

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.../02.10.2012 înregistrată la D.G.F.P. sub nr.../02.10.2012, cu privire la contestația formulată de SC X SRL, înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr...., având codul unic de înregistrare fiscală ... și sediul social în

Contestația, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../25.09.2012, a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../21.08.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscala nr.../21.08.2012** și întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală și are ca obiect suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar;
- ... lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data transmiterii prin poștă a deciziei de impunere contestate, respectiv data de 23.08.2012 și data depunerii contestației la A.F.P., respectiv 24.09.2012, așa cum rezultă din ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art.207 alin.(1), art.209 alin.(1) lit.a) și art.214 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. este competentă să soluționeze contestația formulată de SC X SRL din

I. SC X SRL formuleaza contestatie împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.../21.08.2012* întocmită de Activitatea de Inspecție Fiscală, comunicată petentei, prin poștă, în data de 23.08.2012, prin care i se aduce la cunoștință faptul că la data emiterii deciziei contestate, înregistrează în evidențele organului fiscal un debit total de ... lei, din care ... lei reprezintă impozit pe profit stabilit suplimentar, ... lei reprezintă dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit și ... lei reprezintă penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Petenta nu este de acord cu sumele stabilite prin decizia contestată, cu modul de calcul al debitului stabilit suplimentar deoarece nu cunoaște evidențele contabile în baza cărora au fost calculate, acestea aparținând unora din societățile comerciale care au avut relații economice cu petenta, respectiv SC E SRL, SC U SRL, SC C SRL, SC A SRL, SC O SRL, SC D SRL și SC DD SRL.

Petenta precizează faptul că toată activitatea comercială desfășurată și achizițiile pe care le-a efectuat sunt legale și se reflectă în mod corect în contabilitatea societății. Prin urmare, de-a lungul activității comerciale a societății a achitat în cea mai mare parte taxele și impozitele ce au fost calculate în sarcina petentei. Sumele la care se face referire în decizia contestată sunt mult exagerate și nu corespund veniturilor realizate și declarate de către petentă.

Petenta consideră că nu este vina ei în ceea ce privește comportamentul fiscal anormal și neîndeplinirea obligațiilor declarative ale societăților furnizoare din decizia de impunere și că nu se face vinovată de eventualele ilegalități pe care aceste societăți le-ar fi făcut, chiar dacă există dovezi solide în acest sens împotriva lor.

Petenta, în finalul contestației precizează faptul că înțelege să conteste și Raportul de inspecție fiscală nr.../21.08.2012 deoarece nu a fost înștiințat de întocmirea acestuia, acesta fiind anexat deciziei de impunere contestate.

În concluzie, petenta solicită anularea deciziei de impunere nr.... emisă în data de 21.08.2012 de către Activitatea de Inspecție Fiscală.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../21.08.2012, emisa de catre Activitatea de Inspecție Fiscală, s-au stabilit, pentru perioada 01.07.2010 - 31.12.2011, în sarcina SC X SRL, urmatoarele obligatii suplimentare de plata aferente bugetului de stat:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar;
- ... lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Referitor la impozitul pe profit, în cadrul punctului 2.1.2. „Motivul de fapt” organul fiscal menționează:

Cheltuielile înregistrate de SC X SRL aferente facturilor emise de societati inactive pe perioada de inactivitate nu sunt deductibile, potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În ceea ce privește perioadele de inactivitate ori celelalte situații în care realitatea tranzacțiilor nu a putut fi verificată, echipa de inspecție fiscală, în exercitarea dreptului de apreciere a stării de fapt fiscale, constată că aceste achiziții fac obiect al neconcordanțelor între datele declarate de SC X SRL și cele declarate de către acești furnizori prin Declarația informativă <394>, privind livrarile/prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul României în întreaga perioadă verificată. Documentele în cauză, respectiv facturi, precum și absența oricărui alte justificări cum ar fi: NIR-uri, bonuri de consum, rapoarte de producție, etc conduc la concluzia că toate aceste cheltuieli, respectiv TVA înscrisă pe facturile respective, nu sunt susținute de documente justificative care să facă legătura între aceste intrări de bunuri și veniturile realizate, fapt pentru care, bazat pe constatările complete asupra stării de fapt fiscale, a situației furnizorilor și a facturilor în sine, echipa concluzionează că documentele în cauză nu pot fi admise ca deduceri și nu reflectă tranzacții care să poată fi verificate sub aspectul tranzacției. Nici condiția de plată a furnizorilor nu poate fi justificată, deși pentru majoritatea achizițiilor există chitanțe, realitatea acestora nu poate fi verificată și la furnizori.

Drept urmare, pentru achizițiile înscrise în facturile emise de SC E SRL și înregistrate în contabilitatea SC X SRL, în suma de ... lei (baza impozabilă), la inspecție fiscală generală, s-a stabilit suplimentar impozit pe profit în suma de ... lei (... lei * 16%).

Conform informațiilor transmise de către organul de inspecție fiscală din cadrul A.I.F., cu privire la SC U SRL, nu au fost îndeplinite condițiile de exercitare a dreptului de deducere pentru cheltuielile aferente achizițiilor declarate de SC X SRL de la această societate, baza impozabilă în suma de ... lei pentru care s-a stabilit impozit pe profit în sumă de ... lei, se precizează cu referire la starea de fapt fiscală a acestei societăți, că nu funcționează la sediul social declarat, comisarii Garzii Financiare – Secția Județeană, au întocmit Sesizare penală pentru faptele prevăzute la art 9, alin (1), lit b), lit.c) și lit. f) din Legea nr.241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale republicată și actualizată cu propunerea de declarare în inactivitate.

Potrivit informațiile transmise de către organul de inspecție fiscală Iași cu privire la SC C SRL, aceasta a fost propusă inactivă cu adresa nr.../11.05.2012 și totodată s-a formulat Sesizare Penală împotriva doamnei S, în calitate de reprezentant legal a acesteia. Cheltuielile cu achizițiile de la SC C SRL înregistrate în evidența contabilă de către SC M SRL, sunt în suma de ... lei, pentru care s-a stabilit impozit pe profit în suma de ... lei.

Referitor la SC A SRL, se menționează faptul că petenta a dedus cheltuieli în suma de ... lei. În urma inspecției fiscale nu s-a acordat drept de deducere pentru sumele mai sus menționate, fiind datorat impozit pe profit în suma de ... lei.

Pentru SC O SRL, societate în faliment din data de 15.02.2010, petenta deduce cheltuieli aferente achizițiilor în suma de ... lei, pentru perioada 01.08.2010-31.03.2011. Pentru această sumă societatea datorează impozit pe profit în suma de ... lei.

În ceea ce privește SC D SRL se menționează faptul că deducerea cheltuielilor este în suma de ... lei. Această societate este în insolvență începând cu data de 25.08.2009, iar de dreptul de deducere a beneficiat pentru perioada iulie – august 2011. Pentru suma de ... lei petenta datorează impozit pe profit în suma de ... lei.

Pentru SC CC DD SRL, societate radiată din data de 21.07.2011, tranzacțiile au fost în luna august 2011, în valoare de ... lei, prin înregistrarea contabilă „401 = 5311”.

În trimestrul I 2011, petenta a înregistrat în contul de cheltuieli cu materii prime și materiale suma de ... lei pentru care nu detine document primar, stabilindu-se un impozit pe profit în suma de ... lei.

SC X SRL nu a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr.../30.04.2011, emisă către Primăria ... din județul ..., în suma de ... lei pentru care datorează impozit pe profit în suma de ... lei.

Totodată s-a constatat o diferență în suma de ... lei, urmare a înregistrării în evidența contabilă a unei facturi cu nr.../09.07.2011 emisă de SC n SRL, prin care petenta achiziționează bunuri care nu concurează la obținerea de venituri impozabile.

SC X SRL a declarat în plus suma de ... lei la impozitul pe profit în trimestrul IV 2010. În timpul inspecției fiscale s-a regularizat suma de ... lei care a fost constituită la trimestrul IV 2010 și care a fost declarată la impozitul pe profit în suma de ... lei (suma a fost dublată).

Pentru diferențele stabilite suplimentar la impozitul pe profit, în suma de ... lei, s-au calculat dobânzi până la data **15.07.2012**, în suma de ... lei și penalități de întârziere în suma de ... lei, conform anexei nr.8 la raportul de inspecție fiscală.

La punctul 2.1.3. ”Temeiul de drept” s-au enumerat următoarele acte normative utilizate în susținerea deciziei de impunere:

- Legea nr.571/2003 art.21 alin.(4) lit.f) – cheltuieli înregistrate în contabilitate fără documente justificative legale, nedeductibile fiscal;
- Legea nr.571/2003 art.21 alin.(4) lit.r) – cheltuieli nedeductibile fiscal din documentele emise de către contribuabilii declarați inactivi;
- Legea nr.571/2003 art.21 alin.(1) – pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile;
- Legea nr.82/1991 art.6 alin.(2) – înregistrarea în evidența contabilă fără document justificativ;
- O.G. nr.92/2003 art.6 alin.(2) – rolul activ;

- O.G. nr.92/2003 art.7 alin.(2) – organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului;

- O.G. nr.92/2003 art.119 şi art.120 alin.(1) – majorări de întârziere;

- O.G. nr.92/2003 art.120¹ – penalităţi de intarziere.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată la punctul 2.1.2. „Motivul de fapt” s-au constatat următoarele:

Pentru achizițiile înscrise în facturile emise de SC E SRL și înregistrate în contabilitatea SC X SRL, în suma de ... lei (baza impozabilă), la prezenta inspecție fiscală generală, s-a stabilit suplimentar TVA în suma de ... lei (... lei * 24%), reprezentând TVA fără drept de deducere.

În ceea ce privește pe SC U SRL Iași, respectiv SC C SRL Iași, datorită neprezentării la organul fiscal al județului Iași, cu evidența contabilă pentru a se stabili starea de fapt fiscală urmarea tranzacțiilor realizate între aceste societăți, nu au fost îndeplinite condițiile de exercitare a dreptului de deducere, în sensul că achizițiile declarate de SC X SRL în semestrele I și II 2011, în suma de ... lei (... lei + ... lei), TVA în suma de ... lei, nu au fost declarate ca livrări la cele două societăți, iar taxa pe valoarea adăugată fiind neexigibilă.

Referitor la SC A SRL se menționează faptul că deducerea TVA a fost în suma de ... lei.

SC O SRL este furnizor de documente justificative, aceasta fiind în faliment din data de 15.02.2010. Societatea deduce de la această firmă TVA în suma de ... lei, pentru perioada ianuarie – martie 2011.

În ceea ce privește SC D SRL menționăm faptul că deducerea TVA a fost în suma de ... lei. Societatea se află în insolvență începând cu data de 25.08.2009, iar deducerea a fost pentru perioada iulie – august 2011.

Petenta a dedus suma de ... lei de pe factura nr..../17.08.2011 reprezentând achiziții de bunuri de la SC CC DD SRL, societate radiată din data de 21.07.2011.

În luna iulie 2011, petenta a dedus TVA în suma de ... lei de pe facturi emise de SC n SRL, prin care s-a achiziționat bunuri care nu sunt utilizate în realizarea de venituri impozabile (piscina, prelată acoperire piscină).

În luna ianuarie 2011, petenta nu era platitoare de TVA, dar a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în suma de ... lei, din care:

- ... lei - TVA aferentă achizițiilor de la SC O SRL;

- ... lei - TVA aferentă achizițiilor de la SC E SRL;

- ... lei - TVA aferentă facturilor de achiziții de la diverși furnizori.

În trimestrul III 2011, societatea a declarat eronat în decontul de TVA suma de ... lei, suma pentru care societatea are drept de deducere.

Pentru diferențele stabilite suplimentar în suma de ... lei s-au calculat accesoriile, până la data de 15.07.2012, conform prevederilor art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel :

- dobânzi TVA în suma de ... lei;

- penalități de întârziere TVA în suma de ... lei, detalierea acestora fiind prezentată în anexa nr.9 la raportul de inspecție fiscală.

Se menționează faptul că în timpul inspecției fiscale s-au urmărit achizițiile, respectiv livrările înregistrate de societate în perioada 01.07.2010 – 31.12.2011.

Conform prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, 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, organul de inspecție fiscală stabilind că tranzacțiile dintre SC X SRL și SC O SRL, SC E SRL, SC U SRL, SC A SRL, SC D SRL SC, CC DD SRL, SC C SRL, nu reflecta operațiuni reale de achiziție și plată, petenta utilizând sumele înscrise în aceste documente doar în scopul diminuării sumelor datorate bugetului de stat reprezentând TVA și impozit pe profit, neexistând substanța economică reală.

Actele normative care au constituit temeiul de drept al organelor de inspecție fiscală, regăsite la punctul 2.2.3. al deciziei, sunt următoarele:

- Legea nr.571/2003 art.134 – faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată;

- Legea nr.571/2003 art.145 alin.(1) – dreptul de deducere;

- Legea nr.571/2003 art.146 alin.(1) lit.a) – pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.(5);

- O.G. nr.92/2003 art.7 alin.(2) – organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului;

- Legea nr.571/2003 art.11 – autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției;

- O.G. nr.92/2003 art.119 și art.120 alin.(1) – majorări de întârziere;

- O.G. nr.92/2003 art.120¹ – penalități de întârziere.

În **Raportul de inspectie fiscala nr.../21.08.2012**, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../21.08.2012, se mentioneaza ca organele de inspectie fiscala, în urma efectuării controlului inopinat în baza circularii nr.../03.11.2011, înregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr.../04.11.2011, s-au confirmat relatiile derulate de SC E SRL în calitate de furnizor pentru SC X SRL, aspecte redade în procesul verbal nr.../15.02.2012.

SC E SRL este contribuabil inactiv începând cu data de 18.05.2011, emitând facturi către SC X SRL în valoare totală de ... lei, din care ... lei, baza impozabilă pentru taxa pe valoarea adăugată în perioada 01.01.2011- 31.06.2011 (**anexa nr.11**), deci și înainte și după inactivare. Pentru aceste achiziții societatea verificată datorează taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei și impozit pe profit în suma de ... lei aferentă unei baze impozabile în suma de ... lei.

Societatea furnizoare are sediul social declarat în comuna ..., județul ..., dar figurează cu domiciliul fiscal în comuna ..., județul Având în vedere nedeclararea noului domiciliu fiscal, neîndeplinirea obligațiilor fiscale declarative, înregistrarea unor obligații fiscale restante, în temeiul prevederilor art.6 și art.7 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicată, cu modificările și completările ulterioare, echipa de inspectie conchide că aceste aspecte sunt de natură a confirma ipoteza că **SC E SRL nu are o activitate economica reala, fiind utilizata ca "FURNIZOR" de documente justificative pentru societati comerciale interesate sa evidentieze achizitii nereale sau sa obtina documente de provenienta pentru marfuri dobandite din surse nelegale.**

De asemenea, conform aplicației ANAF, "Fiscnet", SC E SRL are starea curentă **inactiva din data 18.05.2011**.

Referitor la tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv, precizăm că acestea nu sunt luate în considerare de organul de inspectie fiscala, SC E SRL **nemaivând dreptul de a utiliza facturi de la data declarării ca inactiv, documentele emise neproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal**, așa cum se menționează la art.11 alin.(1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și la art. 3 din O.P.A.N.A.F. nr.575/2006.

In urma controlului inopinat organul de inspectie fiscala a sesizat faptul ca SC X SRL a mai realizat activitate economica pentru care nu este posibila verificarea realitatii si cu alti furnizori care au o situatie de fapt fiscala incerta, precum: SC C SRL din ..., SC U SRL din ..., SC A SRL din ..., SC D SRL din ..., județul ... si cu SC C&C DD SRL - drept pentru care s-a intocmit Propunere de efectuare a unei inspectii fiscale pentru impozitele si taxele care sunt inscrise in vectorul fiscal ,si anume:

- impozit pe profit pentru perioada 01.07.2010-31.12.2011;
- taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.02.2011-31.12.2011.

Urmarea a propunerii de inspectie fiscala s-a întocmit avizul de inspectie fiscala înregistrat la A.I.F. sub nr.../15.02.2012.

Inspectia fiscala a fost suspendată pentru a se putea solicita efectuarea unor controale încrucișate de organele de control din cadrul A.N.A.F. - A.I.F., la SC C SRL, respectiv SC U SRL din cadrul A.N.A.F. - A.I.F. la SC A SRL și de la A.N.A.F. - A.I.F. la SC DIP EXPLO SERV SRL.

Solicitațiile de control încrucișat s-au efectuat prin adresele nr.../18.05.2012, .../22.05.2012 și nr.../03.07.2012.

Răspunsurile remise cu adresele înregistrate la AIF nr.../11.06.2012, .../ 27.06.2012 și .../13.07.2012 sunt următoarele:

1. În ceea ce privește starea de fapt fiscala a **SC U SRL**, din răspunsul primit reiese faptul că aceasta **nu funcționează la sediul social declarat, ultimul decont depus este cel aferent lunii martie 2011, administratorul actual al societății nu a fost de găsit** drept pentru care comisarii Garzii Financiare au întocmit sesizarea penală nr.../12.12.2011, conform prevederilor Legii nr. 241/2005. *Tranzacțiile realizate cu SC U SRL au fost în luna aprilie 2011 și au fost în suma de ... lei cu TVA aferent în suma de ... lei, respectiv impozit pe profit în suma de ... lei (anexa nr.12). Drept urmare, realitatea, legalitatea și oportunitatea tranzacțiilor cu această societate furnizoare nu pot fi verificate, inclusiv sub aspectul realității și legalității achizițiilor de bunuri la acest furnizor.*

2. Referitor la starea de fapt fiscala a **SC C SRL**, din răspunsul primit reiese faptul că aceasta are sediul social și domiciliul fiscal în ... - expirat la data de 01.03.2012. Organele de control din cadrul A.I.F. nu au reușit să intre în posesia documentelor contabile pentru efectuarea controlului. Ultimul decont de TVA depus este cel aferent trimestrului III 2011. Din declarația D394 aferentă semestrului II 2011, înregistrată la D.G.F.P. sub nr.../09.03.2012 reiese că SC C SRL nu a efectuat livrări către SC X SRL. Organele de control din cadrul D.G.F.P. au propus ca societatea să fie **declarată inactivă și de asemenea împotriva doamnei ..., în calitate de administrator a SC C SRL, a fost înaintată către Parchetul de pe lângă Judecătoria ... - Sesizarea penală nr.../08.11.2012**. Tranzacțiile realizate au fost în perioada 01.10.2011- 31.12.2011 și sunt în suma de ... lei, cu TVA aferentă în suma de ... lei și impozit pe profit în suma de ... lei (anexa nr.16). Drept urmare, realitatea, legalitatea și oportunitatea tranzacțiilor cu această societate furnizoare nu pot fi verificate, inclusiv sub aspectul realității și legalității achizițiilor de bunuri la acest furnizor.

3. Pentru **SC A SRL**, nu am primit răspuns de la Garda Financiară până la data prezentului, drept pentru care s-a întocmit Referatul înregistrat la A.I.F. sub nr... din 03.07.2012, prin care se propune reluarea

inspectiei fiscale fara a mai astepta acest raspuns. S-a procedat la includerea sumelor aferente furnizorului SC A SRL, in baza impozabila stabilita suplimentar, inainte de primirea raspunsului la aceasta solicitare deoarece de la acest furnizor s-au regasit in documentele SC X SRL doar doua facturi in luna mai 2011, cu suma de ... lei cu TVA aferenta in suma de ... lei si impozitul pe profit in suma de ... lei (anexa nr. 13). Acest furnizor se regaseste pe lista neconcordantelor asa cum reiese din Declaratia informativa <394>, privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriului Romaniei.

4. În ceea ce priveste starea de fapt fiscala a **SC DI SRL**, conform raspunsului transmis de organul de inspectie fiscala de la A.I.F., mentioneaza ca prin Incheierea nr.... /11.06.2009, pronuntata de catre Judecatorul delegat la ORC de pe langa Tribunalul ..., in dosar nr.../28.02.2009, s-a dispus numirea ca lichidator judiciar al SC DI SRL, pe SC M SPRL, incepand cu data de 21.05.2009, **societatea este inregistrata pe lista contribuabililor inactivi, iar societatea nu a pus la dispozitia lichidatorului evidenta contabila, pana la data controlului incrucisat.**

Tranzactiile realizate in perioada 01.07.2011- 31.08.2011, deci dupa inactivare, au fost in suma de ... lei, cu TVA aferenta in suma de ... lei si impozit pe profit in suma de ... lei aferent unei baze impozabile de ... lei (anexa nr.14). Drept urmare **realitatea, legalitatea si oportunitatea tranzactiilor cu aceasta societate furnizoare nu pot fi verificate, inclusiv sub aspectul realitatii si legalitatii achizitiilor de bunuri la acest furnizor.** Ultimul decont de TVA a fost depus la organul fiscal pentru luna septembrie 2006, iar Declaratiile informative <394>, privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriului Romaniei nu au fost depuse. Ultimul bilant contabil a fost depus la organul fiscal pentru anul 2005.

5. În ceea ce priveste **SC CC DD SRL**, societate radiata din data de 21.07.2011, tranzactiile au fost in luna august 2011, in valoare de ... lei cu TVA aferenta in suma de ... lei (anexa nr.15). Ultimul decont de TVA a fost depus la organul fiscal pentru luna iunie 2011, iar ultima Declaratie informativa <394>, privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriului Romaniei a fost depusa pentru semestrul I 2010. Ultimul bilant contabil a fost depus la organul fiscal pentru anul 2009.

6. În ceea ce priveste **SC O M SRL**, aceasta este in **faliment din data 15.02.2010**, valoarea tranzactiilor cu SC X SRL, in perioada 01.08.2010 – 31.03.2011 este de ... lei, din care tva aferenta in suma de ... lei (pentru perioada din care societatea verificata a devenit platitoare de TVA), cu un impozit pe profit in suma de ... lei (anexa nr.10). Ultimul decont de TVA a fost depus la organul fiscal pentru luna decembrie 2011, iar ultima Declaratie informativa <394> privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriului Romaniei a fost depusa pentru semestrul II 2008. Ultimul bilant contabil a fost depus la organul fiscal pentru anul 2008.

Referitor la alte aspecte referitoare la starea de fapt fiscala a SC X SRL, organele de inspectie fiscala precizeaza:

1. Societatea are ca obiect de activitate declarat fabricarea de constructii metalice si parti componente ale structurilor metalice - CAEN 2511;

2. Din evidenta contabila prezentata a rezultat faptul ca achizitiile despre care s-a facut vorbire mai sus se refera la tabla, teava de diferite forme, corniere, banci, ornamente iluminat, cosuri de gunoi decoratiuni de Craciun fiind inregistrate, in majoritate, direct in conturi de cheltuieli (anexele nr.2 și nr.3).

3. Pe facturile de achizitii bunuri mentionate mai sus nu sunt trecute numerele de înmatriculare a autovehiculelor care au efectuat aceste aprovizionari, iar persoanele delegate nu sunt salariați ai SC X SRL. De altfel, petenta nu are salariați incadrati cu contracte individuale de munca, pentru intreaga perioada verificata.

4. Nu sunt intocmite note de intrare receptie pentru toate aceste achizitii, iar inregistrarea lor direct in conturi de cheltuieli nu este justificata cu bonuri de consum. De altfel, pentru intreaga activitate, societatea verificata nu inregistreaza prin conturi specifice productia presupusa a fi fost realizata din aceste materiale, nu exista rapoarte de productie si bonuri de consum care sa individualizeze consumurile aferente fiecarei comenzi facturate in parte sau macar pe total lucrare. In general, nu exista niciun fel de documente justificative legale, complete si corect intocmite, care sa justifice consumurile, respectiv deducerile inregistrate de firma verificata. Nu poate fi identificata metoda de descarcare a stocurilor si nici alocarea acestora productiei facturate.

5. Echipa de inspectie fiscala a centralizat in anexele nr.4 și nr.5 la raport, sumele inregistrate de societatea verificata pe venituri, in principal facturi catre unitati bugetare. Din comparatia cu cheltuielile inregistrate pentru aceeasi perioada alocate in conturi de cheltuieli aferente productiei vandute, rezulta faptul ca in mod constant aceste sume sunt sensibil egale, astfel incat veniturile in totalitatea lor nu ajung sa fie impozitate cu TVA si impozit pe profit tocmai din cauza acestor facturi pentru care realitatea tranzactiilor nu poate fi verificata si pentru care furnizorii au o situatie fiscala incerta ori de tip evazionist- cu sesizari penale, inactivi, lichidati, etc.

În perioada iulie 2010 – decembrie 2010 , petenta are achizitii de bunuri in suma totala de ... lei (din care suma ... lei provine din achizitii de la SC O M SRL) respectiv livrari in suma de ... lei.

SC X SRL a achizitionat de la SC O M SRL in principal urmatoarele bunuri :

- ... bucati, cosuri de gunoi, din care ... cosuri de gunoi au fost inregistrate eronat in contul contabil 345 "produse finite" (345=401), aflate in stoc in balanta de verificare incheiata la data de 31.12.2011;

- ... bucati, gratare pentru rigole;
 - ... ml, teava rectangulara.
- SC X SRL a realizat venituri in principal in urma livrarii urmatoarelor produse:
- ... bucati, panouri denumire comuna;
 - ... bucati, panou avertizare depozit gunoarie;
 - ... seturi, limitatoare viteza pentru trecere pietoni;
 - ... bucati, numere de casa din tabla zincata;
 - ... bucati, containere ecologice pentru pet-uri ;
 - ... bucati, banci spatat;
 - ornamente Craciun;
 - ... bucati casete totem triplet luminate.

Pentru nici o aprovizionare de bunuri, societatea nu a intocmit rapoarte de productie, bunuri de consum, situatii de lucrari, etc pentru a justifica necesitatea utilizarii acestora, in ce cantitati si pentru care comenzi, in realizarea unui eventual produs finit.

În perioada **ieulie 2010 – decembrie 2010**, societatea inregistreaza in contul 301 "materiale consumabile" suma de ... lei, in contul 302 "materiale auxiliare" suma de ... lei si in contul 345 "produse finite" suma de ... lei, iar diferenta achizitiilor este inregistrata direct in conturile de cheltuieli cu materialele consumabile si materialele auxiliare precum si in contul de cheltuieli privind marfurile, suma totala fiind de ... lei.

În perioada **01.01.2011 - 31.12.2011**, societatea are achizitii de bunuri in suma de ... lei si livrari de bunuri si servicii in suma de ... lei. Ponderea in ceea ce priveste achizitiile o reprezinta teava rectangulara, patrata, in cantitate de ... ml, respectiv ... kg, tabla in cantitate de ... kg. Societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte folosirea acestora si finalizarea unui produs finit sau vanzarea ca si marfa.

Vânzările din perioada 01.01.2011-31.12.2011, constau in cosuri de gunoi, gratare rigole, placute stradale, numere casa, banci cu spatat, ornamente si decoratiuni iarna. In aceasta perioada, societatea inregistreaza achizitii în sumă de ... lei in contul de marfuri si diferenta de ... lei in conturile de cheltuieli cu materii prime, auxiliare si alte conturi de cheltuieli.

Totodata, petenta nu are salariati pentru a sustine realizarea unei activitati economice in perioada 01.07.2010 -31.12.2011.

6. Societatea verificata isi intemeieaza deducerile pe costuri, respectiv TVA deductibila, cu sumele din facturile acestor furnizori numai pe conditia de forma a documentelor primare. Se observa, de asemenea, existenta acestor tranzactii in perioade scurte de timp: achizitie/cheltuiala-vanzare/venit, ca si cum procesul de productie eventual realizat, fara salariati si fara mijloace specifice, ar fi durat ore, maximum zile.

Organele de inspectie fiscala, la Cap.V „Alte constatari” precizeaza ca urmare a celor constatate au intocmit procesul verbal nr.../20.08.2012 care a fost inaintat Inspectoratului Județean de Politie pentru continuarea cercetarilor, iar la Cap.VI „Discutiia finala cu contribuabilul” precizeaza ca reprezentantul legal al societății nu a dat curs invitatiei de a se prezenta la sediul D.G.F.P. în vederea purtării discuției finale asupra constatărilor și consecințelor fiscale prezentate în proiectul de raport de inspectie fiscala, în data de 17.08.2012.

III. Luând in considerare motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutiunii este dacă SC X SRL datorează suma de ... lei reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere privind obligatiile de plata suplimentare nr.../21.08.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, în condițiile în care în urma verificărilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat că tranzactiile derulate nu reflectă operatiuni reale.

În fapt

În urma inspectiei fiscale efectuate la SC X SRL, organele de inspectie fiscala au constatat ca petenta, prin reprezentantul său legal a inregistrat cheltuieli cu achizitii de diverse bunuri, de la diversi furnizori, pentru care in stabilirea starii de fapt fiscale, au intreprins demersuri și au constatat următoarele:

- Referitor la **SC E SRL**, este contribuabil inactiv incepand cu data de 18.05.2011, conform aplicatiei ANAF, "Fiscnet". Societatea furnizoare are sediul social declarat in comuna ..., județul ..., dar figureaza cu domiciliul fiscal in comuna ..., județul

SC E SRL a emis facturi catre SC X SRL in valoare totala de ... lei, din care ... lei, baza impozabila pentru taxa pe valoarea adaugata in perioada 01.01.2011- 31.06.2011, deci si inainte si dupa inactivare. Pentru aceste achizitii societatea verificata datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si impozit pe profit in suma de ... lei aferenta unei baze impozabile in suma de ... lei .

Avand in vedere nedeclararea noului domiciliu fiscal, neindeplinirea obligatiilor fiscale declarative, inregistrarea unor obligatii fiscale restante, in temeiul prevederilor art.6 si art.7 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile și completările ulterioare, echipa de inspectie conchide ca aceste aspecte sunt de natura a confirma ipoteza ca **SC E SRL nu are o activitate economica reala, fiind utilizata ca "FURNIZOR" de documente justificative pentru societati comerciale interesate sa evidentieze achizitii nereale sau sa obtina documente de provenienta pentru marfuri dobandite din surse nelegale.**

- Referitor la **SC U SRL**, nu functioneaza la sediul social declarat, ultimul decont depus este cel aferent lunii martie 2011, administratorul actual al societatii nu a fost de gasit drept pentru care comisarii Garzii Financiare au intocmit sesizarea penala nr..../12.12.2011, conform prevederilor Legii nr. 241/2005.

Tranzactiile realizate cu SC U SRL au fost in luna aprilie 2011, in suma de ... lei cu TVA aferent de ... lei, respectiv impozit pe profit in suma de ... lei.

- Referitor la **SC C SRL**, are sediul social si domiciliul fiscal in municipiul ... expirat la data de 01.03.2012. Organele de control din cadrul A.I.F. nu au reusit sa intre in posesia documentelor contabile pentru efectuarea controlului. Ultimul decont de TVA depus este cel aferent trimestrului III 2011. Din declaratia D394 aferenta semestrului II 2011, inregistrata la D.G.F.P. sub nr..../09.03.2012 reiese ca SC C SRL nu a efectuat livrari catre SC X SRL. Organele de control din cadrul D.G.F.P. au propus ca societatea sa fie **declarata inactiva si de asemenea impotriva doamnei S, in calitate de administrator a SC C SRL, a fost inaintata catre Parchetul de pe langa Judecatoria ... - Sesizarea penala nr..../08.11.2012;**

Tranzactiile realizate au fost in perioada 01.10.2011- 31.12.2011 si sunt in suma de ... lei, cu TVA aferenta in suma de ... lei si impozit pe profit in suma de ... lei.

- Referitor la **SC A SRL**, pentru această societate nu s-a primit raspuns de la Garda Financiara pana la data prezentului, drept pentru care s-a intocmit Referatul inregistrat la A.I.F. sub nr.... din 03.07.2012, prin care s-a propus reluarea inspectiei fiscale fara a mai astepta acest raspuns. Acest furnizor se regaseste pe lista neconcordantelor asa cum reiese din Declaratia informativa <394>, privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriului Romaniei.

S-a procedat la includerea sumelor aferente furnizorului SC A SRL, in baza impozabila stabilita suplimentar, inainte de primirea raspunsului la aceasta solicitare deoarece de la acest furnizor s-au regasit in documentele SC X SRL doar doua facturi in luna mai 2011, cu suma de ... lei cu TVA aferenta in suma de ... lei si impozit pe profit in suma de ... lei.

- Referitor la **SC DI SRL**, prin Incheierea nr..../11.06.2009, pronuntata de catre Judecatorul delegat la ORC de pe langa Tribunalul ..., in dosarul nr..../28.02.2009, s-a dispus numirea ca lichidator judiciar al SC DI SRL, pe SC M SPRL, incepand cu data de 21.05.2009, **societatea este inscrisa pe lista contribuabililor inactivi și nu a pus la dispozitia lichidatorului evidenta contabila, pana la data controlului incrucisat.** Ultimul decont de TVA a fost depus la organul fiscal pentru luna septembrie 2006, iar Declaratiile informative <394>, privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriului Romaniei nu au fost depuse. Ultimul bilant contabil a fost depus la organul fiscal pentru anul 2005.

Tranzactiile realizate in perioada 01.07.2011- 31.08.2011, deci dupa inactivare, au fost in suma de ... lei, cu TVA aferenta in suma de ... lei si impozit pe profit in suma de ... lei aferent unei baze impozabile de ... lei.

- Referitor la **SC CC DD SRL**, societate radiata din data de 21.07.2011, ultimul decont de TVA a fost depus la organul fiscal pentru luna iunie 2011, iar ultima Declaratie informativa <394>, privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriului Romaniei a fost depusa pentru semestrul I 2010. Ultimul bilant contabil a fost depus la organul fiscal pentru anul 2009.

Tranzactiile au fost in luna august 2011, in valoare de ... lei cu TVA aferenta in suma de ... lei.

- Referitor la **SC O SRL**, aceasta este in **faliment din data 15.02.2010**, valoarea ultimului decont de TVA a fost depus la organul fiscal pentru luna decembrie 2011, iar ultima Declaratie informativa <394> privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriului Romaniei a fost depusa pentru semestrul II 2008. Ultimul bilant contabil a fost depus la organul fiscal pentru anul 2008.

Tranzactiile au fost in perioada 01.08.2010 – 31.03.2011 în sumă de ... lei, din care tva aferenta in suma de ... lei (pentru perioada din care societatea verificata a devenit platitoare de TVA), cu un impozit pe profit in suma de ... lei.

Urmare a celor prezentate, organele de inspectie fiscală nu au putut verifica realitatea, legalitatea si oportunitatea tranzactiilor cu aceste societăți furnizoare, astfel că prin inregistrarea documentelor aferente achiziției de bunuri de la furnizorii sus menționați SC X SRL a dedus nejustificat TVA, **cu consecinta diminuării TVA de plata datorate in perioada verificata** in suma de ... lei, respectiv a majorat nejustificat cheltuielile cu suma de ... lei cu un impozit pe profit aferent in suma de ... lei, incalcand prevederile art.21 alin.(4) lit.f) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completările ulterioare.

Petenta nu a fost de acord cu măsura organelor de inspectie fiscală, cu modul de calcul al debitului stabilit suplimentar deoarece nu cunoaște evidențele contabile în baza cărora au fost calculate, acestea

aparținând unora din societățile comerciale care au avut relații economice cu petenta, respectiv SC E SRL, SC U SRL, SC C SRL, SC A SRL, SC O SRL, SC D SRL și SC DD SRL.

Petenta precizează faptul că toată activitatea comercială desfășurată și achizițiile pe care le-a efectuat sunt legale și se reflectă în mod corect în contabilitatea societății, achitând de-a lungul activității comerciale desfășurate, cea mai mare parte din taxele și impozitele ce au fost calculate în sarcina ei. Sumele la care se face referire în decizia contestată sunt mult exagerate și nu corespund veniturilor realizate și declarate de către petentă.

Petenta consideră că nu este vina ei în ceea ce privește comportamentul fiscal anormal și neîndeplinirea obligațiilor declarative ale societăților furnizoare din decizia de impunere și că nu se face vinovată de eventualele ilegalități pe care aceste societăți le-ar fi făcut, chiar dacă există dovezi solide în acest sens împotriva lor.

Petenta, în finalul contestației precizează faptul că înțelege să conteste și Raportul de inspecție fiscală nr..../21.08.2012 deoarece nu a fost înștiințat de întocmirea acestuia, raportul fiind anexat deciziei de impunere contestate.

Organele de inspecție fiscală, prin decizia de impunere nr..../21.08.2012, au mai stabilit și alte sume suplimentar de plată în sarcina petentei, respectiv:

- în trimestrul I 2011, petenta a înregistrat în contul de cheltuieli cu materii prime și materiale suma de ... lei pentru care nu detine document primar, stabilindu-se un impozit pe profit în suma de ... lei;
- nu a înregistrat în evidența contabilă factura fiscală nr..../30.12.2010, emisă către Primăria ... din județul ..., în suma de ... lei pentru care datorează impozit pe profit în suma de ... lei;
- s-a constatat o diferență în suma de ... lei, urmare a înregistrării în evidența contabilă a unei facturi cu nr..../09.07.2011 emisă de SC n SRL, prin care petenta achiziționează bunuri care nu concurează la obținerea de venituri impozabile;
- petenta a declarat în plus suma de ... lei la impozitul pe profit în trimestrul IV 2010. În timpul inspecției fiscale s-a regularizat suma de ... lei care a fost constituită la trimestrul IV 2010 și care a fost declarată la impozitul pe profit în suma de ... lei (suma a fost dublată);
- în luna iulie 2011, petenta a dedus TVA în suma de ... lei de pe facturi emise de SC n SRL, prin care s-a achiziționat bunuri care nu sunt utilizate în realizarea de venituri impozabile (piscina, prelată acoperire piscină);
- în luna ianuarie 2011, petenta nu era platitoare de TVA, dar a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în suma de ... lei aferentă achizițiilor de la diverși furnizori;
- în trimestrul III 2011, societatea a declarat eronat în decontul de TVA suma de ... lei, suma pentru care societatea are drept de deducere.

Petenta, pentru aceste sume, nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În drept,

Referitor la exercitarea dreptului de apreciere, art.6 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

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

Referitor la rolul activ, art.7 alin.(2) din același act normativ, prevede următoarele:

„(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.”

Referitor la mijloacele de probă, art.49 din același act normativ, prevede următoarele:

„(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

- a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;**
- b) solicitarea de expertize;**
- c) folosirea înscrisurilor;**
- d) efectuarea de cercetări la fața locului.**

(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”

Referitor la obligația de a furniza informații, art.52 din același act normativ, prevede următoarele:

„ (1) Contribuabilul sau altă persoană imputernicită de acesta are obligația de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite informații și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice. Informațiile furnizate de alte persoane se iau în considerare numai în măsura în care sunt confirmate și de alte mijloace de probă.”

Referitor la forta probanta a documentelor justificative si evidentelor contabile, art.64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

„ 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.”

Art.65 alin.(1) din același act normativ stipulează că:

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

Potrivit art. 6 alin.(1) și (2) din Legea nr.82/1991 privind Legea contabilitatii, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Referitor la contribuabilii declarați inactivi, art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

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

(1^1) Autoritățile fiscale nu vor lua în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția livrărilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.

(1^2) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

coroborate cu prevederile art.3 alin.(1) și alin.(2) din Ordinul nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 22.05.2007:

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

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

Referitor la modul de calcul al profitului impozabil, sunt aplicabile prevederile art. 19 alin.(1) din actul normativ mai sus citat:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Art.21 din același act normativ,prevede:

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

(...)

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor.

(...)

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.

H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, la punctul 44 prevede:

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

Referitor la faptul generator, exigibilitatea și exercitarea dreptului de deducere, art.134, art.145 alin.(1) și (2) a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

- la art.134

„Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.”

- la art.145 alin.(1)

„(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile.”

- la art.146 alin.(1) lit.a)

„Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155.”

Referitor la calculul accesoriilor, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

- la art. 119 alin.(1)

„Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

- la art.120 alin.(1)

„(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

- la art.120¹

„Penalități de întârziere

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

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

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

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

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

Față de situația de fapt și de drept prezentată anterior, reținem:

Referitor la suma de ... lei reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei (... lei dobânzi + ... lei penalități), taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei dobânzi + ... lei penalități)

Potrivit prevederilor legale invocate în drept pentru ca o cheltuială să fie considerată deductibilă fiscal la calculul profitului impozabil trebuie să aibă la bază o operațiune real efectuată, precum și documente care să facă dovada realizării acestei operațiuni, iar dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată ia naștere la data livrării de bunuri de către persoanele impozabile din punct de vedere al taxei, justificarea dreptului de deducere efectuându-se în baza facturii fiscale emise de acestea, facturi legal întocmite, care angajează răspunderea celor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor ce le-au înregistrat în contabilitate.

De asemenea, autoritățile fiscale când calculează un impozit sau o taxă nu iau în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui A.N.A.F. Potrivit legislației în vigoare, nu sunt cheltuieli deductibile acele cheltuieli înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv deoarece acesta nu mai are dreptul de a utiliza facturi de la data

declarații ca inactiv, documentele emise neproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal. Rezultă astfel că, în situația în care un contribuabil înregistrează în evidența sa contabilă o factură care este emisă de un contribuabil inactiv, cheltuielile aferente acelei facturi sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Organul fiscal nu poate considera cheltuielile înregistrate ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil și nici nu poate acorda dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, doar pe baza unor tranzacții reflectate scriptic, în special atunci când din investigațiile efectuate nu rezulta realitatea efectuării tranzacțiilor în cauză.

În cazul SC X SRL, organele de inspecție fiscală au verificat dacă documentele în baza cărora agentul economic a efectuat înregistrarea în evidența contabilă a operațiunilor economice supuse analizei îndeplinesc condițiile de documente justificative, sens în care au întreprins toate diligentele necesare în vederea obținerii de informații în ceea ce privește realitatea operațiunilor economice consemnate în acestea, dacă documentele respective aparțin societăților menționate ca furnizori, precum și faptul dacă operațiunile economice au fost înregistrate în evidența contabilă a societăților furnizoare, rezultând următoarele:

- societățile furnizoare nu au declarat toate operațiunile, neplătind astfel la bugetul de stat impozit pe profit și TVA și au favorizat scăderea bazei de impozitare pentru SC X SRL;
- societățile furnizoare sunt inactive, radiate sau în faliment, declarate de organele fiscale competente;
- societățile furnizoare nu au avut un comportament fiscal normal, respectiv nu au fost identificați la sediul social, nu au prezentat documentele financiar-contabile solicitate, nu și-au îndeplinit obligațiile declarative, neexistând astfel informații suficiente prin care să se ateste că operațiunile consemnate în facturile în cauză sunt reale.
- pentru facturile emise de societățile furnizoare nu există contracte din care să rezulte cantitățile de bunuri livrate, denumirea lor, numărul de transporturi a mărfii către SC X SRL, prețul, mijloacele de transport, locul de depozitare a bunurilor achiziționate, comisia de recepție etc.

Referitor la starea de fapt fiscală a SC X SRL, precizăm următoarele:

- societatea are ca obiect de activitate declarat fabricarea de construcții metalice și parti componente ale structurilor metalice - CAEN 2511;
- din evidența contabilă prezentată a rezultat faptul că achizițiile se referă la tabla, teava de diferite forme, corniere, banci, ornamente iluminat, cosuri de gunoi decoratiuni de Craciun fiind înregistrate, în majoritate, direct în conturi de cheltuieli;
- pe facturile de achiziții bunuri nu sunt trecute numerele de înmatriculare a autovehiculelor care au efectuat aceste aprovizionări, iar persoanele delegate, nu sunt salariați ai SC X SRL, **petenta neavând niciun salariat încadrat cu contract individual de munca, pentru întreaga perioadă verificată.**
- nu sunt întocmite note de intrare recepție pentru toate aceste achiziții, iar înregistrarea lor direct în conturi de cheltuieli nu este justificată cu bonuri de consum. De altfel, pentru întreaga activitate, societatea verificată **nu înregistrează prin conturi specifice producția presupusă a fi fost realizată din aceste materiale, nu există rapoarte de producție și bonuri de consum care să individualizeze consumurile aferente fiecărei comenzi facturate în parte sau macar pe total lucrare.** În general, nu există niciun fel de documente justificative legale, complete și corect întocmite, care să justifice consumurile, respectiv deducerile înregistrate de firma verificată. Nu poate fi identificată metoda de descarcare a stocurilor și nici alocarea acestora producției facturate.
- organele de inspecție fiscală au centralizat sumele înregistrate de petentă pe venituri, în principal acestea provenind de la unități bugetare. Din comparația cu cheltuielile înregistrate pentru aceeași perioadă alocate în conturi de cheltuieli aferente producției vândute, rezultă faptul că în mod constant aceste sume sunt sensibil egale, astfel încât veniturile în totalitatea lor nu ajung să fie impozitate cu TVA și impozit pe profit tocmai din cauza acestor facturi pentru care realitatea tranzacțiilor nu poate fi verificată și pentru care furnizorii au o situație fiscală incertă, ori de tip evazionist- cu sesizări penale, inactivi, lichidați, etc.

- tranzacțiile au fost realizate în perioade scurte de timp: achiziție/cheltuielă-vânzare/venit, ca și cum **procesul de producție eventual realizat, fără salariați și fără mijloace specifice, ar fi durat ore, maximum zile.**

Simplul fapt că petenta se află în posesia unor facturi fiscale emise pe numele celor două societăți comerciale nu justifică dreptul de deducere a valorilor înscrise și a taxei pe valoarea adăugată aferentă, atâta vreme cât nu se dovedește realitatea livrărilor de bunuri consemnate în aceste facturi.

Deținerea unei facturi fiscale este o condiție necesară, dar nu și suficientă, pentru a beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată, legalitatea exercitării dreptului de deducere având în vedere, concomitent, două aspecte: cel de fond, care privește realitatea operațiunilor consemnate în documente, și cel de formă, care privește modul de completare a documentelor.

În aceste condiții, motivația petentei că operațiunile efectuate sunt reale nu este de natură a admite acesteia exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată și a cheltuielilor cu aceste bunuri înscrise în facturi, atâta timp cât, urmare cercetărilor efectuate, nu s-a dovedit realitatea livrărilor de bunuri de către respectivii furnizori.

În acest sens se pronunță și Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr.V/15.01.2007 publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007 partea I în care se precizează că „**taxa pe valoarea adăugată nu**

poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea acestei taxe.”

În baza exercitării dreptului de apreciere și având în vedere prevederile art.64 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, referitor la forța probantă a documentelor justificative, concluzionăm ca societatea contestatoare nu face dovada ca operațiunile scriptice corespund unor tranzacții reale și legal desfășurate, datele înscrise în facturi nefiind suficiente pentru a proba faptul că operațiunile sunt reale și legale.

Având în vedere cele precizate reținem că tranzacțiile înregistrate nu reflectă operațiuni reale verificabile sub aspectul legalității la furnizori, astfel că în mod legal organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă a impozitului pe profit cu suma de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal și au stabilit impozitul pe profit aferent în sumă de ... lei și nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, urmând a se respinge contestația petentei ca neîntemeiată pentru aceste sume.

Referitor la accesoriile în sumă de ... lei (... lei+... lei) contestate, aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, reținem că stabilirea acestora reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată, societatea datorează și accesoriile aferente, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmând a se respinge contestația petentei pentru acest capat de cerere ca neîntemeiată.

Referitor la suma de ... lei reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei (... lei + ... lei + ... lei - ... lei), accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei (... lei dobânzi + ... lei penalități de întârziere), taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei + ... lei - ... lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... lei dobânzi + ... lei penalități de întârziere), acestea reținem că petenta nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația, situație în care se aplică prevederile art.206 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, unde referitor la forma și conținutul contestației, se precizează următoarele:

"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

(...)"

De asemenea, prevederile pct. 2.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, stipulează ca:

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

În vederea soluționării contestației, organul competent din cadrul D.G.F.P. Neamt a avut în vedere și prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, unde referitor la soluționarea contestației, se precizează expres faptul ca:

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

coroborate cu pct.11.1 lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, republicată, care prevede referitor la soluțiile asupra contestației că aceasta este:

"b) nemotivată, 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", organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste aceste sume.

Având în vedere cele precizate mai sus, se va respinge contestația formulată de SC X SRL pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, ca nemotivată.

Referitor la precizarea petentei că nu a fost înștiințată de întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr..../21.08.2012, acesta fiind anexat deciziei de impunere contestate, menționăm că prin adresa nr...., confirmată de primire la data de 16.08.2012 de către petentă, A.I.F. a invitat reprezentantul SC X SRL la sediul D.G.F.P. în data de 17.08.2012, ora 10, pentru a avea loc discuția finală asupra constatărilor și consecințelor fiscale, urmare a încheierii inspecției fiscale efectuate, precum și pentru a-și prezenta punctul

de vedere asupra constatărilor. Petenta nu a dat curs acestei solicitări, raportul de inspecție fiscală fiind transmis contribuabilului împreună cu Decizia de impunere nr.../21.08.2012.

Pentru considerentele aratate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art.210, art.216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

D E C I D E:

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **SC X SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr.../21.08.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care s-au stabilit în sarcina petentei suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar;
- ... lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de **SC X SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr.../21.08.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care s-au stabilit în sarcina petentei suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – accesorii aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar;
- ... lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia la Tribunal, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Director executiv,