada verificata.

Mai mult, s-a constatat ca actul administrativ fiscal respectiv Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala , nu a fost contestata de societate ,de unde rezulta ca obligatiile fiscale stabilite prin acest act au fost insusite de catre aceasta.

La D.G.F.P. - Biroul Solutionare Contestatii a fost inregistrata contestatia formulata de SC X impotriva Deciziei de impunere si Raportul de inspectie fiscala prin care organele de inspectie fiscala au respins la rambursare TVA si au calculat accesorii aferente TVA de plata.

Contestatia formulata impotriva acestor acte administrativ fiscale a fost solutionata de D.G.F.P. -Biroul Solutionare Contestatii, prin Decizia, solutia fiind de suspendare a solutionarii cauzei cu privire la TVA si accesorii pana la solutionarea definitiva a dosarului penal aflat pe rolul Parchetului de pe Langa Tribunalul,.

Cu privire la suma reprezentand TVA s-a respins contestatia formulata de SC X ca neintemeiata.

Prin urmare argumentul societatii contestatoarte ca ar fi formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei, acesta nefiind dovedit.

Avand in vedere ca, societatea si-a insusit TVA stabilita suplimentar si baza impozabila aferenta stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala iar parte din baza impozabila respectiv suma a reprezentat cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit pe perioada verificata si care a dus la stabilirea pierderii fiscale anterioare perioadei verificate, declarata de societate, organele de inspectie fiscala prin actul administrativ fiscal contestat au recalculat pierderea fiscala in raport de datele cuprinse in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala , in conditiile in care s-a constatat ca acest act de control nu a fost inregistrat in evidenta contabila si fiscala si din punct de vedere al cheltuielilor.

Prin urmare, in speta nu se poate vorbi de extinderea perioadei supusa inspectiei fiscale, stabilite in ordinului de serviciu; anul 2011 , in care organele de inspectie au recalculat pierderea fiscala era cuprinsa in perioada supusa verificarii.

In ceea ce priveste prescriptia extinctiva invocata de societate pe perioada 2007-2008 , mentionam:

In speta sunt aplicabile prevederile art.23 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care dispune:

“(1) Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

(2) Potrivit alin. (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata.”

La art.91 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de Procedura fiscala:

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu exceptia cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) începe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut creanta fiscala potrivit art. 23, daca legea nu dispune altfel.

Iar la art.92 din acelasi act normativ se prevede:

“1) Termenele de prescriptie prevazute la art. 91 se întrerup:

a) în cazurile si în conditiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescriptie a dreptului la actiune;

b) la data depunerii de catre contribuabil a declaratiei fiscale dupa expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data la care contribuabilul corecteaza declaratia fiscala sau efectueaza un alt act voluntar de recunoastere a impozitului datorat.”

Din prevederile legale enuntate se retin urmatoarele:

Dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie in termen de 5 ani iar termenul de prescriptie incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui ce s-a nascut creanta fiscala .

Totodata , termenul de prescriptie se intrerupe la data la care contribuabilul corecteaza declaratia fiscala sau efectueaza un act voluntar de recunoastere a impozitului datorat.

In cauza in speta , dupa cum am aratat si mai sus prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, organele de inspectie fiscala au stabilit o baza impozabila suplimentara si TVA iar acest act administrativ fiscal nu a fost contestat fiind insusit de catre SC X.

Prin urmare se retine ca societatea contestatoare a recunoscut baza impozabila suplimentara si TVA, stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala iar termenul de prescriptie s-a intrerupt.

Prin urmare, exceptia invocata de societate cu privire la prescriptia extinctiva pe anul 2007-2009 nu este intemeiata.

Deoarece exceptiile de procedura ridicate de societatea contestatoare au fost respinse ca neintemeiate , D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de SC X.

B).In ceea ce priveste impozitul pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere, contestate de societate;

1.In ceea ce priveste modalitatea de recalculare a pierderii fiscale inregistrata de societate pe anul 2011 prin luarea in considerare a unor cheltuieli aferente anului 2007-2008, respectiv a cheltuielilor, contestate de societate, mentionam:

Causa supusa solutionarii contestatiei este de a stabili daca in mod legal organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala stabilita de societate

anterior perioade verificate cu cheltuielile care au reprezentat baza impozabila aferenta TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere, necontestata de catre societate si neinregistrata in evidentele fiscale din punct de vedere al cheltuielilor.

In fapt, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, ca urmare a verificarii partiale a societatii cu privire la TVA,, au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare avand o baza impozabila si TVA aferenta.

De asemenea s-a constatat ca actul administrativ fiscal in cauza nu a fost contestat si nici nu a fost inregistrat in evidentele contabile ale societatii in ceea ce priveste nedeductibilitatea cheltuielilor pentru care s-a respins dreptul de deducere a TVA.

Analizand raportului de inspectie fiscala si Decizia de impunere mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala au constat ca TVA stabilita suplimentar de plata provine din achizitii pentru care nu au fost prezentate documente conform legislatiei fiscale in vigoare, achizitii de bunuri sau servicii care nu au fost utilizate in folosul veniturilor impozabile sau TVA stabilita suplimentar pentru bunuri de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, dupa cum urmeaza:

a) Organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA asupra bazei impozabile reprezentand cheltuieli cu descarcarea din gestiune a stocurilor de porumb si fan , considerate depreciate in baza procesului verbal, in baza caruia societatea nu a facut dovada indeplinirii cumulative a conditiilor stabilite la punctul 6 alin.(9) din H.G.nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin actul administrativ fiscal contestat, organele de inspectie fiscala au considerat suma reprezentand cheltuieli cu descarcarea din gestiune a stocurilor de porumb si fan, ca cheltuiala nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil , in conformitate cu prevederile art.21, alin.(4), lit.c) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificari si completari ulterioare.

b) Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA asupra sumei reprezentand "animale moarte" inregistrata pe cheltuieli , pentru care societatea a prezentat "act de moarte a animalelor", avand inscise urmatoarele mentiuni "tineret taurin mascul afectiuni pulmonare" dar nu a facut dovada ca acestea au fost distruse si ca nu au intrat in circuitul economic.

Organele de inspectie fiscala , prin actul administrativ fiscal contestat au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentand "animale moarte", neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, in conformitate cu prevederile art.21, alin.(4), lit.c) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificari si completari ulterioare.

c) Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala au colectat suplimentar TVA asupra sumei reprezentand platile cu produse agricole pentru contractele de arenda incheiate cu diverse persoane fizice.

Prin actul administrativ fiscal contestat , organele de inspectie fiscala au considerat suma ca reprezentand venituri impozabile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil, in conformitate cu prevederile art.19 alin(1) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu Titlul II pct.12 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

d) Prin Decizia de impunere, echipa de inspectie fiscala a considerat ca

nedeductibila fiscal TVA inregistrata in evidentele contabile in luna ianuarie 2007(jurnalul de cumparari la poz.2) in baza facturii fiscale emisa la data de 23.12.2006 de SC O cu mentiunea "materiale constructii, insalarii apa, gaz, electrice-conform anexei". In factura fiscala prezentata nu sunt inscrise elemente obligatorii precum denumirea, cantitatea si pretul aferent bunurilor livrate, iar anexa la factura contine o insiruire de bunuri si cantitati fara pret unitar.

In luna ianuarie 2007, societatea inregistreaza in jurnalul de cumparari la poz.22 factura emisa de SC R cu mentiunea "tamplarie din PVC cu geam termopan alb", pe factura nefiind in scris codul de inregistrare fiscala al beneficiarului si nici adresa acestuia.

Echipe de inspectie fiscala anterioara a mai precizat faptul ca, intrucat nu au fost respectate prevederile art. 155 alin.(8) lit.d) e) si f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, TVA nu este deductibila conform prevederilor art. 145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Prin actul administrativ fiscal contestat, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile, inregistrate in evidentele contabile in baza documentelor mai sus enumerate, pentru care societatea nu a fost prezentate documente justificative conform prevederilor legale, avand in vedere prevederile art. 21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

e) La capitolul 2.2.2 „Motivul de fapt” din Decizia de impunere, titlul „ TVA deductibila” aliniat 2), echipa de inspectie fiscala anterioara a mentionat urmatoarele:

In vederea verificarii furnizorului SC R echipa de control a solicitat informatii de la Oficiul Registrului Comertului referitoare la modificarile pe flux de la infiintarea societatii.

Din raspunsul transmis de Oficiului Registrului Comertului rezulta urmatoarele aspecte:

-SC R in anul 2007 si-a schimbat denumirea in SC V;

-in baza incheierii inregistrata la RC, asociatul unic cesioneaza partile sociale cesionarului, este revocat din functia de administrator si este numit dl., se renunta la punctul de lucru declarat si se modifica adresa sediului;

-in baza Hotararii Judecatoresti inregistrata la RC, conform art.237 alin.(1) lit.b) din Legea nr.31/1990 se stabileste dizolvarea judiciara a SCV ;

Conform datelor din aplicatia ANAF „Pregatirea controlului” rezulta ca SCV este inactiva din data de 11.06.2009 ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative, in baza Hotararii judecatoresti, inregistrata la RC, conform art.237 din Legea nr.31/1990 se radiaza de drept societatea V.

De asemenea, in vederea stabilirii realitatii si legalitatii documentelor inregistrate in contabilitate, a operatiunilor consemnate in facturile emise de furnizorul R catre M, echipa de inspectie fiscala anterioara a solicitat informatii in temeiul art.49, art.52 si art.56 din O.G. nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin Notificare. In raspunsul la Notificari administratorului declara urmatoarele: Societatea M si apoi prin fuziune SC X, au folosit mijloacele fixe (Dacia Papuc, autoizoterma, autocamion Man, remorca) la lucrari agricole in cadrul fermei si pe suprafata de teren aflata in proprietatea firmei... " [...]"

In ceea ce priveste vehiculele inscrise in facturile emise de R, respectiv autoizoterma, autocamion Man si Dacia tip Papuc, echipa de inspectie fiscala anterioara a mentionat ca, pana la data incheierii actului de control, potrivit cartilor de identitate puse la dispozitie ca ultim detinator figureaza numele furnizorului.

Deoarece cartea de identitate a vehiculului este documentul care contine date despre vehicul si persoanele pe numele carora acesta a fost inmatriculat succesiv, rezulta ca, pana la aceasta data, dobanditorul, in speta SCM/SC X nu a inmatriculat

vehiculele tranzactionate.

Potrivit evidentelor contabile, societatea X nu a obtinut venituri din desfasurarea activitatilor agricole, motiv pentru care, prin Nota explicativa, echipa de inspectie fiscala anterioara a solicitat explicatii legate de justificarea consumului de combustibili pentru autovehiculele si utilajele agricole detinute de aceasta.

Referitor la acest aspect, administratorul societatii a declarat urmatoarele: „Consumul de motorina se justifica pentru mijloacele fixe aflate in patrimoniu si anume, autoutilitara Scania cu remorca, autovehiculul marca Mercedes Benz, camion MAN, tractor Deutz DX 80, Schaffer, tractor JP 2130 care au fost utilizate in cadrul activitatii firmei pentru dezapezirea suprafetei pentru amenajari necesare desfasurarii investitiei cu fonduri FEADR si alte necesitati.”

Luand in considerare raspunsul formulat de administrator, precum si documentele justificative prezentate in sustinere echipa de inspectie fiscala anterioara a constatat ca in perioada amintita, cele doua autovehicule, respectiv autoizoterma si Dacia tip Papuc, nu au fost utilizate in cadrul activitatii firmei.

Ca urmare, in temeiul art. 145, alin.(1) si (2), lit.a din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, echipa de inspectie fiscala anterioara a procedat la ajustarea TVA deductibila, pentru autoizoterma si Dacia tip Papuc.

In contextul prezentat, echipa de inspectie fiscala anterioara a avut in vedere prevederile legale stipulate de art. 149 alin.(1) lit.a), alin.(2) lit.a), alin.(3) lit.a), alin.(4) lit.a) pct.I, alin.(5) lit.a) si alin.(6) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.54 alin.(5) din HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au, prin actul administrativ fiscal contestat au considerat suma reprezentand cheltuiala cu amortizarea fiscala aferenta anului 2011 pentru autoizoterma si dacia tip Papuc, care nu au fost utilizate in cadrul activitatii firmei in scopul realizarii de venituri impozabile, ca reprezentand cheltuiala nedeductibile la stabilirea profitului impozabil.

f) Prin Decizia de impunere, echipa de inspectie fiscala a respins la deductibilitate TVA aferenta facturilor emise de SC R care au inscrisa o alta adresa decat cea la care societatea are declarat sediul social; TVA deductibila a fost diminuata intrucat nu au fost respectate prevederile art. 146, alin. (1). lit a) si art 155, alin (5), lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin actul administrativ fiscal contestat, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile pe motiv ca serviciile de telefonie nu au fost utilizate in cadrul activitatii firmei in scopul realizarii de venituri impozabile, in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

g) Din Decizia de impunere, rezuta ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA aferenta achizitiei unor bunuri care nu au legatura cu activitatea desfasurata. Echipa de inspectie fiscala anterioara a exemplificat: factura avand inscrise produsele: biblioteca si dormitor .

Prin actul administrativ fiscal contestat organele de inspectie fiscala, in temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare au respins la deductibilitate cheltuielile aferente achizitiei unor bunuri care nu au legatura cu activitatea desfasurata, care nu au fost utilizate in cadrul activitatii firmei in scopul realizarii de venituri impozabile .

Avand in vedere ca societatea nu a contestat Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportul de inspectie fiscala prin care s-a stabilit suplimentar TVA asupra bazei impozabila, deci si-a insusit acest act administrativ fiscal, organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala stabilita de societate anterior perioadei verificate cu suma reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal, rezultand astfel o pierdere fiscala din perioada anterioara.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in valoare mai sus enumerate doar in baza acestor acte administrative anterioare, fara sa efectueze alte verificari si cercetari la fata locului, fara sa prezinte constatari si mijloace de proba proprii;

Cu privire la cheltuielile considerate ca nedeductibile de organele de inspectie fiscala, societatea anexeaza fisele de cont 345" produse finite", 711 "variatiia stocurilor" si extras din registrul jurnal-carte mare pe luna iunie 2008 pentru a demonstra corectitudinea modului de inregistrare in evidenta contabila a acestor operatiuni.

Cu privire la cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala , societatea prezinta in sustinere fisa de cont analitic 361.1 "tineret taurin" pentru a face dovada modului de inregistrare in evidenta contabila a acestei operatiuni.

Referitor la cheltuielile inregistrate in evidentele contabile , societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate aceste cheltuieli , doar pe baza constatarilor anterioare ale organelor de inspectie fiscala, fara alte verificari si cercetari proprii, ci numai invocandu-se prevederile art. 21 alin. (4) lit.f) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art. 155 alin. (8) lit.d), e) si f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In ceea ce priveste invocarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor art.155 alin.(8) lit.d), e) si f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, societatea sustine ca lit.f) in forma acestor prevederi legale in vigoare in perioada decembrie 2006 - ianuarie 2007, nu exista; Codul fiscal nu instituia nicio conditie privind forma si fondul facturii, respectiv calitatea de document justificativ a facturii, ci doar faceau trimitere la normele metodologice prin care se stabileau "conditiile in care se pot emite facturi de catre un tert.

Societatea arata ca doar pe baza contatarilor anterioare au fost considerate ca nedeductibile fiscal si cheltuielile cu serviciile telefonice , fara alte verificari si cercetari proprii, invocand art. 21 atin. (4) lit.fi din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, societatea contesta includerea in baza de calcul a rezultatului exercitiului financiar suma, considerata de organele de inspectie fiscala ca reprezentand venituri din arenda realizate in anul 2008 ca urmare a platii in natura a arendeii catre diverse persoane fizice.

Totodata, societatea sustine ca cheltuielile de la pct.a)-d) si veniturile de la pct.e) sunt aferente perioadei 2007-2008, perioada fiscala pentru care, potrivit prevederilor art.91 si urmatoarele din Codul de procedura fiscala,toate obligatiile fiscale erau prescrise la data efectuarii inspectiei fiscale in luna ianuarie 2015 si pentru care organele de inspectie fiscala nu au fost imputernicite printr-un document legal sa efectueze actiuni de inspectie fiscala.

Cu privire la prescriptia extinctiva invocata de organele de inspectie fiscala pe perioada 2007-2009, organul de solutionare a conteestatiei s-a pronuntat prin prezenta decizie la pct.A)2., in sensul respingerii acestei exceptii invocate de SC X .

In ceea ce privesc cheltuielile in valoare de 202.250 lei cu descarcarea din gestiune a stocurilor de porumb, fan si animale moarte, in speta sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(4) lit.c) potrivit caruia:

“(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI. Nu intra sub incidenta acestor prevederi stocurile si mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora, în conditiile stabilite prin norme;”

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca cheltuielile de natura stocurilor constatate lipsa in gestiune, ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurari nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil ; de asemenea nu este deductibila nici taxa pe valoarea adaugata.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca societatea contestatoare nu a facut dovada ca bunurile respectiv furajele(porumb, fan) precum si animalele in cauza ar fi fost asigurate.

La dosarul contestatiei societatea a prezentat doar fisele de cont 345 produse finite, 361.1 “tineret taurin”, 711 variatia stocurilor si extras din registrul jurnal-carte mare pe luna iunie 2008, pentru a demonstra corectitudinea modului de inregistrare in evidenta contabila a acestor operatiuni, inasa nu prezinta documentele prevazute de lege respectiv contractul de asigurare in baza caruia societatea ar fi beneficiat de deductibilitatea cheltuielilor cu descarcarea din gestiune a stocurilor de porumb, fan si animale moarte.

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate nici taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu bunurile de natura stocurilor constatate ca degradate, neimputabile , nu este deductibila.

Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA asupra bazei impozabile reprezentand cheltuieli cu descarcarea din gestiune a stocurilor de porumb si fan ,considerate depreciate in baza procesului verbal incheiat, in baza caruia societatea nu a facut dovada indeplinirii cumulative a conditiilor stabilite la punctul 6 alin.(9) din H.G.nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea prin acelasi act administrativ fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA asupra sumei reprezentand “animale moarte” inregistrata pe cheltuieli.

Dupa cum am aratat si mai sus Decizia de impunere, nu a fost contestata de societate, obligatiile fiscale stabilite suplimentar respectiv TVA si baza de impunere , prin acesta decizie au fost insusite de societate.

In conditiile in care la dosarul contestatiei societatea nu prezinta documente suplimentare din care sa rezulte o alta situatie decat cea stabilita de organele de inspectie fiscala, pentru cheltuieli se va respinge contestatia ca neintemeiata si se vor mentine ca legale constatările organelor de inspectie fiscala.

In ceea ce priveste suma reprezentand platile cu produse agricole efectuate catre persoane fizice in baza contractelor de аренда , considerate ca venituri impozabile de organele de inspectie fiscala, in speta sunt aplicabile prevederile art.19 alin(1) din Legea

nr.571/2003,cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia;

“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

La pct.12 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, date in aplicarea acestui articol de lege se prevede:

“Veniturile si cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”

Din prevederile legale enuntate se retine ca la stabilirea profitului impozabil se iau in calcul veniturile si orice altele elemente asimilate veniturilor respectiv si veniturile in natura acordate persoanelor fizice in baza contractelor de arendare a terenurilor.

Prin urmare, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat suma reprezentand platile cu produse agricole efectuate catre persoane fizice in baza contractelor de arenda , ca reprezentand venituri impozabile la calculul impozitului pe profit .

In contestatia formulata societatea contestatoare nu prezinta argumente si documente care sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala.

In consecinta se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la acest caput de cerere.

In ceea ce privesc cheltuielile înregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative, respectiv :

-suma inregistrata in evidentele contabile in luna ianuarie 2007 in baza facturii, reprezentand contravaloare "materiale constructii, inslatii apa, gaz, electrice-conform anexei"; in factura fiscala prezentata nu sunt inscrise elemente obligatorii precum denumirea, cantitatea si pretul aferent bunurilor livrate, iar anexa la factura contine o insiruire de bunuri si cantitati fara pret unitar.

- suma inregistrata in evidentele contabile ale societatii in luna ianuarie 2007, in baza facturii reprezentand contravaloare "tamplarie din PVC cu geam termopan alb", pe factura nefiind in scris codul de inregistrare fiscala al beneficiarului si nici adresa acestuia.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.21

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

[...]

"(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor;"

Potrivit prevederilor legale, se retine ca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit doar cheltuielile efectuate pentru obtinerea de venituri in baza unor documente justificative prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării in gestiune a bunurilor; cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilitatii nr. 82/1991.

La art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicatase specifica:

"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrarilor în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dupa caz."

De asemenea, potrivit pct.44 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"Înregistrările în evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementarilor contabile în vigoare."

Potrivit Anexa nr.1A"Norme generale"din OMEF nr.3512/2008 privind documentele financiar contabile:

"1. Persoanele prevazute la art. 1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, consemneaza operatiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza carora se fac înregistrari în contabilitate (jurnale, fise si alte documente contabile, dupa caz).

2. Documentele justificative trebuie sa cuprinda urmatoarele elemente principale:

- denumirea documentului;*
- denumirea/numele si prenumele si, dupa caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmeste documentul;*
- numarul documentului si data întocmirii acestuia;*
- mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunii economico-financiare (când este cazul);*
- continutul operatiunii economico-financiare si, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;*
- datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate, dupa caz;*

- numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea operatiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atributii de control financiar preventiv si ale persoanelor în drept sa aprobe operatiunile respective, dupa caz;

- alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrarilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în conditiile în care furnizeaza toate informatiile prevazute de normele legale în vigoare.

3. În cuprinsul oricarui document emis de catre o societate comerciala trebuie sa se mentioneze si elementele prevazute de legislatia din domeniu, respectiv forma juridica, codul unic de înregistrare si capitalul social, dupa caz.[...]

15. Factura se întocmeste si se utilizeaza în conformitate cu prevederile Codului fiscal.”

Astfel, potrivit prevederilor legale mai sus mentionate orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobândind calitatea de document justificativ iar documentele justificative inregistrate in evidentele contabile angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat precum si a celor care le-a înregistrat in evidentele contabile.

La art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare in anul 2007, se prevede:

“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu urmatoarele informatii:

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

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153, ale cumparatorului de bunuri sau servicii, dupa caz;

f) numele si adresa cumparatorului, precum si codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumparatorul este înregistrat, conform art. 153, precum si adresa exacta a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrarilor intracomunitare de bunuri prevazute la art. 143 alin. (2) lit. D);”[...]

k) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;”

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca factura cuprinde in mod obligatorie urmatoarele informatii: denumirea/numele , adresa si codul de inregistrare al persoanei care emite factura, denumirea /numele , adresa si codul de inregistrare al cumparatorului bunurilor, denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate iar in cauza in speta s-a constatat ca facturile in cauza nu contin informatii referitoare la denumirea, cantitatea si pretul bunurilor livrate, precum si codul de

inregistrare fiscala al beneficiarului si adresa acestuia.

In aceste conditii in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat operatiunile ca fiind inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative iar potrivit prevederilor legale mai sus enuntate cheltuielile inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative sunt nedeductibile la calcul profitului impozabil.

In aceste conditii se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la cheltuielile inregistrate in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative.

Cu privire la cheltuielile care se compun din:

-cheltuieli cu servicii telefonice inregistrate in evidentele contabile in baza unor facturi care au inregistrata o alta adresa decat cea la care societatea are declarat sediul social;

-achizitii de bunuri care nu au legatura cu activitatea desfasurata, inregistrate in evidentele contabile in baza facturii (prezentata in copie) avand inscrise produsele: biblioteca si dormitor.

In speta sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , potrivit caruia cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil sunt considerate numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

In cauza in speta societatea contestatoare nu a demonstrat ca cheltuielile cu serviciile telefonice facturate la o alta adresa decat cea la care societatea are declarat sediul social sau isi desfasoara activitatea precum si cheltuielile cu mobilierul achizitionat ar fi fost utilizate in scopul desfasurarii activitatii societatii si obtinerii de venituri impozabile.

Prin urmare se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la cheltuielile inregistrate in evidentele contabile si care nu au fost destinate realizarii de venituri impozabile.

Referitor la cheltuielile cu amortizarea autovehiculelor(Dacia Papuc, Autoizoterma) care nu au fost utilizate in cadrul societatii si nu au fost destinate realizarii de venituri impozabile, pentru care societatea nu prezinta argumente in sustinere , in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, care prevede:

"(1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestatiei;

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiaza;

e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.

La pct.2.5 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

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

În speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care dispun:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

b) nemotivata, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;"

În condițiile în care societatea nu prezintă argumentele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste și aceste cheltuieli care au contribuit la diminuarea pierderii fiscale, contestată de societate iar organul de soluționare a contestației nu se poate substitui cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care societatea a contestat în totalitate diminuarea pierderii fiscale, pentru acest capăt de cerere se va respinge contestația ca nemotivată.

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate și faptul că prin Decizia de impunere s-a stabilit în sarcina SC X, TVA suplimentară aferentă unei baze impozabile iar aceasta nu a contestat această decizie și nu a înregistrat în evidențele contabile și fiscale acest act administrativ fiscal din punct de vedere al cheltuielilor și veniturilor care aveau influență asupra profitului impozabil pe perioada verificată, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal, prin Decizia de impunere, au dispus diminuarea pierderii fiscale stabilită de societate anterior perioadei verificate, respectiv pierderea fiscală de recuperat din anii precedenți, declarată de societate în Declarația privind impozitul pe profit pe anul 2011, reprezentând venituri impozabile și cheltuieli nedeductibile, stabilind astfel o pierdere fiscală de recuperat din anii precedenți.

Mai mult, în conformitate cu prevederile pct. 13 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat în aplicarea art.19 din Cod, se prevede:

"Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia îi aparțin și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedura fiscală."

Prin urmare, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au ajustat pierderea fiscală de recuperat din anii precedenți declarată de societate în Declarația de impozit pe profit pe anul 2011, având în vedere că cheltuielile nedeductibile și veniturile impozabile, care au constituit baza de impunere pentru TVA stabilită suplimentar prin Decizia de impunere, necontestată, au contribuit la stabilirea pierderii fiscale, declarată de societate.

În consecință, se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la acest capăt de cerere și se vor menține ca legale constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la nedeductibilitatea sumei și stabilirea unei pierderi fiscale de recuperat din anii precedenți față de pierderea stabilită și declarată de societate.

2.Referitor la achizițiile de bunuri, înregistrate în evidențele contabile ale SC X în baza facturilor emise de furnizorii SC S, SC G și SC M, considerate ca cheltuieli nedeductibile de organele de inspecție fiscală pe perioada verificată, contestate de societate,menționam:

D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor cu materiale consumabile inregistrate in evidentele contabile ale SC X in baza facturilor emise de furnizorii SC S ,SC G si SC M in conditiile in care nu s-a facut dovada realitatii operatiunilor consemnate in aceste facturi.

In fapt, referitor la furnizorii SC S si SC G , din constatarile inspectorilor antifrauda, consemnate in Procesul verbal incheiat la SC X urmare a verificarii acestei societati cu privire la modul de evidentiere in contabilitate a diferentelor din reevaluarea imobiliarilor corporale din patrimoniul societatii si valorificarea constatarilor ca urmare a controlalelor incrucisate efectuate la SC S si SC G de catre DRAF s-a stabilit ca aceste societati au un comportament de tip „fantoma”, declarand la organele fiscale teritoriale achizitii de bunuri/servicii taxabile care in fapt nu s-au executat; operatiunile comerciale derulate prin aceste societati au fost folosite pentru tranzitarea succesiva a conturilor mai multor societati pentru crearea aparentei de legalitate, scopul fiind ascunderea circuitului real al marfurilor si reducerea substantiala a obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat de catre alte societati beneficiare, prin evidentierea in actele contabile ori in alte documente legale, de cheltuieli care nu au la baza operatiuni reale.

In urma constatarilor SC S si SC G au fost declarate inactive conform procedurii stabilite prin Ordinul ANAF.

De asemenea,SC S si SC G nu au fost identificate la sediul social declarat, iar reprezentantii legali ai acestora - cetateni de nationalitate maghiara cu domiciliul in Ungaria - nu au putut fi contactati.

In lipsa documentelor justificative, tinand cont ca societatile au declarat prin deconturile de TVA in perioada 2012 - 2014 achizitii de bunuri/servicii si implicit si livrari de bunuri si servicii catre mai multe societati printre care si SC X, avand in vedere ca cele doua societati au manipulat in mod fraudulos declaratiile si deconturile depuse la organele fiscale teritoriale deducand in mod ilegal TVA aferenta unor achizitii considerate fictive, rezulta ca operatiunile derulate cu SC S si SC G au avut ca scop crearea (in mod artificial) de TVA deductibila pentru alte societati beneficiare.

SC X a inregistrat in contabilitate achizitii de bunuri de la cele doua societati, in baza unor documente care reflecta operatiuni ce in fapt nu s-au executat, care au fost inregistrate in evidentele contabile, avand ca scop diminuarea bazei de impozitare si implicit a impozitului pe profit si a TVA de plata.

In ceea ce priveste relatia SC X si SCS,s-au constatat urmatoarele:

Din declaratia D394 depuse de SC X a rezultat ca valoarea achizitiilor efectuate de la SC S in perioada decembrie 2012 - mai 2013 este in suma totala.. lei inclusiv TVA.

In perioada supusa verificarii, SCX a inregistrat in contabilitate si a declarat la organele fiscale prin deconturile si declaratii depuse, achizitii de furaje pentru pasari conform facturilor emise de SC S in baza Contractului de vanzare comerciala FN incheiat intre SC S, in calitate de vanzator si SC X in calitate de cumparator avand ca obiect livrari succesive de malai furajer, srot soia si de floarea soarelui

In ceea ce priveste provenienta marfurilor achizitionare de SC X, din procesul verbal intocmit de inspectorii antifrauda din cadrul Directiei Regionale Antifrauda , rezulta ca achizitiile efectuate de SC S in perioada verificata sunt achizitii fictive .

De asemenea s-a constatat ca pe niciuna din facturile inregistrate de SC X ca fiind emise de SC S nu sunt completate cu date privind expeditia respectiv datele de identificare ale delegatului si ale mijloacelor de transport. La rubrica „ Semnatura si stampila furnizorului” pe facturi apare PF avand inscris CNP-ul. Din verificarile efectuate in baza de date a MAI a rezultat ca CNP -ul este invalid, iar potrivit celor constatate prin

Procesul-verbal incheiat la SC S rezulta ca facturile sunt completate cu date de identificare false, intrucat numita - fost administrator al SC S in perioada 2012 – 2014,.

In ceea ce priveste relatia SC X si SC G, din Procesul verbal incheiat de inspectorii antifrauda, rezulta urmatoarele:

Intrucat inspectorii antifrauda nu au intrat in posesia documentelor financiar contabile ale SC G, avand in vedere cele consemnate in Procesul verbal inregistrat si incheiat de inspectorii antifradin cadrul DRAF la aceasta societate, s-a stabilit ca societatea a manipulat in mod fraudulos declaratiile si deconturile depuse la organele fiscale teritoriale declarand operatiuni pe care in lipsa documentelor justificative sunt considerate fictive , SC G fiind o firma cu comportament tip "fantoma" iar scopul operatiunilor derulate de aceasta societate a fost de a crea (in mod artificial) TVA deductibila pentru alte societati beneficiare.

Din verificarea documentelor prezentate de SC X s-a constatat ca intre cele doua societati nu exista incheiat un contract.

Din fisa furnizor 401. G rezulta ca pe perioada supusa verificarii, SC X a inregistrat in contabilitate achizitii furaje cu TVA aferenta in baza facturilor emise de acest furnizor;

Inspectorii antifrauda precizeaza ca nu au fost identificate avize de insotire a marfurilor aferenta facturilor inregistrate in evidentele contabile iar decontarile cu SC G s-au efectuat prin virament bancar din contul SCX in contul SC G.

In procesul verbal inspectorii antifrauda mentioneaza ca , din verificarile efectuate la SC X nu s-a putut dovedi provenienta marfurilor , stabilindu-se astfel ca achizitiile efectuate sunt fictive.

In ceea ce priveste datele de identificare ale delegatului , ale mijloacelor de transport , inspectorii antifrauda precizeaza ca niciuna din facturile inregistrate de SC X ca fiind emise de SC G nu sunt completate datele privind expeditia.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca, cu adresa Directia Regionala Antifrauda Fiscala a transmis Procesul verbal, Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Mijlocii in vederea efectuarii unei inspectii fiscale, avand in vedere aspectele constatate si consemnate in acest proces verbal.

Organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, avand in vedere constatările din Procesul verbal transmis de Directia Regionala Antifrauda Fiscala si documentele prezentate de societate in timpul controlului au constatat urmatoarele:

SC X a achizitionat de la furnizorul SC S, in perioada septembrie-octombrie 2012, furaje inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor.

In baza acestor facturi SCX a inregistrat contravaloarea furajelor , in contul 302.1 „Materiale auxiliare” si le-a inclus pe cheltuieli in contul 602 „Cheltuieli cu materialele consumabile” pe baza bonurilor de consum.

In conditiile in care documentele emise de SCS , inregistrate in evidentele contabile ale SC X nu indeplinesc conditiile de fond si de forma neputand fi considerate documente justificative, respectiv nu au provenienta legala, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991, republicata.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca SCX a achizitionat de la furnizorul SC G, in perioada februarie- martie 2012, furaje inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor.

In baza facturilor mai sus enumerate, s-a constatat ca SC X a inregistrat

contravaloare furajelor in contul 302.1Materiale auxiliare” si le-a inclus pe cheltuieli prin contul 602”Cheltuieli cu materialele consumabile”pe baza bonurilor de consum.

Avand in vedere constatările inspectorilor antifrauda precum si documentele prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca documentele emise de SC G ,care au stat la baza inregistrarilor in contabilitate si au generat cheltuieli, nu intrunesc conditiile de fond si de forma neputand fii considerate documente justificative, respectiv nu au provenienta legala, astfel ca cheltuielile sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991, republicata.

Referitor la achizițiile de furaje efectuate de la SC M , organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

SC X a achizitionat de la furnizorul SC M, in perioada februarie- martie 2013 furaje, inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor

Facturile in cauza sunt insotite de avize de expeditie pe care sunt inscrise ca si persoane delegate fara a se mentiona seria si numarul cartii de identitate sau CNP-ul si nici semnatura acestora. De asemenea, facturile sunt insotite de CMR-uri care, la rubrica 4 „Locul incarcarii” este mentionat „Calarasi -Romania” fara a se mentiona adresa exacta, iar la rubrica 16 „Operator de transport” si rubrica 23 „Semnatura si stampila transportatorului” nu sunt inscrise date cu privire la societatea transportatoare, nu sunt semnate si nu sunt stampilate de transportator.

Din analiza informatiilor cuprinse in declaratiile D394 depuse la organele fiscale pentru luna februarie 2013 (de pe portalul Fiscnet, prin intermediul aplicatiei Clynx – Diagrame legaturi) a rezultat faptul ca SCM a declarat achizitii totale din care in proportie de 91% sunt de la SC O.

Analizand informatiile cuprinse in declaratiile informative 394 (de pe portalul Fiscnet, prin intermediul aplicatiei Clynx – Diagrame legaturi)organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna februarie 2013, SC O a declarat o singura achizitie de la SC S , partener care nu confirmat aceste livrari.

Din baza de date ANAF-INFOPC – Detalii contribuabili au rezultat urmatoarele informatii:

- SC M, cu a fost declarat inactiv de organele de inspectie fiscala din data de 27.06.2013. Incepand cu semestrul II anul 2012 societatea nu mai depune situatii financiare.

-SC O a fost declarat inactiv de organele de inspectie fiscala din data de 20.08.2013. Incepand cu anul 2013 societatea nu depune situatii financiare conform informatiilor din raporturile emise din aplicatia ANAF – SI INFOPC.

-SC S este inactiv, avand activitatea suspendata din data de 09.11.2009.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala, coroborand datele si informatiile din evidenta contabila a societatii (fise de cont, facturi, avize de expeditie, documente de transport CMR) ,datele raportate in declaratiile informative 394 si datele din aplicatia Clynx – Diagrame legaturi de pe portalul Fiscnet, au constatat ca documentele emise de SC M,care au stat la baza inregistrarilor in contabilitate si au generat cheltuieli, nu au provenienta legala,respectiv nu intrunesc conditiile de fond si de forma neputand fii considerate documente justificative, aceste cheltuieli fiind nedeductibile fiscal in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere , societatea contestatoare

sustine ca in mod eronat , organele de inspectie fiscala au reincadrat drept cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit, cheltuielile efectuate cu achizitionarea de furaje necesare cresterii pasarilor la punctul de lucru,de la furnizorii S.C. S, S.C. G si S.C. M, invocand doar comportamentul fiscal al acestor furnizori,incapacitatea unor organe fiscale din teritoriu de a efectua la acestia controaleincrucisate si/sau cercetari la fata locului, precum si o asa-zisa stare de inactivitate,declarata si inregistrata de organele fiscale in registrul contribuabililor inactivi la date ulterioare desfasurarii tranzactiilor comerciale in cauza.

Societatea contestatoarea sustine ca furnizorii S.C. S, G si M erau activi pe perioada derularii tranzactiilor comerciale intre parti, asa cum rezulta din registrul contribuabililor inactivi(anexa 6 la contestatie).

Societatea contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala emitente ale Raportului de inspectie fiscala si Deciziei de impunere s-au rezumat la a invoca ca motiv de fapt aspectele rezultate din Procesele Verbale incheiate de inspectorii antifrauda din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala-Directia Generala Antifrauda Fiscala, Directia Regionala Antifrauda, care nu au fost demonstrate si probate printr-un mijloc de proba conform prevederilor art.49 din Codul de procedura fiscala.

Societatea contestatoarea sustine ca constatarile si concluziile consemnate in PV, sunt false iar motivul de fapt invocat de organele de inspectie fiscala este lipsit de un fundament real din urmatoarele motive:

a)in conditiile in care S.C S, S.C. G "nu au fost identificate la sediul social declarat",inspectorii antifrauda NU au efectuat niciun control incrucisat la acest contribuabil/persoana juridica impozabila in urma caruia sa se poata considera indreptatiti a concluziona "ca operatiunile derulate cu SC S si SC G au avut ca scop crearea (in mod artificial) de TVA deductibila pentru alte societati beneficiare."

b)In conditiile in care S.C. S, S.C G "nu au fost identificate la sediul social declarat inspectorii antifrauda nu au produs si nu au prezentat in actele de control intocmite niciun mijloc de proba pe baza caruia sa se poata considera indreptatiti a concluziona ca"cele doua societati au manipulat in mod fraudulos declaratiile si deconturile depuse la organele fiscale teritoriale deducand in mod ilegal TVA aferenta unor achizitii considerate fictive [deoarece] au declarat prin deconturile de TVA in perioada 2012 - 2014 achizitii de bunuri/servicii si implicit si livrari de bunuri si servicii catre mai multe societati printre care si SCX ".

c)In conditiile in care"reprezentanta legali ai acestora - cetateni de nationalitate maghiara cu domiciliul in Ungaria - nu au putut fi contactati, inspectorii antifrauda NU au contactat nicio alta persoana fizica sau juridica in calitate de reprezentant legal al S.C. S si S.C. G sau numai de salariat/colaborator/contabil/arhivar/etc, pentru ca sa efectueze controlul incrucisat in urma caruia s-au considerat indreptatiti sa consemneze in anul 2014 "lipsa documentelor justificative" privind realitatea tranzactiilor comerciale derulate in perioada 2012-2013 cu S.C. X si sa concluzioneze ca"cele doua societati au manipulat in mod fraudulos declaratiile si deconturile depuse la organele fiscale teritoriale »

Societatea considera ca lipsa oricarui mijloc de proba in sustinerea concluziilor inspectorilor antifrauda, este mai mult decat evidenta, si demonstreaza indubitabil lipsa mijloacelor de proba privind sustinerea motivului de fapt invocat de organele de inspectie fiscala emitente ale Deciziei de impunere.

In sustinerea contestatiei(anexa nr. 7 la contestatie), societatea prezinta fisa de cont analitic 401.S, copii dupa facturile emise, stampilate de societate si semnate olograf de reprezentantul societatii; contractul incheiat si semnat olograf de ambele parti,documente care demonstreaza realitatea operatiunilor economice inregistrate

inevidenta contabila.

In ceea ce privesc achizițiile de la furnizorul S.C. G, societatea anexează la contestația formulată: fișa de cont analitic 401. G, copii după facturile emise, stampilate de societate și semnate olograf de reprezentantul societății; contractul încheiat și semnat olograf de ambele părți, documente care demonstrează realitatea operațiunilor economice înregistrate în evidența contabilă.

In ceea ce privește reîncaadrarea dreptului cheltuielii nedeductibile la calculul rezultatului exercitiului financiar a sumei reprezentând contravaloarea livrarilor de cereale efectuate de la furnizorul S.C.M., societatea contestatoare susține că organele de inspecție fiscală nu prezintă niciun argument, deficiență, mijloc de probă în baza cărora sunt îndreptățite a motiva că facturile respective nu au proveniență legală respectiv nu îndeplinesc condițiile de fond și de formă neputând fi considerate documente justificative.

Societatea contestatoare susține că singurele motive/probe prezentate de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP, sunt legate exclusiv de stări de fapt fiscale ulterioare perioadei verificate și susține că nu i se poate imputa faptul că anumite organe fiscale din teritoriu nu au putut efectua verificări la unii furnizori situați în amonte, aceasta depinzând exclusiv de capacitatea funcțională a organelor fiscale.

Relațiile stabilite de furnizorii S.C. S, S.C. G și S.C. M cu alte societăți comerciale în vederea procurării bunurilor contractate cu subscripția, rezidă tocmai din obligațiile contractuale asumate și nu au nicio incidență asupra S.C. X. Drept urmare, relațiile contractuale încheiate de acești furnizori cu alte societăți comerciale produc efecte juridice, comerciale și fiscale numai între aceste părți, întrucât aceste relații contractuale au fost stabilite în numele și pe contul partenerilor respectivi, consecințele derivate din derularea contractelor respective neputând produce efecte fiscale asupra subscripției.

Societatea solicită ca organele de soluționare a contestației să ia act de faptul că în speță în cauză are relevanță doar relația contractuală stabilită între S.C. X, în calitate de beneficiar, pe de o parte și S.C. S, S.C. G și S.C.M, pe de altă parte, în calitate de furnizori, în baza contractelor încheiate, precum și documentele justificative puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

Totodată societatea arată că a crescut pasarii, din vânzarea cărora a realizat și declarat venituri impozabile.

Pentru creșterea pasarilor, societatea a achiziționat furaje, din care s-a dat efectiv în consum conform normelor de consum și rețetelor propuse de către producătorii hibrizilor crescuți (anexa nr.10 la contestație). Cantitatea totală de furaje achiziționate include și furajele achiziționate de la furnizorii S.C. S, S.C. G și S.C. M și respectă întru totul tehnologia de creștere a hibrizilor respectivi depășiri utilizată de toți crescătorii similari de astfel de pasari, încadrându-se în consumul mediu normat; organele de inspecție fiscală nu au verificat și nici unu nu a invocat o eventuală depășire a consumului normat de furaje.

Realitatea consumului de furaje este demonstrată de evoluția în greutate a pasarilor (de la greutatea individuală cu care s-au achiziționat până la greutatea cu care s-au vândut), costurile generate de consum fiind acoperite integral prin veniturile obținute.

Invacă în susținere principiul general al contabilității, conform căruia veniturile și cheltuielile care rezultă direct și concomitent din aceeași tranzacție sunt recunoscute simultan în contabilitate, prin asocierea directă între cheltuielile și veniturile aferente, cu evidențierea distinctă a acestor venituri și cheltuieli, coroborat cu principiul prevalenței economice asupra juridicului.

De asemenea, societatea invocă în susținerea cauzei jurisprudența Curții Europene de Justiție precum și Deciziile emise de instanțele judecătorești din România.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:
-art.21

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

[...]

"(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor;"

Potrivit prevederilor legale, se retine ca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit doar cheltuielile efectuate pentru obtinerea de venituri in baza unor documente justificative prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării in gestiune a bunurilor.

De asemenea, cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilitatii nr. 82/1991.

La art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, se specifica:

"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dupa caz."

De asemenea, potrivit pct.44 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"Înregistrările în evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementarilor contabile în vigoare."

Astfel, potrivit prevederilor legale mai sus mentionate orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobandind calitatea de document justificativ iar documentele justificative inregistrate in evidentele contabile angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat precum si a celor care le-a inregistrat in evidentele contabile.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

In baza facturilor care au inregistrate la rubrica furnizor " S" SC X a inregistrat in evidentele contabile in contul 302.1 „Materiale auxiliare” contravaloarea furajelor, pe care in baza bonurilor de consum le-a inregistrat in contul 602 „Cheltuieli cu materialele

consumabile” ;

In baza facturilor care au inregistrate la rubrica furnizor “SC GSRL “ SCX a inregistrat in evidentele contabile in contul 302.1 „ Materiale auxiliare” contravaloarea furajelor , pe care in baza bonurilor de consum le-a inregistrat in contul 602 „Cheltuieli cu materialele consumabile” ;

In baza facturilor care au inregistrate la rubrica furnizor “SCM “ SCX a inregistrat in evidentele contabile in contul 302.1 „ Materiale auxiliare” contravaloarea furajelor, pe care in baza bonurilor de consum le-a inregistrat in contul 602 „Cheltuieli cu materialele consumabile” ;

Cu privire la furnizorul SCX, din Procesul verbal incheiat la SCX de inspectorii antifrauda din cadrul Directiei Regionale Antifrauda Fiscala, rezulta ca urmare a controlarelor incrucisate efectuate la aceasta societate, s-a stabilit ca aceasta societate are comportament de tip „fantoma”; SCS nu a fost identificata la sediul social declarat, iar reprezentantii legali ai societatii - cetateni de nationalitate maghiara cu domiciliul in Ungaria - nu au putut fi contactati.

S-a constatat ca achizitiile efectuate de SCS si livrate catre SCX sunt achizitii fictive

De asemenea, din acest proces verbal se retine ca facturile inregistrate de SCX ca fiind emise de SCS nu sunt completate cu date privind expeditia respectiv datele de identificare ale delegatului si ale mijloacelor de transport. La rubrica „ Semnatura si stampila furnizorului” pe facturi apare PF avand inregistrat CNP-ul. Din verificarile efectuate in baza de date a MAI a rezultat ca CNP -ul este invalid, iar potrivit celor constatate prin Procesul-verbal incheiat la SC S rezulta ca facturile sunt completate cu date de identificare false, intrucat numita - fost administrator al SC S in perioada 2012 – 2014.

Din Procesul verbal incheiat de inspectorii antifrauda din cadrul Directiei Regionale Antifrauda Fiscala, urmare control inopinat efectuat la SC X , existent in copie la dosarul contestatiei, se retin urmatoarele:

Urmare a deplasarii inspectorilor antifrauda la sediul declarat, au constatat ca la aceasta adresa functioneaza o alta societate;Din declaratia administratorului avand calitate de proprietar al spatiului de la adresa mai sus mentionata, reiese ca acesta la ajutorat PF sa infiinteze firma SC S insa aceasta nu a functionat niciodata la aceasta adresa, deoarece in urma cu 3 ani PF a parasit tara .

Din datele obtinute de la ONRC, aplicatia informatica RECOM online, reiese faptul ca incepand cu data de 17.09.2012, asociat unic si administrator al SC S devine o alta persoana din Ungaria.

In procesul verbal, se specifica faptul ca , potrivit aplicatiei clyn x -Rapoarte Situatii declaratii si plati TVA , SC S in ultimii 5 ani nu a platit TVA si nu a solicitat rambursari de TVA.In anul 2012, SC S declara achizitii si livrari.

Pe anul 2012 si 2013 , SCS nu depune situatii financiare.

In ceea ce priveste furnizorul SC G, din Procesul verbal incheiat la SC X de inspectorii antifrauda din cadrul Directiei Regionale Antifrauda Fiscala, se retine ca aceasta societate s-a sustras de la efectuarea controlului, fiind firma cu comportament de tip “fantoma” iar scopul operatiunilor derulate prin aceasta a fost de a crea in mod artificial cheltuieli si TVA deductibila pentru alte societati beneficiare.; SC G nu a fost identificata la sediul social declarat, iar reprezentantii legali nu au putut fi contactati.

Referitor la facturile care au inregistrate la rubrica SC G, s-a constatat ca acestea nu sunt insotite de avize privind expeditia marfurilor; nu s-a putut dovedi provenienta marfurilor , stabilindu-se astfel ca achizitiile efectuate sunt fictive.

In ceea ce priveste datele de identificare ale delegatului , ale mijloacelor de transport , pe niciuna din facturile inregistrate de SCX ca fiind emise de SC G nu sunt completate datele privind expeditia.

Din procesul verbal incheiat de inspectorii antifrauda din cadrul Directiei Regionale Antifrauda Fiscala , urmare control inopinat efectuat la SC G, existent in copie la dosarul contestatiei, se retin urmatoarele:

Urmare deplasarii inspectorilor antifrauda la sediul declarat de societate, s-a constatat ca aceasta societate nu functioneaza la aceasta adresa; administrator si asociat unic al societatii, conform fisei informatiilor extinse emise online de ONRC PF.

Astfel inspectorii antifrauda , au transmis Invitatiile PF, in vederea prezentarii documentelor societatii, la biroul DRAF

Administratorul societatii a prezentat inspectorilor antifrauda doua Acte aditionale la actul constitutiv al societatii G precum si Procesul verbal de predare -primire a documentelor contabile ale SC G cu PF, cetatean maghiar , in calitate de primitor. Documentele financiar contabile ale SC G nu au fost prezentate inspectorilor antifrauda in vederea verificarii.

Din informatiile din baza de date a ANAF cu privire la SC G, s-au constatat urmatoarele:

Pe anii 2011, 2012 si 2013, societatea nu a depus situatiile financiare.

Pe anul 2012, societatea a depus Declaratia formular 394 pentru lunile martie, iunie si iulie 2012; din declaratii rezulta ca societatea a efectuat achizitii si livrari.

In luna iulie 2012 societatea depune decontul de TVA (singurul pe anul 2012) , inregistrat la organul fiscal teritorial.

Din datele furnizate prin aplicatia C-lynx-Rapoarte-Situatii declaratii si plati TVA, rezulta ca SC G nu a platit TVA si nu a solicitat rambursari de TVA.

Pe anul 2013, societatea nu a depus declaratii si deconturi de TVA iar din data de 17.10.2013 este declarata inactiva, urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative.

In ceea ce privesc achizitiile inregistrate in evidentele contabile ca fiind efectuate de la SC M din documentele existente la dosarul contestatiei se retin ca acestea sunt fictive din urmatoarele motive:

Avizele de expeditie anexate facturilor au inscrise ca si persoane delegate, fara a se mentiona seria si numarul cartii de identitate sau CNP-ul si nici semnatura acestora; facturile sunt insotite de CMR-uri care, la rubrica 4 „Locul incarcarii” este mentionat „Calarasi -Romania” fara a se mentiona adresa exacta, iar la rubrica 16 „Operator de transport” si rubrica 23 „Semnatura si stampila transportatorului” nu sunt inscrise date cu privire la societatea transportatoare, nu sunt semnate si nu sunt stampilate de transportator.

Din declaratiile D394 depuse la organele fiscale pentru luna februarie 2013 (de pe portalul Fiscnet, prin intermediul aplicatiei Clynx – Diagrame legaturi) a rezultat faptul ca SCM a declarat achizitii, din care in proportie de 91% sunt de la SC O.

Analizand informatiile cuprinse in declaratiile informative 394 (de pe portalul Fiscnet, prin intermediul aplicatiei Clynx – Diagrame legaturi)organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna februarie 2013, SC O a declarat o singura achizitie de la SC S , partener care nu confirmat aceste livrari.

Din baza de date ANAF-INFOPC – Detalii contribuabili au rezultat urmatoarele informatii:

- SC M a fost declarat inactiv de organele de inspectie fiscala din data de 27.06.2013. **Incepand cu semestrul II anul 2012 societatea nu mai depune situatii**

financiare.

-SC O a fost declarat inactiv de organele de inspectie fiscala din data de 20.08.2013. **Incepand cu anul 2013 societatea nu depune situatii financiare conform informatiilor din raporturile emise din aplicatia ANAF – SI INFOPC.**

-SC S este inactiva, avand activitatea suspendata din data de 09.11.2009.

In conditiile in care s-a constatat ca facturile in cauza sunt fictive, ca nu s-a putut dovedi provenienta marfurilor inscrise in aceste facturi, ca furnizorii de marfuri inscrisi in facturile mai sus enumerate, nu au declarat bugetului de stat livrarile de marfuri efectuate catre societatea contestatoare se retine ca in mod legal , organele de inspectie fiscala au constatat ca documentele emise de furnizorii SC S, SC G si SC M, care au stat la baza inregistrarii in contabilitate si au generat cheltuieli, nu au provenienta legala, respectiv nu intrunesc conditiile de fond si de forma neputand fii considerate documente justificative.

Din dispozitiile legale mai sus enuntate se retine ca legiuitorul a prevazut ca nu pot fi inregistrate in contabilitate , cheltuieli in baza unor documente care nu indeplinesc conditiile impuse de art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata , potrivit caruia orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

Operatiunile economice inscrise in documente justificative au drept scop inregistrarea in contabilitate si prezentarea fidela a operatiunilor economico-financiare, in conformitate cu realitatea economica , punand in evidenta drepturile si obligatiile precum si riscurile asociate acestor operatiuni.

De asemenea, documentele care stau la baza inregistrarii in contabilitate a operatiunilor economico-financiara trebuie sa reflecte intocmai modul in care se produc , respectiv sa fie in concordanta cu realitatea.

Ori in cauza supusa analizei s-a constatat ca tranzactiile efectuate nu sunt in concordanta cu realitatea in conditiile in care furnizorii de marfuri SCS, SC G, SC M nu au declarat prin declaratii fiscale- formular 100, decont de TVA- formular 300, declaratii informative -formular 394, livrarile de bunuri catre societatea contestatoare, astfel ca nici facturile in baza carora societatea contestatoare a inregistrat achizitiile de bunuri nu sunt in concordanta cu realitatea si prin urmare nu au calitatea de document justificativ.

In acest sens, sunt si dispozitiile Deciziei V a Inaltei Curti de Casatie si Justitie din 15 ianuarie 2007, publicata in M.O. Nr.732/30.10.2007 referitoare la imposibilitatea deducerii taxei pe valoarea adaugata si diminuarii bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit, in cazul in care documentele justificative cuprind mentiuni incomplete, inexate sau nu corespund realitatii ori nu furnizeaza toate informatiile prevazute de lege in vigoare la data efectuarii operatiunilor pentru care s-a exercitat dreptul de deducere; Prin Decizie ,Inalta Curte de Casatie si Justitie, s-a pronuntat in acelasi sens intr-o speta similara.

La dosarul contestatiei societatea contestatoare a prezentat documente respectiv facturi care au inscrise la rubrica furnizor SC S, SC G SRL, SC M, avize de insotire a marfii si contracte, fisa contului fiecarui furnizor, documente din care rezulta ca marfurile achizitionate au fost inregistrate in evidentele contabile ale SC X.

Prezentarea de facturi, avize de insotire si contracte nu este suficienta pentru a demonstra realitatea operatiunilor in conditiile in care s-a constatat ca facturile in cauza sunt fictive ,ca furnizorii in cauza au un comportament tip fantoma sau nu au declarat operatiunile la organul fiscal teritorial.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia inspectorii antifrauda si echipa

de inspectie fiscala au tratat ca fiind nedeductibile cheltuielile si TVA aferente achizitiilor de la furnizorii SC X, doar pe simpla constatare ca acestia nu si-au indeplinit obligatiile declarative fara sa se efectueze cercetari la fata locului, respectiv controale incrucisate nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei rezulta in mod clar ca au fost efectuate controale incrucisate la furnizorii SC S, SC G si de asemenea s-au utilizat si informatiile din baza de date a ANAF.

Directiei Generale Antifrauda Fiscala respectiv Directia Regionala Antifrauda Fiscala este institutie din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala (ANAF) cu rolul de a efectua controale operative si inopinate. In urma controlului efectuat la SC X inspectorii antifrauda au consemnat constatările in Procesul-verbal.

De asemenea, au fost intocmite Procesele verbale de catre inspectorii antifrauda din cadrul Directiei Regionale Antifrauda Fiscala urmare a realizarii controalelor incrucisate la SC S, SC G.

La stabilirea caracterului nedeductibil al cheltuielilor mai sus enumerate organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. -Inspectie fiscala pentru contribuabili mijlocii au avut in vedere constatările din Procesele verbale intocmite de inspectorii antifrauda din cadrul Directiei Regionale Antifrauda Fiscala.

Potrivit art. 93³ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“Reguli privind controlul operativ s inopinat :

(1)Controlul operativ s inopinat se efectueaza de catre inspectorii antifrauda cu exceptia celor din cadrul Directiei de combatere a fraudelor, in conditiile legii.

(2)Controlul operativ s inopinat se poate efectua si in scopul realizarii de operatiuni de control tematic care reprezinta activitatea de verificare prin care se urmareste constatarea, analizarea si evaluarea unui risc fiscal specific uneia sau mai multor activitati economice determinate. [...]

(5)La finalizarea controlului operativ si inopinat se incheie procese-verbale de control/acte de control, in conditiile legii.”

Afirmatia societatii contestatoare potrivit careia singurele motive/probe prezentate de organele de inspectie fiscala din cadrul DGRFP sunt legate exclusiv de stari de fapt fiscale ulterioare perioadei verificate nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila deoarece organele de inspectie fiscala au analizat comportamentul furnizorilor de marfuri pe perioada supusa verificarii si au constatat ca acestia nu si-au indeplinit obligatiile declarative pe aceasta perioada, respectiv:

SC S nu depune situatii financiare pe anii 2012 si 2013 si nu a platit TVA la bugetul statului.

Cu privire la SC G, s-au constatat urmatoarele:

Pe anii 2011, 2012 si 2013, societatea nu a depus situatiile financiare.

Pe anul 2012, societatea a depus Declaratia formular 394 pentru lunile martie, iunie si iulie 2012;

Singurul decont de TVA pe anul 2012 a fost depus in luna iulie 2012 , inregistrat la organul fiscal teritorial ;

Din datele furnizate prin aplicatia C-lynx-Rapoarte-Situatii declaratii si plati TVA, rezulta ca SC G nu a platit TVA si nu a solicitat rambursari de TVA.

Pe anul 2013, societatea nu a depus declaratii si deconturi de TVA iar din data de 17.10.2013 este declarata inactiva, urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative.

SC M nu a mai depus situatiile financiare incepand cu **semestrul II anul 2012** , in

conditiile in care achizitiile de marfuri efectuate de la acest furnizor au fost in luna februarie -martie 2013.

De asemenea, nu poate fi luata in considerare afirmatia societatii contestatoare potrivit careia organele de inspectie fiscala nu prezinta niciun argument, deficienta, mijloc de proba in baza carora sunt indreptatite a motiva ca facturile emise de S.C M nu au provenienta legala in conditiile in care s-a demonstrat ca furnizorul in cauza nu a declarat livrarile catre bugetul statului, ca nu se justifica provenienta marfurilor in conditiile in care furnizorii SC M respectiv -SCO, **incepand cu anul 2013 nu depune situatii financiare conform informatiilor din raporturile emise din aplicatia ANAF – SI INFOPC iar furnizorul SC S, este inactiv, avand activitatea suspendata din data de 09.11.2009.**

Faptul ca furajele achizitionate au fost destinate cresterii pasarilor, din vanzarea carora a realizat si declarat venituri impozabile, nu are relevanta in cauza in speta in conditiile in care in cauza in speta nu s-a probat realitatea operatiunii; organele de control in actele incheiate specifica in mod clar ca achizitiile in cauza sunt fictive iar furnizorii S.C. S, S.C. G au comportament de tip fantoma iar scopul operatiunilor derulate prin aceste societati a fost de a crea cheltuieli si TVA deductibila pentru alte societati beneficiare.

De asemenea, si achizitiile efectuate de la SC M sunt fictive in conditiile in care acest furnizor nu declara bugetului de stat livrarile efectuate catre SC X si mai mult furnizorii nu declara livrarile de bunuri efectuate catre acesta.

Prin urmare, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au reincadrat operatiunile inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor completate cu datele de identificare a furnizorilor in cauza si au respins la deductibilitate cheltuielile cu materiale consumabile inregistrate in evidentele contabile in baza acestor facturi.

La art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

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

Art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal consacra, la nivel de lege, principiul prevalentei economicului asupra juridicului, al realitatii economice, in baza caruia autoritatile fiscale au dreptul sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic ci si din punct de vedere al scopului urmarit de contribuabil. In acest spirit o tranzactie normala din punct de vedere juridic poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Reincadrarea acestor tranzactii a fost efectuata de organele de inspectie fiscala in baza prevederilor legale si informatiilor cuprinse in evidenta contabila a societatii, a informatiilor fiscale existente in baza de date a Ministerului Finantelor Publice, in ansamblul lor, fara a urmarii aplicarea art.11 din Codul fiscal in detrimentul contribuabilului.

Potrivit art.6 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

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

Iar potrivit art.7 din același act normativ

“(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

La art.64 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

În consecință, având în vedere prevederile legale mai sus enunțate, faptul că în cauză în speta nu se face dovada realității operațiunilor iar argumentele prezentate de societatea contestatoare nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, se va respinge contestația ca neîntemeiată cu privire la cheltuielile cu materiale consumabile înregistrate în evidențele contabile ale SC X în perioada februarie 2012-martie 2013 în baza facturilor completate cu datele de identificare a furnizorilor.

3) Referitor la suma reprezentând diferența negativă rezultată ca urmare a reevaluării înregistrată în debitul contului 473”Decontări din operațiuni în curs de clarificare” considerată de organele de inspecție fiscală ca cheltuielă nedeductibilă la calculul profitului impozabil pe anul 2013 și care a dus la stabilirea suplimentară a impozitului pe profit pe anul 2013, contestat de societate, menționăm:

D.G.R.F.P. -Serviciul de Soluționare a Contestărilor este investită să se pronunțe asupra cuantumului impozitului pe profit stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală asupra sumei reprezentând diferența negativă rezultată din reevaluarea imobilizărilor corporale înregistrată de societate în debitul contului 473”Decontări din operațiuni în curs de clarificare” în baza Raportului de evaluare, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au corectat profitul impozabil aferent anului 2013 numai în ceea ce privește majorarea cheltuielilor nedeductibile cu diferențe negative rezultate din reevaluarea fără a lua în considerare că aceste diferențe nu au fost înregistrate de X într-un cont de cheltuieli și nu au influențat rezultatul exercițiului.

În fapt, SC X potrivit Contractului de finanțare nr. având ca obiect acordarea finanțării nerambursabile de către autoritatea contractantă pentru punerea în aplicare a cererii de finanțare pentru proiectul „Extindere și Modernizare Ferma Zootehnică pentru Creșterea și Îngrășarea Curcanilor”, a primit o finanțare nerambursabilă reprezentând 50% din valoarea totală eligibilă a proiectului.

Proiectul de investiții a fost finalizat în prima parte a anului 2012,.

În luna decembrie 2012, SC X a procedat la reevaluarea activelor imobilizate. Conform Raportului de evaluare a proprietății imobiliare ale SC X întocmit de SC P, având ca obiect evaluarea spațiilor agrozootehnice, prin „estimarea valorii juste în scopul raportării financiare”, valoarea de piață estimată a proprietății (fără TVA) a fost obținută prin abordarea valorii prin cost. În urma reevaluării, valoarea justă a imobilizărilor corporale a fost redusă

Urmare a verificării organelor de inspecție fiscală au constatat că societatea a

înregistrat Raportul de evaluare , astfel ca în bilanțul prescurtat înregistrat de SC X la organele fiscale teritoriale, imobilizarile corporale ale societății, modernizate în anul 2012.

Din analiza „Situatiei imobilizarilor” din Grupa 21 „Imobilizari corporale” organele de inspectie fiscala au constatat ca diferentele rezultate ca urmare a reevaluării clădirilor și amenajărilor de teren aflate în patrimoniul SC X au fost înregistrate în evidențele contabile la valoarea rezultată ca urmare a reevaluării.

Însă, organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X a înregistrat diferentele negative rezultate ca urmare a reevaluării, în contul 473 „Decontari din operatii în curs de clarificare” contrar prevederilor OMFP nr.3055/2009 privind reglementările contabile conforme cu Directivele Europene.

În aceste condiții organele de inspectie fiscala au considerat suma ca reprezentând cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil pe trimestrul IV anul 2013 în conformitate cu prevederile art. 21 alin. 4 lit.ș) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare , au reintregit baza impozabilă pe anul 2013 cu această sumă, au diminuat pierderea fiscală stabilită de societate și au stabilit impozit pe profit suplimentar de plată.

În contestația formulată referitor la acest capăt de cerere, societatea contestatoare susține ca organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile art.19 din Codul fiscal, referitoare la modul de calcul al impozitului pe profit în condițiile în care suma a fost înregistrată în evidențele contabile în contul 473, potrivit notelor contabile prezentate în anexa 3 la contestație , aceasta nefiind înregistrată într-un cont de cheltuieli.

Societatea susține ca , în mod eronat, organele de inspectie fiscala au determinat profitul impozabil, majorând doar cheltuielile nedeductibile fără a majora și cheltuielile totale; astfel au stabilit în sarcina societății un impozit pe profit de plată suplimentar, pentru care au calculat și penalități de întârziere și dobânzi până la data emiterii Deciziei de impunere.

Societatea contestatoare anexează în susținere declarația privind impozitul pe profit pe anul 2013 - formular 101 rectificativă, ce cuprinde modul de calcul al impozitului pe profit pe anul 2013 prin luarea în considerare a sumei drept cheltuieli nedeductibile, (anexa nr.4 la contestație).

În cauza în speta sunt aplicabile prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia:

“1) Profitul impozabil se calculează ca diferența 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.”

La pct.12 și 13 din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, dat în aplicarea art.19 din Cod, se prevede:

“12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile

nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”

“13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia îi aparțin și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedura fiscală.”

Potrivit principiului independenței exercitiului prevăzut la pct.42 din Ordinul 3055/2009 privind reglementările contabile conform cu directivele europene:

“Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercitiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor.”

Iar potrivit Principiului intangibilității, pct.44, din același act normativ :

“(3) În cazul modificării politicilor contabile și corectării unor erori aferente perioadelor precedente, nu va fi modificat bilanțul perioadei anterioare celei de raportare.

(4) Corectarea pe seama rezultatului reportat, a erorilor semnificative aferente exercitiilor financiare precedente, nu se considera încălcare a principiului intangibilității.”

Conform prevederilor art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare :

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

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

s) cheltuielile reprezentând valoarea depreciilor mijloacelor fixe, în cazul în care, ca urmare a efectuării unei reevaluări, se înregistrează o descreștere a valorii acestora;”

Din prevederile legale enunțate se reține că la stabilirea profitului impozabil se iau în calcul veniturile și cheltuielile înregistrate de către contribuabil potrivit reglementărilor contabile precum și orice elemente asimilate veniturilor și cheltuielilor din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art.21.

De asemenea, se reține că, veniturile și cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia îi aparțin și depunerea unei declarații rectificative în condițiile legii.

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, cheltuielile reprezentând deprecierea mijloacelor fixe, în cazul în care ca urmare a reevaluării se înregistrează o descreștere a valorii acestora, sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

În conformitate cu prevederile OMFP nr.3055/2009 privind reglementările contabile conforme cu Directivele europene:

“121. - (1) Entitățile pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale existente la sfârșitul exercitiului financiar, astfel încât acestea să fie prezentate în contabilitate la valoarea justă, cu reflectarea rezultatelor acestei reevaluări în situațiile financiare întocmite pentru acel exercitiu.[...]

122. - (1) Reevaluarea imobilizărilor corporale se face la valoarea justă de la data bilanțului. Valoarea justă se determină pe baza unor evaluări efectuate, de

regula, de profesioniști calificați în evaluare, membri ai unui organism profesional în domeniu, recunoscut național și internațional.[...]

124. - (1) În cazul în care se efectuează reevaluarea imobilizărilor corporale, diferența dintre valoarea rezultată în urma reevaluării și valoarea la cost istoric trebuie prezentată la rezerva din reevaluare, ca un subelement distinct în "Capital și rezerve" (contul 105 "Rezerve din reevaluare"). Tratatamentul în scop fiscal al rezervei din reevaluare trebuie prezentat în notele explicative.

(5) Dacă rezultatul reevaluării este o descreștere a valorii contabile nete, aceasta se tratează ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ (surplus din reevaluare) sau ca o scădere a rezervei din reevaluare prezentată în cadrul elementului "Capital și rezerve", cu minimumul dintre valoarea acelei rezerve și valoarea descreșterii, iar eventuala diferență rămasă neacoperită se înregistrează ca o cheltuială."

Prin urmare, entitățile pot proceda la reevaluarea imobilizărilor corporale existente la sfârșitul exercitiului financiar astfel ca acestea să fie prezentate în contabilitate la valoarea justă. Reevaluarea imobilizărilor corporale se face la valoarea justă de la data bilanțului, valoarea justă fiind determinată pe baza evaluării efectuate de profesioniști calificați în evaluare, membri ai unui organism profesional în domeniu, recunoscut național sau internațional.

Din prevederile legale enunțate se reține că, dacă rezultatul reevaluării este o descreștere a valorii contabile nete, aceasta se tratează ca o cheltuială cu întreaga valoare a deprecierei, atunci când în rezerva din reevaluare nu este înregistrată o sumă referitoare la acel activ.

În cauza în speță, în luna decembrie 2012, SC X a procedat la reevaluarea activelor imobilizate. Conform Raportului de evaluare a proprietății imobiliare ale SC X întocmit de SC P, având ca obiect evaluarea spațiilor agrozootehnice, prin „estimarea valorii juste în scopul raportării financiare”, valoarea de piață estimată a proprietății (fără TVA) a fost obținută prin abordarea valorii prin cost. În urma reevaluării, valoarea justă a imobilizărilor corporale a fost redusă, rezultând o diferență în minus între valoarea contabilă netă și valoarea justă.

Din documentele existente la dosarul contestației se reține că, în perioada 29.12.2013-03.01.2014, SC X a procedat la efectuarea inventarierii patrimoniului conform prevederilor OMFP nr.2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natură activelor, datoriilor și capitalurilor proprii. Potrivit Procesului verbal încheiat cu ocazia inventarierii anuale a patrimoniului SC X, valoarea de inventar a elementelor patrimoniale care au făcut obiectul reevaluării au fost trecute la valoarea justă stabilită în urma reevaluării, iar conform fișei conturilor, diferențele din reevaluare sunt înregistrate în contul 473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare."

Conform bilanțului prescurtat la data de 31.12.2013 -Formular F 40 -Situatia activelor imobilizate și a Notei 1 -Active Imobilizate, înregistrat de SC X la organele fiscale teritoriale, diferențele negative de valoare în urma evaluării sunt prezentate la ajustări pentru depreciere.

Din documentele existente la dosarul contestației se reține că societatea

contestatoare nu a înregistrat diferența negativă rezultată din reevaluarea imobilizărilor corporate într-un cont de cheltuieli așa cum prevede legea; în bilanțul de verificare, în soldul contului 473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare" se află și suma reprezentând deprecierea valorii imobilizărilor corporale conform Raportului de evaluare.

În conformitate cu prevederile pct.208 din OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene:

"Operațiunile care nu pot fi înregistrate direct în conturile corespunzătoare, pentru care sunt necesare clarificări ulterioare, se înregistrează, provizoriu, în contul 473 "Decontări din operații în curs de clarificare". Sumele înregistrate în acest cont trebuie clarificate de către entitate într-un termen de cel mult trei luni de la data constatării."

La pct.209 din același act normativ se prevede:

"Pentru deprecierea creanțelor din conturile de clienți, decontări în cadrul grupului și debitori, cu ocazia inventarierii la sfârșitul exercitiului financiar, se reflectă ajustări pentru depreciere."

Potrivit principiului prudenței, pct.41 din OMFO 3055/2009 :

"La întocmirea situațiilor financiare anuale, evaluarea trebuie făcută pe o bază prudentă și, în special:[...]"

d) trebuie să se țină cont de toate depreciările, indiferent dacă rezultatul exercitiului financiar este pierdere sau profit. Înregistrarea ajustărilor pentru depreciere sau pierdere de valoare se efectuează pe seama conturilor de cheltuieli, indiferent de impactul acestora asupra contului de profit și pierdere."

Se reține astfel că, societatea a înregistrat în mod eronat în contul 473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare" în condițiile în care reevaluarea imobilizărilor corporale efectuată la valoarea justă determinată printr-un Raport de evaluare întocmit de o persoană autorizată, având ca rezultat o diminuare a valorii imobilizărilor corporale trebuia înregistrată în contabilitatea SC X prin intermediul contului de cheltuieli cu deprecierea activelor, astfel:

281 "Amortizări privind imobilizările corporale "=211/212" terenuri și amenajări de terenuri/Construcții"

6813 "Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor" =211/212 "Terenuri și amenajări de terenuri/Construcții"

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate deprecierea mijloacelor fixe trebuia înregistrată în contul 6813 "Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor"; aceasta reprezintă cheltuielă nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil și totodată a impozitului pe profit pe anul 2013.

În Raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală au arătat că, potrivit prevederilor OMFP nr.3055/2009, reevaluarea imobilizărilor corporale efectuată la valoarea justă determinată pe baza evaluării, având ca rezultat o diminuare a valorilor imobilizărilor corporale trebuia înregistrată în contabilitatea SC X prin intermediul contului de cheltuieli respectiv în debitul contului 6813 "Cheltuieli de exploatare privind ajustările pentru deprecierea imobilizărilor" și nu în debitul contului 473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare."

De altfel și SC X recunoaște că a înregistrat eronat suma reprezentând deprecierea valorii imobilizărilor corporale conform Raportului de evaluare, în contul 473 "Decontări din operațiuni în curs de clarificare" însă susține că aceasta nu a generat influențe fiscale

negative.

Societatea nu este de acord cu modul de calcul al profitului impozabil pe anul 2013; organele de inspectie fiscala au reincadrat , in Anexa 6 la Raportul de inspectie fiscala aceasta suma drept cheltuiala nedeductibila

In "Situatia privind impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2011-30.09.2014" anexa 7, la Raportul de inspectie fiscala au luat in considerare doar suma reprezentand cheltuieli totale, fara a o majora cu suma reprezentand cheltuieli reconsiderate nedeductibile, in timp ce la suma de.. lei reprezentand cheltuielile nedeductibile declarate de societate a fost adaugata si suma reincadrata drept cheltuieli nedeductibile; arata ca organele de inspectie fiscala au majorat incorect doar un element al formulei de calcul a impozitului pe profit si anume cheltuielile nedeductibile, fara a majora si celalalt element al formulei, respectiv cheltuielile totale;

Analizand modul de calcul al profitului impozabil pe anul 2013 in raport de documentele existente la dosarul contestatiei precum si de sustinerile societatii contestatoare se retine ca organele de inspectie fiscala au considerat suma ca cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil pe anul 2013 dupa cum rezulta din anexa 6 si anexa 7 la Raportul de inspectie fiscala; suma nu a fost luata in considerare de catre organele de inspectie la calcul cheltuielilor totale pe anul 2013; in anexa 7 la Raportul de inspectie fiscala, coloana 2 sunt inscrise cheltuielile totale, declarate de societate in Declaratia privind impozitul pe profit formular 101 pe anul 2013 si preluate de organul de inspectie fiscala in anexa 5 la Raportul de inspectie fiscala.

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca veniturile sau cheltuielile inregistrate eronat sau omise se corecteaza prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia ii apartin si depunerea unei declaratii rectificative.

In contestatia formulata, societatea contestatoare prezinta modul de calcul al impozitului pe profit pe anul 2013 si sustine ca prin reconsiderarea drept cheltuiala nedeductibila a sumei reprezentand diferenta negativa de reevaluare inregistrata initial in contul 473, cheltuielile din exploatare s-ar majora cu acesta suma iar profitul impozabil si totodata impozitul pe profit nu s-ar fi modificat; societatea a anexat copia unei declaratii de impozit pe profit pe anul 2013, rectificativa, care nu este inregistrata la organul fiscal teritorial.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei referitor la modul de calcul al profitului impozabil pe anul 2013, determinat de societatea contestatoare ca urmare a corectiei efectuate, respectiv inregistrarea sumei intr-un cont de cheltuieli, recalcularea profitului impozabil pe anul 2013 prin considerarea acesteia ca cheltuiala nedeductibila fiscal, organele de inspectie fiscala nu s-au pronuntat.

In masura sa examineze din oficiu, starea de fapt, sa obtina ,sa utilizeze toate informatiile si documentele, sa constate legalitatea si realitatea operatiunilor in speta, in raport de prevederile legislatiei fiscale in domeniu, luand in considerare toate aspectele relevante legate de impozitarea acestei operatiuni, sunt organele de inspectie fiscala.

În ceea ce priveste rolul activ al organului fiscal, la art. 7 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

„(2) Organul fiscal este îndreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea în vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.

(3) *Organul fiscal are obligatia sa examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum si sa îndrume contribuabilii pentru depunerea declaratiilor si a altor documente, pentru corectarea declaratiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.*”

Art.6 din acelasi act normativ prevede:

“Organul fiscal este îndreptatit sa aprecieze, în limitele atributiilor si competentelor ce îi revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, întemeiata pe constatari complete asupra tuturor împrejurarilor edificatoare în cauza.”

De asemenea, la art. 94 alin. (1) si alin. (2) din acelasi act normativ se stipuleaza:

*“(1) **Inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii îndeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.***

*(2) **Inspectia fiscala are urmatoarele atributii:***

*a) **constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspectiei sau altor persoane privind legalitatea si conformitatea declaratiilor fiscale, corectitudinea si exactitatea îndeplinirii obligatiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;***

*b) **analiza si evaluarea informatiilor fiscale, în vederea confruntarii declaratiilor fiscale cu informatiile proprii sau din alte surse;***

*(3) **Pentru ducerea la îndeplinire a atributiilor prevazute la alin. (2) organul de inspectie fiscala va proceda la:***

*a) **examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;***

*b) **verificarea concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a contribuabilului;***

*c) **discutarea constatarilor si solicitarea de explicatii scrise de la reprezentantii legali ai contribuabililor sau împuternicitii acestora, dupa caz;***

*d) **solicitarea de informatii de la terti;***

*e) **stabilirea corecta a bazei de impunere, a diferentelor datorate în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul începerii inspectiei fiscale;***

*f) **stabilirea de diferente de obligatii fiscale de plata, precum si a obligatiilor fiscale accesorii aferente acestora;**”*

La ar.64 si art. 65 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala se prevede:

-art.64

“Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care exista si alte acte

doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

-art. 65

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii.”

Din prevederile legale se retine ca organele de inspectie fiscala trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa-si exercite rolul sau activ , fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului.

Totodata, inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.

Astfel, potrivit normelor legale mai sus citate, organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a bazei de impunere privind impozitul pe profit pe anul 2013 si totodata a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa-si exercite rolul sau activ fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de limitele prevazute de lege.

In cauza in speta organul de inspectie fiscala a considerat in mod legal ca suma reprezentand deprecierea imobilizarilor corporale conform raportului de evaluare reprezinta cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil pe anul 2013 insa la calcularea bazei impozabile nu a avut in vedere ca societatea contestatoare nu a inregistrat suma intr-un cont de cheltuieli, acesta fiind inregistrata in contul 473”Decontari din operatiuni in curs de clarificare” si nu a influentat rezultatul exercitiului anului 2013.

Avand in vedere ca din raportul de inspectie fiscala si anexele la raport nu rezulta cu claritate modul in care a fost stabilita baza impozabila pe anul 2013 iar potrivit prevederilor legale enuntate, profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri dintr-un an fiscal din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile iar veniturile si cheltuielile inregistrate eronat sau omise se corecteaza prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia ii apartine, organele de inspectie fiscala vor determina corect baza impozabila pe anul 2013 si vor recalcula impozitul pe profit pe aceasta perioada in raport de documentele prezentate de societate, documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului, aplicand prevederile legale in vigoare pe perioada in cauza.

In aceste conditii in cauza, se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

“(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

coroborat cu prevederile pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala,

care dispune:

"În cazul în care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decât cea care a încheiat actul contestat",

si prevederile din Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata , potrivit carora:

"11.6.Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligatii fiscale mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzator nu poate fi diminuata pierderea fiscala cu o suma mai mare decât cea înscrisa în actul desfiintat."

Si se va desfiinta partial Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala cu privire la suma reprezentand diferenta negativa rezultata ca urmare a reevaluarii imobiliarilor corporale, considerata de organele de inspectie fiscala ca cheltuiala nedeductibila fiscal si necuprinsa in totalul cheltuielilor pe anul 2013 in conditiile in care societatea a inregistrat-o eronat in contul 473"Decontari din operatiuni in curs de clarificare".

Organele de inspectie fiscala, printr-o alta echipa decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat, va reanaliza situatia de fapt pentru aceeași perioada si pentru aceleasi obiect si va recalcula profitul impozabil aferent anului 2013 si va stabili dupa caz, impozit pe profit suplimentar , avand in vedere precizarile din prezenta decizie precum si documentele prezentate de societate, documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului si prevederile legale aplicabile in speta;

4.Referitor la cheltuielile stabilite ca nedeductibile de organele de inspectie fiscala si care au dus la stabilirea suplimentara a impozitului pe profit , contestat de societate, cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei cu privire la cheltuielile care au contribuit la stabilirea impozitului pe profit contestat de societate, in conditiile in care societatea nu a prezentat argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si aceasta suma .

In fapt, urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au respins la deductibilitate si cheltuielile care se compun din :

-cheltuieli cu amortizarea imobiliarilor respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca factura in baza careia societatea a inregistrat in evidentele contabile lucrari, nu are provenienta legala, nu indeplineste conditiile de fond si de forma pentru a fi considerata document justificativ.

Cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.6 din Legea contabilitatii

nr.82/1991, republicata.

-cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala inregistrate in evidentele contabile ale societatii contestatoare in baza facturii reprezentand contravaloare lucrari de reparatii si intretinere echipamente tehnologice ; Conform Anexei la factura, lucrarile au reprezentat „componente hala curcani” fara a se preciza ce fel de componente si „ cheltuieli de deplasare si instalare” ;

Organele de inspectie fiscala au constatat ca exista neconcordanțe între factura si anexa la acesta, respectiv in factura sunt mentionate lucrari de reparatie si intretinere echipamente tehnologice in timp ce in anexa sunt mentionate generic „ componente hala curcani” si „ deplasare si instalare” .

De asemenea s-a constatat ca lucrarile efectuate nu au la baza un contract incheiat între parti sau devize materiale si situatii de lucrari, din factura si anexa neputandu-se determina natura componentelor aferente halei sau echipamentele tehnologice asupra carora s-a intervenit.

Intrucat societatea nu a putut demonstra realitatea, oportunitatea si necesitatea cheltuielilor inregistrate in contul de cheltuieli 628 „ cheltuieli cu serviciile executate de terti” , in temeiul prevederilor art.21 alin.4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificari si completari ulterioare si art. 6 alin.1) si 2) din Legea Contabilitatii nr.82/1991, republicata, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in baza acestei facturi.

-cheltuieli considerate ca nedeductibile de organele de inspectie fiscala pe motiv ca nu au la baza un document justificativ.

Din analiza prin sondaj a documentelor inregistrate in evidenta financiar contabila a SC X, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat cheltuieli care nu au la baza un documente justificativ.

De asemenea, echipa de inspectie fiscala a constatat ca agentul economic inregistreaza in fisa de magazie si concomitent in contul3021.01 „materiale auxiliare” achizitia de paie de la persoana fizica. In borderoul de achizitie si nota de intrare receptie pentru achizitia de paie este inscrisa valoarea de... Diferenta pentru care nu exista documente justificative, a fost inregistrata in contul de cheltuieli 6021 "Alte cheltuieli de materiale auxiliare"pe baza de bonuri de consum.

Organele de inspectie fiscala specifica faptul ca plata a fost efectuata in numerar, pe baza de dispozitie de plata.

Avand in vedere prevederile art.21 alin.4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificari si completari ulterioare coroborat cu prevederile art.6 alin.1) si 2) din Legea Contabilitatii nr.82/1991, republicata, suma inregistrata in conturi de cheltuieli fara sa aiba la baza documente justificative, a fost respinsa ca nedeductibila fiscal la calculul impozitului pe profit.

-cheltuieli cu servicii respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca societatea nu a putut sa dovedeasca necesitatea si utilizarea acestor servicii prin specificul activitatii desfasurate sau pentru care nu au fost incheiate contracte.

In conformitate cu prevederile art.21, alin.(1) ai art.21 alin.(4) lit.m) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificari si completari ulterioare, precum si pct.48 Titlul II din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate aceste cheltuielile.

-cheltuieli respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca acestea nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Astfel s-a constatat ca in perioada ianuarie 2011 – septembrie 2014, societatea a inregistrat in conturi de cheltuieli deductibile diverse obiecte de uz casnic (2 TV LED, plita,

cupator, chiuveta, hota) inregistrate in cont 603 „ privind materialele de natura obiectelor de inventar” si cont 6811 „cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizarilor” (TV LED).

Aceste cheltuieli au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) coroborat cu prevederile art.21 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

In contestatia formulata , referitor la cheltuielile mai sus enumerate, societatea contestatoare nu a prezentat motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si aceste cheltuieli in conditiile in care a contestat in totalitate impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere iar aceste cheltuieli nedeductibile fiscal au majorat baza impozabila pe perioada verificata si a dus la stabilirea impozitului pe profit suplimentar, contestat.

In speta, sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, potrivit caruia:

"(1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestatiei;

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiaza;

e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.

La pct.2.5 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

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

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

b) nemotivata, în situatia în care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept în sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;"

In conditiile in care societatea contestatoare, contesta in totalitate impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere si nu prezinta argumente de fapt si de drept pentru care contesta si cheltuielile nedeductibile fiscal care au majorat baza impozabila pe perioada verificata si a dus la stabilirea impozitului pe profit suplimentar contestat, pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia ca nemotivata.

Potrivit prevederilor art.213 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala: *”Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii”*.

5.In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere , contestat de societate, mentionam:

Pe perioada 01.01.2011-30.09.2014, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit(anexa 7 la Raportul de inspectie fiscala) , diminuand pierderea fiscala stabilita de societate urmare a considerarii ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor mai sus enumerate.

Anul 2011, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile stabilite ca baza impozabila pentru TVA stabilita suplimentar printr-o Decizie de impunere anterioara, act administrativ fiscal necontestat de societate.

Prin prezenta decizie s-a respins ca neintemeiata contestatia cu privire la aceste cheltuieli astfel ca s-a mentinut solutia organelor de inspectie fiscala cu privire la diminuarea pierderii fiscale de recuperat din anii precedenti si stabilirea unei pierderi fiscale de recuperat din anii precedenti mai mica decat cea stabilita de societate.

Pe anul 2011 , organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile si au recalculat profitul impozabil in raport de prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si documentele prezentate de societate in timpul controlului.

Astfel, pe anul 2011, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X de plata, impozit pe profit suplimentar;

Prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca nemotivata cu privire la cheltuielile astfel ca se va respinge contestatia ca nemotivata si cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2011 prin Decizia de impunere.

Anul 2012

Organele de inspectie fiscala, pe anul 2012, au considerat suplimentar ca nedeductibile fiscal cheltuielile mai sus enumerate iar urmare a recalcularii profitului impozabil si totodata a impozitului pe profit in conformitate cu prevederile art.19 coroborat cu art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , au diminuat pierderea fiscala stabilita de societate si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

Prin prezenta decizie, organele de inspectie fiscala au respins ca neintemeiata contestatia cu privire la cheltuielile.. si ca nemotivata cu privire la cheltuielile..

Astfel se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la impozitul pe profit.. si ca nemotivata cu privire la impozitul pe profit..

Anul 2013

Organele de inspectie fiscala, pe anul 2013, au respins la deductibilitate cheltuielile mai sus enumerate iar urmare a recalcularii profitului impozabil si totodata a impozitului pe profit in conformitate cu prevederile art.19 coroborat cu art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare au diminuat pierderea fiscala stabilita de societate si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit .

Prin prezenta decizie, s-a desfiintat actul administrativ fiscal contestat de societate cu privire la cheltuielile..., s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la cheltuielile...

Avand in vedere prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul

fiscal potrivit caruia:

“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

coroborat cu prevederile prevederile art.216 alin.(3) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

“(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

si prevederile pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

“În cazul în care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decât cea care a încheiat actul contestat”,

si prevederile din Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata , potrivit carora:

“11.6.Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligatii fiscale mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzator nu poate fi diminuata pierderea fiscala cu o suma mai mare decât cea înscrisa în actul desfiintat.”

se va desfiinta partial Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2013 urmand ca organele de inspectie fiscala printr-o alta echipa decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi perioada si pentru aceleasi obiect avand in vedere precizarile din prezenta decizie si prevederile legale aplicabile in speta si sa stabileasca in mod legal profitul impozabil si totodata impozitul pe profit pe anul 2013 in raport de documentele societatii, documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului si prevederile legale in vigoare de perioada verificata.

Pe perioada 01.01.2014-30.09.2014 organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile iar in conformitate cu prevederile art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au recalculat profitul impozabil pe aceasta perioada,au diminuat pierderea fiscale stabilita de societate si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

Prin prezenta decizie, organul de solutionare a contestatiei a respins contestatia ca

nemotivata cu privire la cheltuielile...

Avand in vedere ca prin prezenta decizie s-a desfiintat partial actul administrativ fiscal cu privire la cheltuielile... stabilite anului 2013 iar organul de inspectie fiscala pe anul 2013 a stabilit profit impozabil suplimentar(anexa 7 la raport), organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe perioada 01.01.2014-30.09.2014.

In masura sa calculeze si sa stabileasca baza impozabila si impozitul pe profit de plata pe aceasta perioada este organul de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala pentru contribuabili mijlocii, in conformitate cu prevederile art.7, art.94 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, mai sus enuntate.

Prin urmare , in cauza in speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) din din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala coroborat cu prevederile pct.102.5 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala si pct.11.6. si 11.7. din Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata , mai sus enuntate si se va desfiinta partial Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala si cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe perioada 01.01.2014-30.09.2014, urmand ca organele de inspectie fiscala printr-o alta echipa decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi perioada si pentru aceleasi obiect avand in vedere precizarile din prezenta decizie si prevederile legale aplicabile in speta si sa stabileasca in mod legal profitul impozabil si totodata impozitul pe profit pe aceasta perioada in raport de documentele societatii, documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului si prevederile legale in vigoare de perioada verificata.

Avand in vedere cele prezentate in decizie, contestatia formulata de SC X cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere se va :

-respinge ca neintemeiata contestatia cu privire la impozitul pe profit in valoare de..;

-respinge ca nemotivata contestatia cu privire la impozitul pe profit in valoare de..

-desfiinta partial Decizia de impunere cu privire la impozitul pe profit ..;

6.Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit de plata, contestate de societate, mentionam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala, aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, au calculat dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad:

-art.119

1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de întârziere.

(3) Dobânzile si penalitatile de întârziere se fac venit la bugetul caruia îi apartine creanta principala.

-art.120

“(1) Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere.”-pentru perioada 25.09.2012-28.02.2014

(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”-pentru perioada 01.03.2014-26.02.2015

-art.120¹

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:[...]

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse -pentru perioada 25.09.2012-30.06.2013

și pentru perioada 01.07.2013-26.02.2015

“(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlocuiește obligația de plată a dobânzilor.”

Potrivit prevederilor legale mai sus enumerate, se reține că se datorează bugetului de stat dobânzi și penalități de întârziere pentru neplata la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată.

Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul caruia îi aparține creanța principală.

Având în vedere că dobânzile și penalitățile de întârziere reprezintă măsura accesorie în raport de debitul stabilit de plată iar prin prezenta decizie a fost respinsă contestația ca neîntemeiată cu privire la impozitul pe profit., ca nemotivată cu privire la impozitul pe profit. și s-a desființat parțial Decizia de impunere cu privire la impozitul pe profit., potrivit principiului de drept “accessorium sequitur principale” se va:

- respinge contestația ca neîntemeiată și cu privire la dobânzile și penalitățile de întârziere, calculate asupra impozitului pe profit.;

- respinge contestația ca nemotivată și cu privire la dobânzile și penalitățile de întârziere, calculate asupra impozitului pe profit în valoare de.;

-desființarea parțială a Deciziei de impunere cu privire la dobânzile și penalitățile de întârziere stabilite asupra impozitului pe profit. pentru care s-a desființat actul administrativ fiscal prin prezenta decizie.

C)În ceea ce privește TVA, dobânzile și penalități de întârziere , stabilite suplimentar de plată prin Decizia de impunere;

1) În ceea ce privește TVA respinsă la deductibilitate de organele de inspecție fiscală , contestată de societate, menționăm:

D.G.R.F.P. este investită să se pronunțe asupra deductibilității TVA înregistrată în evidențele contabile ale SC X în baza facturilor ca fiind emise de furnizorii S, G, M în condițiile în care s-a constatat că nu sunt îndeplinite condițiile de exigibilitate a taxei la furnizorii de bunuri, aceștia având comportament de tip “fantoma”.

În fapt, pe perioada verificată SC X a înregistrat în evidențele contabile , în perioada septembrie-octombrie 2012, achiziții de bunuri(furaje) în baza facturilor ca fiind emise de furnizorii S. G. și M.

Din procesul verbal încheiat la SC X de către inspectorii antifrauda din cadrul DRAF, urmare a verificării acestei societăți în vederea valorificării constatarilor ca urmare a controlărilor încrucișate efectuate la SC S și SC G rezulta că acești furnizorii au un comportament de tip „fantoma”, declarând la organele fiscale teritoriale achiziții de bunuri/servicii taxabile care în fapt nu s-au executat; operațiunile comerciale derulate prin aceste societăți au fost folosite pentru tranzitarea succesivă a conturilor mai multor societăți pentru crearea aparentei de legalitate, scopul fiind ascunderea circuitului real al marfurilor și reducerea substanțială a obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat de către alte societăți beneficiare, prin evidențierea în actele contabile ori în alte documente legale, cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale.

În urma verificărilor s-a constatat că furnizorii în cauză au fost declarați ca inactivi conform procedurii stabilite prin Ordinul ANAF.

De asemenea, inspectorii antifrauda specifică faptul că acești furnizori nu au fost identificați la sediul social declarat, iar reprezentanții legali ai acestora - cetățeni de naționalitate maghiară cu domiciliul în Ungaria - nu au putut fi contactați.

În lipsa documentelor justificative, ținând cont că societățile au declarat prin deconturile de TVA în perioada 2012 - 2014, achiziții de bunuri/servicii și implicit și livrări de bunuri și servicii către mai multe societăți printre care și SC X, având în vedere că cele două societăți au manipulat în mod fraudulos declarațiile și deconturile depuse la organele fiscale teritoriale deducând în mod ilegal TVA aferentă unor achiziții considerate fictive, rezulta că operațiunile derulate de furnizorii S și G au avut ca scop crearea (în mod artificial) de TVA deductibilă pentru alte societăți beneficiare.

SC X a înregistrat în contabilitate achiziții de bunuri taxabile cu cota de 24% de la cele două societăți în baza unor documente care reflectă operațiuni ce în fapt nu s-au executat, care au fost înregistrate în evidențele contabile, având ca scop diminuarea bazei de impozitare și implicit a impozitului pe profit și a TVA de plată.

În ceea ce privește relația SC X și SC S s-au constatat următoarele:

Din declarația D394 depusă de SC X a rezultat că valoarea achizițiilor efectuate de la SC S în perioada decembrie 2012 - mai 2013 este în suma totală de.. inclusiv TVA.

În perioada supusă verificării, SC X a înregistrat în contabilitate și a declarat la organele fiscale prin deconturile și declarațiile depuse, achiziții de furaje pentru pasări conform facturilor emise de SC S în baza Contractului de vânzare comercială FN încheiat între SC S în calitate de vânzător și SC X în calitate de cumpărător având ca obiect livrări succesive de malai furajer, srot, soia și floarea soarelui

În ceea ce privește proveniența marfurilor achiziționate de SC X, din procesul verbal întocmit de inspectorii antifrauda din cadrul Direcției Regionale Antifrauda, rezulta că achizițiile efectuate de SC S în perioada verificată sunt achiziții fictive .

De asemenea s-a constatat că pe niciuna din facturile înregistrate de SC X ca fiind emise de SC S nu sunt completate cu date privind expediția respectiv datele de identificare ale delegatului și ale mijloacelor de transport. La rubrica „Semnatura și stampila furnizorului” pe facturi apare PF având înscris CNP-ul. Din verificările efectuate în baza de date a MAI a rezultat că CNP -ul este invalid, iar potrivit celor constatate prin Procesul-verbal încheiat la SC S rezulta că facturile sunt completate cu date de identificare false, întrucât PF - fost administrator al SCS în perioada 2012 – 2014.

În ceea ce privește relația SC X cu SC G, din Procesul verbal încheiat de inspectorii antifrauda, rezulta următoarele:

Întrucât inspectorii antifrauda nu au intrat în posesia documentelor financiar contabile ale SC G, având în vedere cele consemnate în Procesul verbal înregistrat și încheiat la această societate, s-a stabilit că societatea a manipulat în mod fraudulos declarațiile și deconturile depuse la organele fiscale teritoriale declarând operațiuni care

in lipsa documentelor justificative sunt considerate fictive , SC G fiind o firma cu comportament tip "fantoma" iar scopul operatiunilor derulate de aceasta societate a fost de a creea (in mod artificial) TVA deductibila pentru alte societati beneficiare.

Din verificarea documentelor prezentate de SC X s-a constatat ca intre cele doua societati nu exista incheiat un contract.

Din fisa furnizor 401.G rezulta ca pe perioada supusa verificarii, SC X a inregistrat in contabilitate achizitii de furaje cu TVA aferenta in baza facturilor emise de acest furnizor;

Inspectorii antifrauda precizeaza ca nu au fost identificate avize de insotire a marfurilor aferenta facturilor inregistrate in evidentele contabile iar decontarile cu SC G s-au efectuat prin virament bancar .

In procesul verbal inspectorii antifrauda mentioneaza ca , din verificarile efectuate la SC X nu s-a putut dovedi provenienta marfurilor, stabilindu-se astfel ca achizitiile efectuate sunt fictive.

In ceea ce priveste datele de identificare ale delegatului , ale mijloacelor de transport , inspectorii antifrauda precizeaza ca niciuna din facturile inregistrate de SC X ca fiind emise de SC G nu sunt completate datele privind expeditia.

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca, prin adresa Directia Regionala Antifrauda Fiscala a transmis Procesul verbal, Administratiei Fiscale pentru Contribuabili Mijlocii in vederea efectuarii unei inspectii fiscale, avand in vedere aspectele constatate si consemnate in acest proces verbal.

Organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, avand in vedere constatarile din Procesul verbal transmis de Directia Regionala Antifrauda Fiscala si documentele prezentate de societate in timpul controlului au constatat urmatoarele:

SC X a inregistrat in contabilitate achizitii de bunuri de la cele doua societati mentionate mai sus cu TVA aferenta in baza unor documente care reflecta operatiuni ce in fapt nu s-au executat, care au fost inregistrate in documentele legale, avand ca scop diminuarea bazei de impozitare si implicit a impozitului pe profit si a TVA de plata.

In ceea ce priveste provenienta marfurilor achizitionare de SC X, din procesul verbal intocmit de inspectorii antifrauda din cadrul Directiei Regionale Antifrauda , rezulta ca achizitiile efectuate de SC S si SC G, in perioada verificata, sunt achizitii fictive .

Din declaratia D394 depuse de SC X a rezultat ca valoarea achizitiilor efectuate de la SC S in perioada decembrie 2012 - mai 2013, este de.. lei din care TVA in valoare de.. lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, pe perioada supusa verificarii, SC X a inregistrat in contabilitate si a declarat la organele fiscale prin deconturile si declaratii depuse, achizitii de furaje pentru pasari conform facturilor emise de S in baza Contractului de vanzare comerciala FN incheiat intre SC S, in calitate de vanzator si SC X in calitate de cumparator avand ca obiect livrari succesive de malai furajer, srot soia si floarea soarelui.

Referitor la achizitiile efectuate de la SC G , organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X a dedus TVA.

Avand in vedere constatarile efectuate de inspectorii antifrauda , urmare a controalelor efectuate la furnizorii SC S si SC G, organele de inspectie fiscala au considerat TVA ca fiind nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.145, art.146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile

ulterioare, art.6 din Legea contabilitatii nr. 82 / 1991, republicata.

Cu privire la furnizorul SC M, urmare a verificarii documentelor prezentate de societate, avand in vedere si informatiile din baza de date a ANAF , organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Conform fisei furnizor 401. M, in perioada 16.02.2013 – 11.03.2013, SC X a inregistrat in contabilitate si a declarat prin deconturile si declaratiile depuse la organul fiscal teritorial, achizitii de cereale (malai porumb, srot floarea soarelui si srot soia) conform facturilor emise de aceasta societate; intre cele doua societati neexistand un contract;

Facturile sunt insotite de avize de expeditie pe care sunt inscrise persoane delegate, fara a se mentiona seria si numarul cartii de identitate sau CNP-ul si nici semnatura acestora. De asemenea, facturile sunt insotite de CMR-uri din care rezulta ca locul incarcarii este Calarasi -Romania, fara a se mentiona adresa exacta; CMR nu contine informatii referitoare la operatorul de transport si nici semnatura si stampila transportatorului.

Din analiza informatiilor cuprinse in declaratiile D394 depuse la organele fiscale pentru luna februarie 2013 (de pe portalul Fiscnet, prin intermediul aplicatiei Clynx – Diagrame legaturi) a rezultat faptul ca SC M declara achizitii totale, din care in proportie de 91% sunt de la SC O.

Analizand informatiile cuprinse in declaratiile D394 (de pe portalul Fiscnet, prin intermediul aplicatiei Clynx – Diagrame legaturi) organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna februarie 2013, SC O declara o singura achizitie de la SC S, partener care nu confirma aceste livrari.

Din baza de date ANAF-INFOPC – Detalii contribuabili au rezultat urmatoarele informatii: SC M a fost declarat inactiv de organele de inspectie fiscala din data de 27.06.2013. Incepand cu semestrul II anul 2012 societatea nu depune situatii financiare.

SC O a fost declarat inactiv de organele de inspectie fiscala din data de 20.08.2013. Incepand cu anul 2013 societatea nu depune situatii financiare conform informatiilor din raporturile emise din aplicatia ANAF – SI INFOPC.

SC S este inactiv, avand activitatea suspendata din data de 09.11.2009.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au considerat operatiunile inregistrate in evidentele contabile ale SC X in baza facturilor inregistrate ca fiind emise de SCM ca fiind fictive iar facturile in cauza nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

In conformitate cu prevederile art.145, art.146 si art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si Titlul VI pct. 46, alin. (1) din Normele de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82 / 1991, republicata, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor care au inscrise la rubrica furnizor SC S., G., M.

In contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere invoca toate argumentele prezentate in cadrul subcapitolului "impozitul pe profit" la subpunctele I-V, coroborate cu argumentele prezentate intrucat TVA este strict legata de cheltuielile efectuate cu achizitiile de bunuri si servicii, care au fost reconsiderate si incadrate drept nedeductibile de catre organele de inspectie fiscala.

Societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA , nerespectand prevederile art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal; sustine ca achizitiile de bunuri de la furnizorii in cauza au la baza documente justificative astfel ca motivul de fapt invocat de organele de control respectiv

lipsa documentelor justificative de inregistrare in evidentele contabile a achizitiilor de furaje, este lipsit de fundament, ceea ce demonstreaza nelegalitatea actelor administrative atacate.

De asemenea societatea contestatoare sustine ca dreptul operatorului economic de a deduce taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor efectuate, este reglementat prin prevederile art. 145 alin.(2) litera a) , art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precum si normele metodologice date in aplicarea acestor articole de lege.

S.C. X considera ca, intrucat, prin Tratatul de Aderare, tara noastra s-a obligat sa respecte aquis-ul comunitar, inclusiv deciziile Curtii Europene de Justitie, relevant in solutionarea spetei in cauza este decizia Curtii Europene de Justitie in cazul « Case 110/1994 (INZO) ,Cazul C-62/93 BP Supergas v Statul Grec [1995] ECR 1-1883, aliniatul 18). [...], cazul Case C-37/95 (Belgian State and Ghent Coal Terminal NV).

De asemenea societatea contestatoare sustine ca C.E.J.a statuat prin deciziile pronuntate in cazurile Case C-349/96, CardProtection Plan Ltd and Commissioners of Customs and Excise si Case C-283/95, Karlheinz Fischer and Finanzamt Donaueschingen, faptul ca principiul neutralitatii fiscale nu face nici o distinctie intre tranzactiile legale si ilegale in legislatiile nationale, aceste doua categorii de operatiuni trebuind sa fie tratate in acelasi mod si nu diferit:

In speta sunt aplicabile prevederile art.134, art.134¹, art. 134², art.145 alin.(1) si alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.134

“(1) Faptul generator reprezinta faptul prin care sunt realizate conditiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

-art.134¹

“(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu exceptiile prevazute în prezentul capitol.[...]

(6) Pentru livrările de bunuri corporale, inclusiv de bunuri imobile, data livrării este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar.”

-art. 134²

“Exigibilitatea pentru livrări de bunuri si prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

-art.145

“(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizării în folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile;”

-art.146

“Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art.

155 alin. (5);”

La art.147¹ din Codul fiscal se prevede:

"(1) Orice persoana impozabila înregistrata în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul sa scada din valoarea totala a taxei colectate, pentru o perioada fiscala, valoarea totala a taxei pentru care, în aceeași perioada, a luat nastere si poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147."

Avand in vedere prevederile legale incidente in speta se retine ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca TVA aferenta achizitiilor daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se efectueaza cu factura fiscala legal intocmita, care sa cuprinda mentiuni ce corespund realitatii.

Din interpretarea textelor de lege, se retine ca legiuitorul conditioneaza acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata de indeplinirea atat a cerintelor de fond cat si a cerintelor de forma, indeplinirea cerintelor de fond reglementand insasi existenta dreptului de deducere iar cele de forma conditiile de exercitare a acestuia.

De asemenea, persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA are dreptul la deducerea TVA la momentul exigibilitatii taxei; faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu exceptiile prevazute in mod expres de legea fiscala iar exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

SC X , pe perioada verificata, si-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor inscrise in facturile mai sus enumerate care au inscrisa la rubrica “ furnizor” urmatoarele persoane juridice: SC S. SC G si SC M pentru care organele control prin actele administrativ fiscale intocmite au constatat ca societatile furnizoare care au comportament de tip “ fantoma” si nu s-a putut dovedi provenienta bunurilor achizitionate de SC X cu facturile inregistrate in evidentele contabile pe perioada verificata.

Dupa cum am aratat si la pct.B2, la subcapitolul “Impozit pe profit “ din documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Cu privire la achizitiile de furaje de la SC S precum si a documentelor de inregistrare in evidentele contabile ale societatii contestatoare a TVA, se retin urmatoarele:

In Procesul verbal incheiat la SC X de inspectorii antifrauda din cadrul Directiei Regionale Antifrauda Fiscala, rezulta ca urmare a controlalelor incrucisate efectuate la aceasta societate, s-a stabilit ca acesta societate are comportament de tip „fantoma”.

Din Procesul verbal incheiat de Directiei Regionale Antifrauda Fiscala s-a constatat ca achizitiile efectuate de SC S si livrate catre SCX, sunt achizitii fictive .

De asemenea, din acest proces verbal se retine ca facturile inregistrate de SC X ca fiind emise de SC S nu sunt completate cu date privind expeditia respectiv datele de identificare ale delegatului si ale mijloacelor de transport. La rubrica „ Semnatura si stampila furnizorului” pe facturi apare PF avand inscris CNP-ul . Din verificarile efectuate in baza de date a MAI a rezultat ca CNP -ul este invalid, iar potrivit celor constatate prin Procesul-verbal incheiat la SC S rezulta ca facturile sunt completate cu date de identificare false.

Din Procesul verbal incheiat de inspectorii antifrauda din cadrul Directiei Regionale Antifrauda Fiscala, urmare control inopinat efectuat la SCS, existent in copie la dosarul contestatiei, se retin urmatoarele:

Urmare a deplasarii inspectorilor antifrauda la sediul declarat,, au constatat ca la aceasta adresa functioneaza a alta societate;Din declaratia administratorului acestei societati avand calitate de proprietar al spatiului de la adresa mai sus mentionata, reiese ca acesta a ajutat PF sa infiinteze firma SC S in sa aceasta nu a functionat niciodata la aceasta adresa, deoarece PF a parasit tara .

Din datele obtinute de la ONRC, aplicatia informatica RECOM online, reiese faptul ca, asociat unic si administrator al SC S devine PF de nationalitate maghiara.

In procesul verbal, se specifica faptul ca , potrivit aplicatiei clyn x -Rapoarte Situatii declaratii si plati TVA , SC S in ultimii 5 ani nu a platit TVA si nu a solicitat rambursari de TVA.In anul 2012, SC S declara achizitii de la 12 parteneri si livrari catre 44 de parteneri.

Pe anul 2012 si 2013 , SC S nu depune situatii financiare.

In ceea ce priveste furnizorul SC G precum si documentele inregistrate in evidentele contabile ale SC X in baza carora societatea contestatoare a dedus TVA, din procesul verbal intocmit de inspectorii antifrauda, se retine ca aceasta societate s-a sustras de la efectuarea controlului, fiind firma cu comportament de tip "fantoma" iar scopul operatiunilor derulate prin aceasta a fost de a crea in mod artificial cheltuieli si TVA deductibila pentru alte societati beneficiare.

Referitor la facturile care au inscrise la rubrica SC G, s-a constatat ca acestea nu sunt insotite de avize privind expeditia marfurilor; nu s-a putut dovedi provenienta marfurilor , stabilindu-se astfel ca achizitiile efectuate sunt fictive; pe niciuna din facturile inregistrate de SC X ca fiind emise de SC G nu sunt completate datele privind expeditia.

Din procesul verbal incheiat de inspectorii antifrauda din cadrul Directiei Regionale Antifrauda Fiscala, urmare control inopinat efectuat la SC G, existent in copie la dosarul contestatiei, se retin urmatoarele:

Urmare deplasarii inspectorilor antifrauda la sediul declarat de societate, s-a constatat ca aceasta societate nu functioneaza la aceasta adresa;

Astfel inspectorii antifrauda , au transmis Invitatiei administratorului societatii inscris la ORC , in vederea prezentarii documentelor societatii, la biroul DRAF.

Administratorul societatii a prezentat inspectorilor antifrauda doua Acte aditionale la actul constitutiv al societatii G precum si Procesul verbal de predare -primire a documentelor contabile ale SC G incheiate cu noul administrator , cetatean maghiar , in calitate de primitor. Documentelor financiar contabile ale SC G nu au fost prezentate inspectorilor antifrauda in vederea verificarii.

Din informatiile din baza de date a ANAF cu privire la SC G s-au constatat urmatoarele:

Pe anii 2011, 2012 si 2013, societatea nu a depus situatiile financiare.

Pe anul 2012, societatea a depus Declaratia formular 394 pentru lunile martie, iunie si iulie 2012; din declaratii rezulta ca societatea a efectuat achizitii si livrari.

In luna iulie 2012 societatea depune decontul de TVA (singurul pe anul 2012) , inregistrat la organul fiscal teritorial;

Din datele furnizate prin aplicatia C-lynx-Rapoarte-Situatii declaratii si plati TVA, rezulta ca SC G nu a platit TVA si nu a solicitat rambursari de TVA.

Pe anul 2013, societatea nu a depus declaratii si deconturi de TVA iar din data de 17.10.2013 este declarata inactiva, urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative.

In ceea ce privesc achizitiile inregistrate in evidentele contabile ca fiind efectuate de la SC M din documentele existente la dosarul contestatiei se retin ca acestea sunt fictive

din urmatoarele motive:

Avizele de expeditie anexate facturilor au inscrise persoane delegate, fara a se mentiona seria si numarul cartii de identitate sau CNP-ul si nici semnatura acestora; facturile sunt insotite de CMR-uri care, la rubrica 4 „Locul incarcarii” este mentionat „Calarasi -Romania” fara a se mentiona adresa exacta, iar la rubrica 16 „Operator de transport” si rubrica 23 „Semnatura si stampila transportatorului” nu sunt inscrise date cu privire la societatea transportatoare, nu sunt semnate si nu sunt stampilate de transportator.

Din declaratiile D394 depuse la organele fiscale pentru luna februarie 2013 (de pe portalul Fiscnet, prin intermediul aplicatiei Clynx – Diagrame legaturi) a rezultat faptul ca SC M a declarat achizitii, din care in proportie de 91% sunt de la SC O.

Analizand informatiile cuprinse in declaratiile informative 394 (de pe portalul Fiscnet, prin intermediul aplicatiei Clynx – Diagrame legaturi) organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna februarie 2013, SC O a declarat o singura achizitie de la SC S , partener care nu a confirmat aceste livrari.

Din baza de date ANAF-INFOPC – Detalii contribuabili au rezultat urmatoarele informatii:

- SC M are ca obiect de activitate principal „ Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale” cod CAEN 4120, a fost declarat inactiv de organele de inspectie fiscala din data de 27.06.2013. **Incepand cu semestrul II anul 2012 societatea nu mai depune situatii financiare.**

-SC O are ca obiect de activitate cod CAEN 4941-„ Transporturi rutiere de marfuri” cod CAEN 4941, a fost declarat inactiv de organele de inspectie fiscala din data de 20.08.2013. **Incepand cu anul 2013 societatea nu depune situatii financiare conform informatiilor din raporturile emise din aplicatia ANAF – SI INFOPC.**

-SC S are ca obiect de activitate „Activitate de realizare a soft-ului la comanda”cod CAEN 6201, **este inactiv, avand activitatea suspendata din data de 09.11.2009.**

In conditiile in care s-a constatat ca facturile in cauza sunt fictive, ca nu s-a putut dovedi provenienta marfurilor inscrise in aceste facturi, ca furnizorii de marfuri inscrisi in facturile mai sus enumerate, nu au declarat bugetului de stat livrarile de marfuri efectuate catre societatea contestatoare se retine ca in mod legal , organele de inspectie fiscala au constatat ca documentele emise de furnizorii SC S, SC G, SC M, care au stat la baza inregistrarii in evidentele contabile ale SC X a TVA nu au provenienta legala, respectiv nu intrunesc conditiile de fond si de forma neputand fii considerate documente justificative.

Totodata, in aceasta situatie se retine ca, in speta nu se face dovada realitatii si legalitatii tranzactiilor desfasurate intre SC X si furnizorii in cauza, in conditiile in care acesti furnizorii au comportament de tip “ fantoma” sau nu au declarat livrarile de bunuri efectuate catre societatea contestatoare; SC M , incepand cu semestrul II anul 2012 societatea nu mai depune situatii financiare, iar achizitiile de bunuri efectuate de SC X de la acest furnizor s-au efectuat in perioada februarie -martie 2013;SC G, pe anul 2012 a depus decont de TVA doar in luna iulie 2012(singurul pe anul 2012) in conditiile in care livrarile catre SC X s-au efectuat in perioada februarie-martie 2012.

In conditiile in care furnizorii de bunuri nu au colectat si declarat taxa pe valoarea adaugata aferenta livrarilor de bunuri efectuate catre SCX se retine ca, in cauza in speta faptul generator si exigibilitatea taxei nu au intervenit, conform prevederilor art.134 din Codul fiscal si prin urmare, nici dreptul de deductie a TVA nu a luat nastere pentru SC X, conform prevederilor legale mai sus enuntate.

Dupa cum am aratat si mai sus conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere sunt cele prevazute la art.145-147 din Codul fiscal si se evalueaza in raport de momentul exigibilitatii taxei la furnizorii de bunuri.

In conditiile in care furnizorii de bunuri nu au colectat si declarat bugetului de stat TVA aferenta facturilor emise catre SC X se poate considera ca facturile inregistrate in evidentele contabile ale societatii contestatoare si in baza carora societatea contestatoare a dedus TVA nu reprezinta documente justificative de inregistrare in contabilitate, neindeplinind conditia de forma prevazuta la art.146 din Codul fiscal.

La art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata se precizeaza:

“(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Din dispozitiile legale mai sus enuntate se retine ca legiuitorul a prevazut ca nu pot fi inregistrate in contabilitate , documente care nu indeplinesc conditiile impuse de art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata , potrivit caruia orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

Dupa cum am aratat si la pct.B2”impozit pe profit din prezenta decizie, operatiunile economice inscrise in documente justificative au drept scop inregistrarea in contabilitate si prezentarea fidela a operatiunilor economico-financiare, in conformitate cu realitatea economica , punand in evidenta drepturile si obligatiile precum si riscurile asociate acestor operatiuni.

De asemenea, documentele care stau la baza inregistrării in contabilitate a operatiunilor economico-financiara trebuie sa reflecte intocmai modul in care se produc , respectiv sa fie in concordanta cu realitatea.

In acest sens, sunt si dispozitiile Deciziei V a Inaltei Curti de Casatie si Justitie din 15 ianuarie 2007, publicata in M.O. Nr.732/30.10.2007 referitoare la imposibilitatea deducerii taxei pe valoarea adaugata si diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit, in cazul in care documentele justificative cuprind mentiuni incomplete, inexate sau nu corespund realitatii ori nu furnizeaza toate informatiile prevazute de lege in vigoare la data efectuării operatiunilor pentru care s-a exercitat dreptul de deducere.

Prin urmare, in conditiile in care in cauza in speta s-a constatat ca exigibilitatea TVA si faptul generator nu au intervenit nici facturile in baza carora s-a inregistrat in evidentele contabile TVA nu au calitatatea de document justificativ iar dreptul de deducere a TVA nu poate fi exercitat.

Prin Decizia nr.5679/2013 pronuntata de Inalta Curte de Casatie si Justitie intr-o speta similara, in care furnizorii inscrise pe facturi nu au declarat operatiunile si nu au depus deconturi de TVA si aceasta taxa nu a fost colectata la bugetul de stat se precizeaza:

“In conditiile in care nu se cunosc furnizorii reali ai bunurilor inscrise in aceste facturi, operatiunile consemnate in facturi, chiar daca au fost inregistrate in contabilitate, sunt considerate fara documente legale de provenienta.

Se mai retine de Inalta Curte de Casatie si Justitie ca notele de receptie nu pot fi avute in vedere pentru deducerea cheltuielilor si TVA, intrucat acestea dovedesc doar intrarea in gestiune a marfurilor nu si provenienta acestora.”

Totodata, ca principiu general, taxa pe valoarea adaugata este rezultatul aplicarii, la nivelul fiecarui stadiu al productiei sau comercializarii, la valoarea adaugata, adica la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adaugata se face de asa maniera incat la sfarsitul ciclului industrial si/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscala totala care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra pretului de vanzare suportat de consumator.

Cu alte cuvinte pentru a facilita calculul si colectarea, cota de TVA se aplica la pretul de vanzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de productie sau comercializare, dar si pentru a evita efectul cumulativ al impozitarii in cascada, trebuie dedusa din TVA incasata (colectata) de la clienti, TVA platita furnizorilor, pentru cumpararile de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci cand o societate factureaza TVA clientului sau, ea actioneaza in contul statului, caruia va trebui sa-i plateasca diferenta intre TVA colectata la clienti si TVA platita furnizorilor sai care, la randul lor, au procedat la colectarea si varsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se retine ca TVA se bazeaza pe principiul sau mecanismul deductibilitatii pentru aplicarea caruia fiecare subiect calculeaza taxa asupra preturilor bunurilor vandute sau serviciilor prestate si deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui pret.

Ori, in situatia de fapt, furnizorii in cauza nu au colectat TVA , nu au declarat TVA prin Decont de TVA, nu au facut plata catre bugetul statului si in consecinta nu se poate porni de la premiza ca acestia au colectat si achitat obligatia la bugetul general consolidat al statului, astfel incat potrivit principiului general descris mai sus societatea contestatoare sa aiba dreptul sa -si deduca TVA aferente achizitiilor efectuate de la acesti furnizori , pe perioada verificata.

Dupa cum am aratat si la capitolul "Impozitul pe profit", faptul ca la dosarul contestatiei societatea contestatoare a prezentat documente respectiv facturi care au inscrise la rubrica furnizor SCS, SC G, SC M, avize de insotire a marfii si contracte, fisa contului fiecarui furnizor, documente din care rezulta ca marfurile achizitionate au fost inregistrate in evidentele contabile ale SC X, nu este suficienta pentru a demonstra realitatea operatiunilor in conditiile in care s-a constatat ca facturile in cauza sunt fictive, ca furnizorii in cauza au un comportament tip fantoma sau nu au declarat operatiunile la organul fiscal teritorial.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia inspectorii antifrauda si echipa de inspectie fiscala au tratat TVA aferente achizitiilor de la furnizorii SC S , SC G, SC M doar pe simpla constatare ca acestia nu si-au indeplinit obligatiile declarative fara sa se efectueze cercetari la fata locului, respectiv controale incrucisate, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei rezulta in mod clar ca au fost efectuate controale incrucisate la furnizorii de furaje si de asemenea s-au utilizat si informatiile din baza de date a ANAF.

Directiei Generale Antifrauda Fiscala este institutie din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala (ANAF) cu rolul de a efectua controale operative si inopinate. In urma controlului efectuat la SC X inspectorii antifrauda au consemnat constatările in Procesul-verbal.

De asemenea, au fost intocmite si Procesele verbale de catre inspectorii antifrauda din cadrul Directiei Regionale Antifrauda Fiscala urmare a realizarii controalelor

incrucisate la SC S si SC G.

Afirmatia societatii contestatoare potrivit careia singurele motive/probe prezentate de organele de inspectie fiscala din cadrul DGRFP sunt legate exclusiv de stari de fapt fiscale ulterioare perioadei verificate nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila deoarece organele de inspectie fiscala au analizat comportamentul furnizorilor de marfuri pe perioada supusa verificarii si au constatat ca acestia nu si-au indeplinit obligatiile declarative pe aceasta perioada si anume:

SC S nu depune situatii financiare pe anii 2012 si 2013 si nu a platit TVA la bugetul statului.

SC G ,pe anii 2011, 2012 si 2013, nu a depus situatiile financiare.

Pe anul 2012, societatea a depus Declaratia formular 394 pentru lunile martie, iunie si iulie 2012;

Singurul decont de TVA pe anul 2012 a fost depus in luna iulie 2012 , inregistrat la organul fiscal teritorial ;

Din datele furnizate prin aplicatia C-lynx-Rapoarte-Situatii declaratii si plati TVA, rezulta ca SC G nu a platit TVA si nu a solicitat rambursari de TVA.

Pe anul 2013, societatea nu a depus declaratii si deconturi de TVA iar din data de 17.10.2013 este declarata inactiva, urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative.

SC M nu a mai depus situatiile financiare incepand cu **semestrul II anul 2012** , in conditiile in care achizitiile de marfuri efectuate de la acest furnizor au fost in luna februarie -martie 2013.

De asemenea, nu poate fi luata in considerare afirmatia societatii contestatoare potrivit careia organele de inspectie fiscala nu prezinta niciun argument, deficiente, mijloc de proba in baza carora sunt indreptatite a motiva ca facturile emise de S.C M nu au provenienta legala in conditiile in care s-a demonstrat ca furnizorul in cauza nu a declarat livrarile catre bugetul statului, ca nu se justifica provenienta marfurilor in conditiile in care furnizorii SC M respectiv -SC O, **incepand cu anul 2013 nu depune situatii financiare conform informatiilor din raporturile emise din aplicatia ANAF – SI INFOPC iar furnizorul SC S, este inactiv, avand activitatea suspendata din data de 09.11.2009.**

Faptul ca furajele achizionate au fost desfinite cresterii pasarilor, din vanzarea carora a realizat si declarat venituri impozabile, nu are relevanta in cauza in speta in conditiile in care societatea contestatoare nu a probat realitatea operatiunii; organele de control in actele incheiate specifica in mod clar ca achizitiile in cauza sunt fictive iar furnizorii S.C. S si G au comportament de tip” fantoma” iar scopul operatiunilor derulate prin aceste societati a fost de a crea cheltuieli si TVA deductibila pentru alte societati beneficiare.

De asemenea, si achizitiile efectuate de la SCM sunt fictive in conditiile in care acest furnizor nu declara bugetului de stat livrarile efectuate catre SC X si mai mult furnizorul SC M nu declara livrarile de bunuri efectuate catre acesta.

De asemenea, argumentul societatii contestatoare potrivit caruia organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile art.145, art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care ca demonstrat ca facturile inregistrate in evidentele contabile ale SC X nu indeplinesc conditiile de fond si de forma si nu se probeaza realitatea operatiunilor pentru ca in cauza sa fie indeplinite conditiile privind exercitarea dreptului de deductie a TVA prevazute la aceste articole de lege.

Faptul ca societatea contestatoare a dedus TVA in baza unor facturi nu este conditie suficienta pentru deductibilitatea TVA in conditiile in care s-a facut dovada ca furnizorii de marfurii au comportament de tip “ fantoma” sau nu au colectat, declarat si

platit TVA inscrisa in facturile emise catre SC X iar urmare a controalelor incrucisate efectuate nu s-a putut proba realitatea operatiunilor in conditiile in care furnizorii nu functionau la sediile declarate si nu au raspuns solicitarilor organelor de inspectie fiscala si nu au prezentat documentele legale.

Astfel, se poate considera ca facturile in cauza nu reprezinta documente justificative de inregistrare in contabilitate conform prevederilor art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, si totodata nefiind indeplinind conditia de forma prevazuta la art.146 din Codul fiscal.

Dupa cum am aratat si mai sus in cauza in speta, exigibilitatea TVA nu a intervenit la furnizorii mai sus enumerati in conditiile in care nu au inregistrat in evidentele contabile facturile, nu au colectat si declarat bugetului de stat TVA aferenta acestor facturi iar SC X nu avea dreptul sa-si exercite dreptul de deducere a TVA inscrisa in aceste facturi decat la momentul exhibitatii taxei conform prevederilor art.145 alin.(1) din Cod, mai sus enuntat.

Legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege) a conditiei de fond esentiala, aceea ca achizitiile pentru care se solicita deducerea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile iar operatiunile sa fie reale.

Dupa cum aratat si la pct.B2 "Impozitul pe profit, in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

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

Art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economice 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 urmărit de contribuabil. In acest spirit 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.

Reîncadrarea acestor tranzacții a fost efectuată de organele de inspectie fiscală în baza prevederilor legale și informațiilor cuprinse în evidența contabilă a societății, a informațiilor fiscale existente în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice, a informațiilor înscrise în Procesele verbale de control încrucisat întocmite de organele fiscale din cadrul DRAF, informațiilor din baza de date a ANAF, în ansamblul lor, fără a urmări aplicarea art.11 din Codul fiscal în detrimentul contribuabilului.

Din jurisprudența Curții Europene de Justiție - cauza C - 255/02 Halifax & Other, rezultă că în situația în care, în urma investigațiilor fiscale se demonstrează că o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relatează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale, cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, organele fiscale sunt îndreptățite să solicite plata taxei deduse în mod abuziv.

În hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a

subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA(par.19 din hotarare) iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila(par.26 din hotarare).In acest sens, **legislatia comunitara da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA** ,in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept(par.29 din hotarare).

La paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa, se face trimitere la paragraful 23 si 24 din cazul C-110/94 (INZO) si paragraful 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit ca este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii .

Jurisprudenta Curtii Europene de Justitie impune obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii iar autoritatile fiscale au dreptul sa refuze permiterea dreptului de deducere in cazurile in care se stabileste, pe baza unor dovezi obiective, ca acest drept s-a exercitat in mod fraudulos.

La dosarul contestatiei societatea contestatoare nu a prezentat documente suplimentare prin care sa probeze realitatea operatiunilor si sa infirme constatarile organelor de inspectie fiscale.

Jurisprudenta Curtii Europene de Justitie invocata de societatea contestatoare in cauza in speta, nu are relevanta in cauza in speta in conditiile in care societatea nu probeaza realitatea operatiunilor inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor care au inscrise la rubrica furnizor SC S, SC G si SC M.

In consecinta, in cauza in speta, faptul generator si exigibilitatea taxei nu au intervenit in conditiile in care furnizorii SC S, SC G si SC M nu au declarat si platit bugetului de stat TVA aferente facturilor emise catre SC X, ca facturile in cauza nu au calitatea de document justificativ si nu probeaza realitatea operatiunilor, se retine ca nici dreptul de deducere a TVA nu a luat nastere si prin urmare SC X nu are dreptul la deducerea TVA inscrisa in aceste facturi.

Avand in vedere prevederile legale invocate , documentele existente la dosarul contestatiei, faptul ca argumentele prezentate de societatea contestatoare nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala, in speta se vor aplica prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

“Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neîntemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

si se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X cu privire la TVA si se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala din Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala.

2. In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala care a dus la stabilirea TVA de plata contestata de SC X;

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P-Serviciul Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei cu privire la TVA respinsa la deductibilitate , care a contribuit la stabilirea TVA de plata contestata de societate, in conditiile in care societatea nu a prezentat argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si aceasta suma .

Pe perioada verificata organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA, care se compune din:

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii de achizitie lucrari de "Reparatie si intretinere echipamente tehnologice"

Conform Anexei la factura lucrarile au reprezentat „componente hala curcani” fara a se preciza ce fel de componente si "cheltuieli deplasare si instalare" ;

Echipa de inspectie fiscala a constatat ca exista neconcordanțe între factura emisa si anexa la acesta, respectiv in factura sunt mentionate lucrari de reparatie si intretinere "tehnologice" in timp ce in anexa sunt mentionate generic " hala curcani" si " deplasare si instalare"

De asemenea s-a constatat ca lucrarile efectuate nu au la baza un contract incheiat între parti, devize sau situatii de lucrari iar din factura si anexa nu s-a putut determina natura componentelor aferente halei sau echipamentele tehnologice asupra carora s-a intervenit. Organele de inspectie fiscala au constatat ca echipamentele tehnologice existente in hala au fost puse in functiune conform proceselor verbale prezentate echipei de inspectie fiscala si inregistrate in Registrul imobilizarilor, iar investitiile efectuate la halele de productie au fost receptionate si puse in functiune.

In conditiile in care societatea nu a justificat necesitatea achizitiilor de servicii inscrise in factura in cauza organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederilor art.145 alin.(2) lit.a), art. 146 alin.(1), lit.a) din Codul fiscal aprobat prin Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art.155 alin (5), respectiv alin.(19) din Codul Fiscal aprobat prin Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si Titlul VI pct. 46, alin. (1) din Normele de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare,art. 6 din Legea nr. 82 / 1991.

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza unor facturi de achizitie obiecte uz casnic(2 TV LED, plita, cuptor, chiuveta, hota) sau servicii aferente utilajelor care nu sunt in patrimoniul agentului economic, dupa cum urmeaza:

-TVA inregistrata in baza facturii reprezentand service utilaj care nu este in patrimoniul agentului economic;

-TVA inregistrata in baza facturii reprezentand achizitie 2 TV LED;

-TVA inregistrata in baza facturii reprezentand achizitie TV;

-TVA inregistrata in baza facturii reprezentand achizitie plita, cuptor, chiuveta;

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii nr reprezentand achizitie hota.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA in conformitate cu prevederile art.145 alin.2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-TVA inregistrata in evidentele contabile fara a avea la baza documente justificative.

Astfel s-a constatat ca SC X a inregistrat cheltuieli si a dedus TVA aferenta pentru

achizitii care nu au la baza un documente justificativ.

Avand in vedere prevederile art.146 alin.1) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, echipa de inspectie fiscala nu a acordat dreptul la deducerea TVA.

In contestatia formulata , societatea contestatoare nu a prezentat motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa contestate si TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, in conditiile in care a contestat in totalitate TVA stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere iar aceasta suma a contribuit la stabilirea suplimentara a TVA de plata contestata.

In speta, sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, potrivit caruia:

"(1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestatiei;

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiaza;

e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.

La pct.2.5 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

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

In speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

b) nemotivata, în situatia în care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept în sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii;"

In conditiile in care societatea contestatoare, contesta in totalitate TVA de plata stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere si nu prezinta argumente de fapt si de drept pentru care contesta si TVA respinsa la deductibilitate care a contribuit la stabilirea suplimentara a TVA de plata iar potrivit prevederilor legale mai sus enuntate organul de solutionare a contestatiei nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept, pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia ca nemotivata.

Potrivit prevederilor art.213 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de

procedura fiscala: *”Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii”.*

Prin prezenta decizie, organul de solutionare a contestatiei a respins ca neintemeiata respectiv ca nemotivata contestatia formulata de SC X cu privire la TVA si mentinerea ca legale a constatarilor organelor de inspectie fiscala .

In aceste conditii se va respinge ca neintemeiata si contestatia formulata de SC X cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere.

Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA de plata, contestate de societate, mentionam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala, aferent TVA stabilita suplimentar de plata, au calculat, dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, mai sus enuntate.

Potrivit prevederilor legale mai sus enumerate, se retine ca se datoreaza bugetului de stat ,dobanzi si penalitati de intarziere pentru neplata la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata.

Dobanzile si penalitatile de intarziere se fac venit la bugetul caruia ii apartine creanta principala.

Avand in vedere ca dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar prin prezenta decizie a fost respinsa contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata, potrivit principiului de drept “accessorium sequitur principale” se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere, calculate asupra TVA de plata .

Pentru considerentele retinute în continutul deciziei si în temeiul art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X, inregistrata la D.G.R.F.P. împotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, pentru suma totala, care se compune din:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de SCX, inregistrata la D.G.R.F.P. împotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, pentru suma totala, care se compune din:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit de plata;

-penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit de plata;

3. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, contestata de SC X cu privire la suma totala, care se compune din:

-impozit pe profit

-dobanzi aferente impozitului pe profit;

-penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.