



DECIZIA nr. 10883/07.11.2018
privind soluționarea contestațiilor formulate de
S.C. Y S.R.L. din jud. Suceava

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul soluționare contestații 2, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, Serviciul Juridic, prin adresa nr....., înregistrată sub nr..... cu privire la reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate S.C. X S.R.L., cu sediul în satul județul Suceava, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Suceava sub nr., cod de identificare fiscală RO prin administrator Isopescu Florin Ovidiu, reprezentată convențional de avocat, potrivit Împuternicirii avocațiale nr., cu sediul profesional în municipiul Suceava, str., jud. Suceava.

Urmare verificării efectuate la X S.R.L., în baza Raportului de inspecție fiscală nr organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr., care formează obiectul contestației înregistrate la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava sub nr.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava - Inspecția fiscală, pentru aspectele constatate în urma inspecției fiscale efectuate la X S.R.L. a înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava Plângerea penală nr....., împotriva numitului, în calitate de administrator al X S.R.L., sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2015 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât în speță a existat din partea organelor de inspecție fiscală suspiciunea că X S.R.L. a înregistrat achiziții de mărfuri, utilaje și piese de schimb de la firme cu comportament evazionist, care au cazier fiscal și care au devenit inactive ulterior tranzacțiilor cu această societate, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, în temeiul art.277 alin.(1) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prin Decizia nr....., a suspendat soluționarea administrativă a contestației formulate de X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-SV, pentru suma totală de **S lei**, din care, impozit pe profit în sumă de **S lei** și TVA în sumă de **S lei**, până la soluționarea cauzei penale, procedura administrativă de soluționare a contestației urmând a fi reluată la data la care contestatoarea sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii.

Urmare exercitării de către X S.R.L. a căilor de atac, în condițiile legii, împotriva Deciziei nr..... emise de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Tribunalul Suceava - Secția de contencios administrativ și fiscal, prin Sentința nr.....pronunțată în

dosarul nr., a dispus anularea parțială a *Deciziei nr..... (nr.ISR - DGR emisă de DGRFP Iași - Serviciul soluționare contestații 2, și anume art. 1 din decizie și obligarea pârâtei să soluționeze contestația formulată de reclamantă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. de Inspecția fiscală din cadrul AJFP Suceava, pentru suma totală de S lei, din care impozit pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei.*

Sentința civilă nr..... pronunțată de Tribunalul Suceava, a rămas definitivă prin Decizia civilă nr..... pronunțată de Curtea de Apel Suceava în dosarul nr.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin adresa nr..... din 09.05.2019, a solicitat Parchetului de pe lângă Tribunalul Suceava să comunice care este stadiul cercetărilor penale efectuate în dosarul penal constituit urmare transmiterii de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava a sesizării penale nr..... din 20.12.2017, împotriva administratorului societății,Prin adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr..... Parchetul de pe lângă Tribunalul Suceava a comunicat faptul că dosarul nr.8/P/2018 având ca obiect activitatea desfășurată de X S.R.L. se află în lucru la Inspectoratul de Poliție Județean Suceava - Serviciul de Investigare a Criminalității Economice, urmând ca la finalizarea cercetărilor să se dispună soluția procedurală, ce va fi comunicată.

Având în vedere soluția definitivă a Tribunalului Suceava, cu toate că motivul pentru care organul de soluționare competent a dispus suspendarea cauzei nu a încetat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul soluționare contestații 2, va relua procedura administrativă de soluționare a contestației formulate de X S.R.L.

I. Prin contestația formulată de **S.C. X S.R.L.**, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava sub nr..... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ... și a Raportului de inspecție fiscală nr., emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, cu privire la impozitul pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei, motivează faptul că debitele au fost stabilite ca urmare a reconsiderării unor tranzacții efectuate de societate în perioada supusă inspecției fiscale, în sensul în care se reține faptul că o parte din furnizorii petentei, respectiv sunt firme „*cu comportament evazionist*”, respectiv au devenit inactive, iar pe de altă parte, pentru faptul că achizițiile din perioada septembrie 2016 – aprilie 2017 *nu se justifică prin prisma obținerii de venituri impozabile*”.

Contestatoarea susține că toate constatările făcute de către inspectorii fiscali referitoare la reconsiderarea tranzacțiilor, respectiv toate criteriile utilizate pentru a refuza dreptul de deducere a TVA și de a stabili baza impozabilă în ceea ce privește impozitul pe profit, sunt contrare jurisprudenței C.J.U.E. și sunt fundamentate pe o obligație generală de diligență pretinsă de organul fiscal fără temei legal.

Precizează că din actele de control rezultă că tranzacțiile efectuate de X S.R.L. au avut loc în luna ianuarie 2012, iar aceasta a intrat în procedura insolvenței în luna septembrie 2012, ca urmare, la data efectuării vânzării bunurilor, această societate era activă, înregistrată în scopuri de TVA, comportamentul fiscal ulterior, neputând fi imputat societății cumpărătoare.

Motivează faptul că, atâta timp cât a făcut dovada că a achiziționat acele bunuri în temeiul unui contract, le-a înregistrat în contabilitate, plata s-a făcut prin instrumente bancare, bunurile le-a vândut și a colectat TVA, nu i se poate refuza dreptul de deducere, numai pentru că furnizorul nu și-a achitat obligațiile fiscale.

Face mențiunea că toată practica judecătorească în materie, atât națională, cât și cea comunitară, sunt unanime în a aprecia faptul că nu se poate dispune sancționarea societății

cu comportament fiscal adecvat, numai pentru că organul fiscal nu este capabil să identifice și implicit să impună și să execute furnizorii cu comportament fiscal incorect.

Mai precizează că situația este identică și în cazul celorlalți furnizori avuți în vedere de proiectul actului de control.

Chiar organele de inspecție fiscală menționează faptul că S.R.L., care a fost furnizorul societății verificate în perioada mai – iunie 2013, este declarată inactivă abia la data de 30.10.2014,S.R.L., cu care a tranzacționat în perioada august – noiembrie 2013, funcționează și în prezent,S.R.L., a devenit inactivă la data de 24.09.2015, iar organele de inspecție fiscală au avut în vedere tranzacțiile efectuate în luna septembrie 2013, S.R.L. a devenit inactivă la data de 20.05.2014, iar tranzacțiile avute în vedere în actul de control datează din perioada ianuarie – februarie 2013, etc.

Menționează faptul că unii dintre acești furnizori apar activi și sunt înscriși în scopuri de TVA pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice și în prezent, ceea ce exclude orice culpă a societății verificate, care să conducă la reconsiderarea tranzacțiilor și la refuzul deductibilității TVA.

Face precizarea că dreptul de deducere este un principiu fundamental al sistemului comun al TVA, iar condițiile de fond necesare pentru a beneficia de dreptul de deducere sunt ca persoana interesată să fie o persoană impozabilă, societatea verificată fiind o persoană juridică română, înregistrată în scopuri de TVA, iar bunurile sau serviciile invocate, să fie utilizate în scopul operațiunii taxabile, în cauză, toate bunurile fiind incluse în lucrări de construcții pentru care s-a colectat TVA.

Contestatoarea menționează că pentru a beneficia de dreptul de deducere, condiția de formă este cea care condiționează persoana juridică să dețină o factură întocmită în conformitate cu legislația națională, respectiv de Codul fiscal și în conformitate cu prevederile art.22 alin.(3) din Directiva 2006/112.

Solicită să se observe faptul că la data la care au avut loc tranzacțiile, cele două societăți erau legal înființate și funcționau conform legii, dețineau conturi bancare, toate operațiunile de plată se derulau prin acestea, iar bunurile în cauză au fost efectiv achiziționate.

Precizează că singura obligație care îi revenea era de a verifica pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice și la Oficiul Registrului Comerțului dacă societatea funcționa la data efectuării tranzacției și dacă era înregistrată în scopuri de TVA, obligație care a fost respectată în totalitate, comportamentul fiscal necorespunzător al societăților partenere, după momentul efectuării tranzacțiilor, nu i se poate imputa, fiind în sarcina organelor fiscale să identifice și să sancționeze persoanele juridice care comit ulterior fraude fiscale.

Face mențiunea că în materia dreptului de deducere și implicit refuzul acestui drept, C.J.U.E. a statuat în mod expres faptul că instanța națională identifică elemente obiective pe baza cărora acordă sau nu dreptul de deducere.

Motivează că elementele probatorii privind participarea la circuite economice frauduloase, ca temei al refuzului de a acorda dreptul de deducere sunt cuantificate de jurisprudența C.J.U.E., astfel dreptul de deducere nu poate fi refuzat unei persoane impozabile decât dacă se stabilește, în raport de elemente obiective, că această persoană impozabilă căreia i-au fost livrate bunurile sau i-au fost prestate serviciile care justifică dreptul de deducere, știa sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziția acestor bunuri sau servicii, a participat la o operațiune implicată într-o fraudă privind TVA săvârșită de furnizor sau de un alt operator care a intervenit în amonte sau în aval în lanțul acestor livrări sau a acestor prestări (Hotărârea Maks Pen Eood-18/13).

Prin recenta decizie preliminară pronunțată de C.J.U.E. în cauza C-227/14 Floran Stefanek, Janina Stefanek, Jaroslaw Stefanek contra Dyrektor Izby Skarbowej W. Lodzi, s-a statuat că dispozițiile celei de-a șasea directive.... privind armonizarea legislațiilor statelor membre referitoare la cifra de afaceri – sistem comun TVA, baza unitară de evaluare, astfel

cum a fost modificată prin Directiva 200/38/CE a Consiliului din 07.05.2002, trebuie interpretată în sensul că se opun unei reglementări naționale prin care nu i se recunoaște unei persoane impozabile dreptul de deducere a TVA datorată sau achitată pentru bunuri care i-au fost livrate pentru motivele că factura a fost emisă de un operator inexistent și că este imposibil să se stabilească identitatea adevăratului furnizor al bunurilor, cu excepția cazului în care se stabilește, în raport cu elemente obiective și fără a se solicita din partea persoanei impozabile verificări a căror sarcină nu îi revine, că această persoană impozabilă știe sau ar fi trebuit să știe că livrarea menționată era implicată într-o fraudă privind TVA.

Contestatoarea invocă hotărârea pronunțată în cazul ... în care C.J.U.E. stabilește fără echivoc că „în cazul în care beneficiarul unei livrări de bunuri este o persoană impozabilă care nu a știut și nu putea să cunoască faptul că operațiunea respectivă a fost legată de o fraudă comisă de vânzător, art.17 din Directiva 6 modificată prin Directiva 7/1995 trebuie interpretat în sensul că se opune unei prevederi interne prin care cumpărătorul pierde dreptul de deducere a TVA achitat. Nu are importanță faptul că nulitatea contractului se datorează evaziunii fiscale frauduloase a TVA sau altor fraude”.

Contestatoarea mai invocă Hotărârea pronunțată la data de 13.02.2014, în afacerea C-18/13 Maks Pen Eood C.J.U.E. cu referire la jurisprudența recentă în cauza Bruik (afacerea C-285/11), paragraful 29, în care s-a subliniat că revine organelor fiscale proba faptului că respectivul contribuabil a luat parte la un mecanism fraudulos, ca expresie a faptului că buna credință se prezumă.

Susține că este neîndoielnică soluția europeană potrivit cu care, dreptul de deducere nu poate fi anulat pentru simple prezumții ale organelor fiscale neînsoțite de niciun probatoriu care să răstoarne prezumția de bună credință care operează în favoarea X S.R.L.

Precizează că ultima decizie pronunțată de C.J.U.E. chiar în această materie, a furnizorilor inactivi, este clară și lipsită de orice echivoc, aplicându-se și în cazul de față.

Contestatoarea mai invocă cauza C-101/6 S.C. Paper Consult SRL vs D.G.R.F.P. Cluj – A.J.F.P. Bistrița Năsăud, general obligatorie, în care C.J.U.E. a statuat faptul că *„Directiva 2006/112/CE trebuie interpretată în sensul că se opune unei reglementări naționale precum cea în discuție în cauza principală, în temeiul căreia dreptul de deducere a TVA este refuzat unei persoane impozabile pentru motivul că operatorul care i-a furnizat o prestare de servicii în schimbul unei facturi pe care figurează separat prețul și TVA a fost declarat inactiv de administrația fiscală a unui stat membru, această declarație a inactivității fiind publică și accesibilă pe internet oricărei persoane impozabile în acest stat, atunci când acest refuz al dreptului de deducere este sistematic și definitiv, nepermițând să se facă dovada absenței unei fraude sau a unei pierderi de venituri fiscale”.*

Contestatoarea precizează că autoritățile fiscale din România nu pot cere contribuabilului să facă verificări care, în mod obiectiv, nu pot fi făcute de acesta, verificările fiind în sarcina autorităților fiscale.

Mai face mențiunea că decizia este obligatorie pentru organele fiscale naționale, cât și pentru judecătorul național și ea se referă la situația în care aceste tranzacții au avut loc ulterior momentului declarării furnizorilor ca inactivi, și cu atât mai mult dreptul de deducere nu poate fi refuzat în situația în care inactivitatea a intervenit mult după încheierea tranzacțiilor.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, în baza Avizului de inspecție fiscală nr....., au efectuat inspecția fiscală la X S.R.L., referitor la impozitul pe profit și la TVA, pentru perioada 01.10.2011 – 30.06.2017 și au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr....., în

baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., prin care, referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei, au consemnat următoarele:

Din analiza situației privind datele raportate de X S.R.L., societate care are ca obiect de activitate creșterea porcinelor, cod CAEN 146, precum și ținând cont de partenerii săi de afaceri, conform bazei de date a ANAF, respectiv bilanțuri contabile, deconturi TVA și declarații informative 394, rezultă că societatea a efectuat achiziții de mărfuri, utilaje și piese de schimb de la societăți cu comportament evazionist, care au cazier fiscal și care au devenit inactive ulterior tranzacțiilor, organele de inspecție fiscală exemplificând o parte din furnizori, respectiv ..., etc.

Organele de inspecție fiscală precizează că în luna ianuarie 2012, societatea verificată a înregistrat achiziții de mărfuri de la S.R.L. în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei, care ulterior au fost vândute și descărcate din gestiune.

În perioada mai 2012 – iunie 2013, societatea verificată a înregistrat achiziții de mărfuri de la în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei, obiecte de inventar în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei și piese de schimb în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei, mărfurile fiind ulterior vândute și descărcate din gestiune.

În perioada ianuarie – februarie 2013, societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de la următorii furnizori:

- S.R.L., în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei, reprezentând obiecte de inventar, care au fost date în consum în lunile în care au fost achiziționate;

- S.R.L., în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei, reprezentând obiecte de inventar, care au fost date în consum în lunile în care au fost achiziționate, precum și mijloace fixe în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei, cu mențiunea faptului că pentru mijloacele fixe nu au fost înregistrate cheltuieli cu amortizarea;

- ... S.R.L., achiziții în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei, reprezentând mărfuri care au fost ulterior vândute și descărcate din gestiune.

În perioada august – noiembrie 2013, societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de mărfuri, respectiv generator solar, cilindru compactor și lamă autogreder, în sumă de S lei cu TVA aferentă în sumă de S lei și mijloace fixe (uscător cherestea) în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei, de la S.R.L., mărfuri care au fost ulterior vândute și descărcate din gestiune.

În luna septembrie 2013, societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de mărfuri de la ... S.R.L., respectiv autogreder, în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei, mărfuri care au fost ulterior vândute și descărcate din gestiune.

În luna septembrie 2013, societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de la S.R.L., respectiv cupă încărcător, în sumă de S lei, cu TVA în sumă de S lei, mărfuri care au fost ulterior vândute și descărcate din gestiune.

Totodată, organele de inspecție fiscală precizează că în perioada verificată, X S.R.L. a achitat în avans furnizori în sumă de S lei, din care TVA deductibilă în sumă de S lei, pentru furnizorii achitați în avans, societatea nu a emis ulterior facturi de achiziții de bunuri care ar fi dat dreptul de deducere a TVA.

Organele de inspecție fiscală mai fac precizarea că, din verificările efectuate, au constatat că societățile menționate au un comportament fiscal de tip evazionist, astfel:

-S.R.L. - CUI, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Galați sub nr. ..., cu domiciliul fiscal în , str., jud. Galați, având ca obiect de activitate „Comerț cu ridicata al metalelor și a minereurilor metalice”, cod, are cazier fiscal, obligații de plată fiscale stabilite suplimentar în sumă de S lei, conform Deciziei de impunere nr..... întocmită de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați și plângere penală pentru evaziune fiscală, începând cu data de 03.09.2012 fiind declarată în faliment, iar pentru perioada în care a funcționat nu a avut personal angajat;

- S.R.L. - CUI, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului București sub nr., cu domiciliul fiscal în București, b-dul, sector 2, având ca obiect de activitate „Intermedieri în comerțul specializat în vânzarea produselor cu caracter specific”, cod CAEN 4618, are cazier fiscal, a funcționat o perioadă scurtă de timp, respectiv 2 ani, furnizorii societății fiind firme cu comportament evazionist, iar începând cu data de 30.10.2014 a fost declarată inactivă;

- S.R.L. - CUI, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului București sub nr. cu domiciliul fiscal în București, având ca obiect de activitate „Intermedieri în comerțul specializat în vânzarea produselor cu caracter specific”, cod CAEN 4618, are cazier fiscal, a funcționat o perioadă scurtă de timp, respectiv 2 ani, furnizorii societății sunt firme cu comportament evazionist, nu a avut personal angajat, iar începând cu data de 20.05.2014 a fost declarată inactivă;

- ... S.R.L. - CUI, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Suceava sub nr. cu domiciliul fiscal în municipiul Rădăuți, str. jud. Suceava, având ca obiect de activitate „Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale”, cod CAEN 4120, are cazier fiscal, a funcționat o perioadă scurtă de timp, respectiv 2 ani, furnizorii societății sunt firme cu comportament evazionist, nu a avut personal angajat, iar începând cu data de 24.09.2015 a fost declarată inactivă. Conform Procesului verbal nr., întocmit de Inspekția fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, această societate nu funcționează la domiciliul fiscal, drept pentru care, împotriva administratorului societății,, s-a întocmit Plângerea penală nr....., cu privire la încălcarea prevederilor art.4 din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale;

-, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Suceava sub nr. cu domiciliul fiscal în localitatea Ipotești, str. având ca obiect de activitate „Lucrări de vopsitorie, zugrăveli și montări de geamuri”, are cazier fiscal, obligații fiscale de S lei, conform Deciziei de impunere nr.întocmită de Inspekția Fiscală, din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, are întocmită plângere penală, iar începând cu data de 20.05.2014 a fost declarată inactivă;

- - CUI, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Constanța sub nr., cu domiciliul fiscal în localitatea Agigea, str., jud. Constanța, având ca obiect de activitate „Fabricarea preparatelor pentru hrana animalelor de fermă”, are cazier fiscal și obligații fiscale de plată în sumă de S lei, conform Deciziei de impunere nr., întocmită de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Constanța, furnizorii societății sunt firme cu comportament evazionist, iar începând cu data de 28.04.2014 a fost declarată inactivă;

- S.R.L. - CUI..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Suceava sub nr. cu domiciliul fiscal în municipiul Suceava, str., jud. Suceava, având ca obiect de activitate „Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale”, cod CAEN 4120, are cazier fiscal, plângere penală și obligații fiscale stabilite suplimentar în sumă de S lei, conform Deciziei de impunere nr. ... întocmită de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Suceava, furnizorii societății sunt firme cu comportament evazionist, iar începând cu data de 15.03.2014 a fost declarată inactivă;

- S.R.L. - CUI, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului București sub nr., cu domiciliul fiscal în București, str., având ca obiect de activitate „Comerț cu ridicata nespecializat”, cod CAEN 4690, a funcționat o perioadă scurtă de timp, respectiv 2 ani, furnizorii societății sunt firme cu comportament evazionist, nu a avut angajați, iar începând cu data de 14.11.2014 a fost declarată inactivă.

Față de cele constatate, organele de inspekție fiscală precizează că societatea verificată a înregistrat operațiuni care au ca punct de plecare furnizori cu un comportament fiscal neadecvat, care funcționează pe o perioadă scurtă de timp, devenind ulterior inactivi ca urmare a nedepunerii declarațiilor fiscale, au cazier fiscal, nu au personal angajat, sau facturile au numere consecutive, generând în acest sens o situație de ascundere a realității

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

.....
Data 25.06.2019, ora 13:30

privind proveniența bunurilor și nivelul prețurilor de achiziție, fiind creat astfel un circuit fictiv de documente în scopul de a disimula realitatea și de a crea în mod artificial avantaje fiscale pentru persoanele implicate.

Organele de inspecție fiscală au procedat la reconsiderarea operațiunilor derulate și înregistrate în contabilitate și implicit, la recalcularea obligațiilor față de bugetul de stat, având în vedere faptul că aceste înregistrări dovedesc implicarea X S.R.L. în derularea unor practici abuzive, de natură să îi procure avantaje fiscale.

Precizează faptul că presupusele achiziții efectuate de S.C. X S.R.L. de la cele 8 societăți nu pot fi luate în calcul la stabilirea profitului impozabil ca și cheltuieli, consecința fiscală fiind stabilirea unui profit impozabil suplimentar în sumă de **S lei** (S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei) și un impozit pe profit în sumă de **S lei** (S lei x 16%).

Totodată, organele de inspecție fiscală au stabilit și TVA de plată suplimentară în sumă de **S lei** (S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei + S lei).

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Referitor la suma totală de **S lei**, din care impozit pe profit în sumă de **S lei** și TVA în sumă de **S lei**, cauza supusă soluționării este dacă legal organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava au stabilit aceste diferențe de obligații fiscale în sarcina X S.R.L., prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. în condițiile în care susținerile contestatoarei nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, în urma inspecției fiscale a fost emisă Decizia de impunere nr.....din 18.12.2017, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sumă totală de S lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei, din care, pentru suma de S lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de S lei și TVA în sumă de S lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că X S.R.L., conform bazei de date a ANAF, respectiv bilanțurilor contabile, deconturilor TVA și declarațiilor informative 394, a efectuat achiziții de mărfuri, utilaje și piese de schimb de la societăți cu comportament evazionist, care au cazier fiscal și care au devenit inactive ulterior tranzacțiilor, acestea exemplificând o parte din furnizori, respectiv ...

S-a constatat astfel că societatea verificată a înregistrat operațiuni care au ca punct de plecare furnizori cu un comportament fiscal neadecvat, care funcționează pe o perioadă scurtă de timp, devenind ulterior inactivi ca urmare a nedeunerii declarațiilor fiscale, au cazier fiscal, nu au personal angajat, sau facturile au numere consecutive, generând în acest sens o situație de ascundere a realității privind proveniența bunurilor și nivelul prețurilor de achiziție, fiind creat astfel un circuit fictiv de documente în scopul de a disimula realitatea și de a crea în mod artificial avantaje fiscale pentru persoanele implicate.

Organele de inspecție fiscală au procedat la reconsiderarea operațiunilor derulate și înregistrate în contabilitate și implicit, la recalcularea obligațiilor față de bugetul de stat, întrucât aceste înregistrări dovedesc implicarea X S.R.L. în derularea unor practici abuzive, de natură să îi procure avantaje fiscale.

Precizează faptul că presupusele achiziții efectuate de X S.R.L. de la cele 8 societăți nu pot fi luate în calcul la stabilirea profitului impozabil ca și cheltuieli, consecința fiscală

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

.....
Data 25.06.2019, ora 13:30

fiind stabilirea unui profit impozabil suplimentar în sumă de S lei și un impozit pe profit în sumă de S lei, precum și TVA fără drept de deducere în sumă de S lei.

Contestatoarea motivează în esență faptul că toate constatările făcute de către inspectorii fiscali referitoare la reconsiderarea tranzacțiilor pe care le-a făcut cu partenerii de afaceri, precum și la refuzul de deducere a TVA pentru tranzacțiile în cauză, respectiv toate criteriile utilizate în cauză pentru a refuza acest drept și de a stabili baza impozabilă în ceea ce privește impozitul pe profit, sunt contrare jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene și sunt fundamentate pe o obligație generală de diligență pretinsă de organul fiscal fără temei legal.

Face mențiunea că, atâta timp cât a făcut dovada că a achiziționat acele bunuri în temeiul unui contract, le-a înregistrat în contabilitate, plata s-a făcut prin instrumente bancare, bunurile le-a vândut și a colectat TVA, nu i se poate refuza dreptul de deducere, numai pentru că furnizorul nu și-a achitat obligațiile fiscale, invocând practica judecătorească în materie, atât națională, cât și cea comunitară.

Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, precum și constatările organelor de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

X S.R.L. a înregistrat operațiuni considerate ca fiind nereale de către organul de inspecție fiscală, operațiuni care au ca punct de plecare furnizori cu un comportament fiscal neadecvat (care au funcționat pentru o perioadă apreciată ca fiind scurtă de timp, în care au devenit inactivi ca urmare a nedepunerii declarațiilor fiscale și au avut fapte înscrise în cazierul fiscal, fără a avea personal angajat, facturi emise cu numere consecutive), generând astfel o situație de ascundere a realității privind proveniența bunurilor și nivelul prețului de achiziție, creându-se un circuit fictiv de documente în scopul de a disimula realitatea și de a crea în mod artificial avantaje fiscale pentru persoanele implicate.

Constatările organelor de inspecție fiscală care arată implicarea societății în derularea unor practici apreciate ca abuzive, de natură a-i procura și acesteia avantaje fiscale sub aspectul deducerii TVA și a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit, au impus reconsiderarea operațiunilor derulate și înregistrate în contabilitate de X S.R.L. și, implicit, recalcularea obligațiilor față de bugetul de stat, în baza prevederilor Codului fiscal.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au formulat Sesizarea penală nr. 1356 din 20.12.2017, împotriva domnului Isopescu Florin Ovidiu, administrator X S.R.L. sub aspectul săvârșirii infracțiunii prevăzute de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2015 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Din verificările efectuate a rezultat că până la emiterea prezentei decizii, organul de urmărire penală nu s-a pronunțat față de sesizarea penală menționată.

În analiza mecanismului de deducere a TVA aferentă achizițiilor, este esențial să se parcurgă primul pas, în sensul că dacă se ajunge la concluzia că taxa dedusă de persoana impozabilă care a realizat achiziția a fost aplicată pentru o operațiune pentru care furnizorul nu a aplicat corect taxa pe valoarea adăugată, atunci acea taxă nu este deductibilă, fără să mai fie necesar să se analizeze următorii pași, respectiv următoarele condiții de deducere a taxei prevăzute la legislația în materie de TVA.

Simpla înregistrare în contabilitate a facturilor de aprovizionare și a cheltuielilor înscrise în documente nu este suficientă pentru ca societatea să aibă drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă și pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile la calculul rezultatului fiscal, atâta timp cât nu se dovedește realitatea și legalitatea achizițiilor efectuate.

Organele de inspecție fiscală, în stabilirea situației fiscale a operațiunilor efectuate de societate pentru perioada verificată, au consultat și analizat informațiile deținute de organul fiscal, referitoare la partenerii X S.R.L. față de care există suspiciuni.

În urma acestor demersuri, au concluzionat că societatea a realizat tranzacții cu furnizoriiS.R.L., S.R.L., S.R.L. și ... S.R.L., pentru care, potrivit constatrilor

organelor de inspecție fiscală, precum și a documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că:

- nu există contracte comerciale încheiate între toți partenerii, având în vedere valorile mari cuprinse în facturile fiscale din care să rezulte modul de livrare a mărfurilor, modalitatea de transport, modalitatea de plată, etc;

- în urma verificării vectorului fiscal din aplicația FISCNET, furnizorii nu au fost înregistrați cu obligații fiscale de natură salarială, deci nu au avut niciodată salariați, neputându-se stabili cine a manipulat marfa în vederea livrării;

- facturile emise de furnizori au numere consecutive și nu respectă condițiile de formă, respectiv nu au completate la rubrica "Date privind expediția" informațiile referitoare la ora la care s-a efectuat expedierea, semnătura delegatului, număr aviz de însoțire a mărfii, semnătura de primire, data expedierii, etc;

- facturile nu au anexate certificate de garanție sau declarații de conformitate/calitate a mărfii care să ateste conformitatea/originea mărfii comercializate, potrivit O.G. nr. 21/1992 privind protecția consumatorilor, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală au aplicat dispozițiile **art.11 alin.(1)** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căreia *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.*

Astfel, aceste dispoziții legale consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În 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.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că nu pot fi luate în considerare tranzacțiile derulate de societatea contestatoare cu acești furnizori deoarece **nu se poate verifica sursa de proveniență a livrărilor** efectuate care să ateste realitatea achizițiilor consemnate în facturile fiscale emise pe numele acestor societăți comerciale, câtă vreme nu au avut personal angajat care să asigure activitatea de comerț, tranzacțiile însumând valori considerabile, respectiv S lei, fără TVA.

Astfel, facturile de la acești furnizori nu reprezintă documente justificative în înțelesul Legii contabilității nr.82/1991, republicată, pentru ca societatea să poată beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată.

Contrar susținerilor contestatoarei potrivit căreia toate constatările făcute de către inspectorii fiscali referitoare la reconsiderarea tranzacțiilor pe care le-a făcut cu partenerii de afaceri, sunt contrare jurisprudenței Curții de Justiție a Uniunii Europene și sunt fundamentate pe o obligație generală de diligență pretinsă de organul fiscal fără temei legal, în materia taxei pe valoare adăugată este aplicabilă jurisprudența europeană prezentată în cazul **C-225/02 Halifax&Others**, conform căreia în situația în care, în urma investigațiilor fiscale, se demonstrează că o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale, cu scopul de crea condițiile necesare pentru a deduce taxa pe valoarea adăugată, organele fiscale sunt îndreptățite să solicite plata taxei deduse în mod abuziv.

De asemenea, în hotărârea dată în cazul **C-85/95 John Reisdorf**, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (paragraful 19 din hotărâre), iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (paragraful 26 din hotărâre).

Conform prevederilor art.203 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului Uniunii Europene din 28.11.2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată („TVA este datorată de orice persoană ce menționează această taxă pe o factură”) și ale Deciziilor Curții de Justiție a Uniunii Europene pronunțată în Cauzele C-642 /11 (Stroy Trans EOOD contra Bulgariei) și C-643/11 (LVK – 56EOOD contra Bulgariei), „TVA menționată pe o factură de către o persoană este datorată de aceasta independent de existența efectivă a unei operațiuni impozabile” și „nu se poate deduce, din simplul fapt că administrația fiscală nu a corectat într-o decizie de impunere rectificativă adresată emitentului acestei facturi, TVA declarată de acesta, că respectiva administrație a recunoscut că factura menționată corespundea unei operațiuni impozabile efective.”

Potrivit unei jurisprudențe constante a Curții Europene de Justiție, statele membre au un interes legitim să ia măsurile adecvate pentru protejarea intereselor lor financiare și lupta împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri care este un obiectiv recunoscut și încurajat de Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, definiția **operațiunilor fictive** cuprinsă în Decizia nr.272/2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție precizează că, în conformitate cu prevederile art.2 lit.f) din Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, astfel de operațiuni constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să conștie, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documentele legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documentele legale a documentului justificativ întocmit care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documentele legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există document justificativ.

În același sens, Înalta Curte de Casație și Justiție precizează prin Decizia nr.5679/2013 că *potrivit art.146 alin.(1) lit.a) C.fisc. dreptul de deducere pentru beneficiar se acordă doar dacă facturile fiscale sunt întocmite de o persoană impozabilă ca plătitoare de TVA., iar în condițiile în care nu se cunosc furnizorii reali al bunurilor înscrise în aceste facturi, operațiunile consemnate în facturi, chiar dacă au fost înregistrate în contabilitate, sunt **considerate fără documente legale de proveniență.***

Astfel, se consideră că dreptul de deducere a TVA nu poate fi recunoscut din punct de vedere fiscal decât în baza unei premise clare și certe, aceea a realității și valabilității tranzacțiilor dintre contestatoarele și furnizorii săi, fapt care nu a putut fi dovedit în cauză.

În drept, referitor la impozitul pe profit sunt aplicabile prevederile art.11 alin.(1), art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale pct. 22 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31.12.2015:

Art.11 (1) *La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.*

Art.19 (1) *Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.*

Art.21 (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare. [...].

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]

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

22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor [...].

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.

Noțiunea de document justificativ este introdusă de Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care la art.6, precizează:

(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.

În conformitate cu prevederile legale, deductibilitatea cheltuielilor este condiționată de existența unor documente justificative prin care să se facă dovada efectuării operațiunii. Altfel spus, legiuitorul a înțeles să condiționeze deductibilitatea cheltuielilor înregistrate în contabilitate de justificarea acestora prin documente legale și corect întocmite.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, sunt aplicabile prevederile din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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.

Art.145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

Art.146 (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

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

Art.155 [...] (19) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

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

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

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

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

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art.153 ale reprezentantului fiscal;

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

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

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei; [...].

Art.156² Decontul de taxă

(1) Persoanele înregistrate conform art.153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art.153 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art.147¹ alin.(2), suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că, pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute de lege, respectiv să dețină o factură fiscală sau un alt document legal, iar taxa datorată sau achitată să fie aferentă bunurilor care i-a fost sau urmează să îi fie livrată sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, justificarea achiziției de bunuri în beneficiul său revenind persoanei impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată care a achiziționat bunul.

Totodată, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor livrate sau serviciilor prestate, beneficiarul acestora trebuie să dețină o factură emisă de către o persoană impozabilă, factură care să conțină obligatoriu informațiile prevăzute de art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, se reține că dreptul de deducere pentru TVA ia naștere la momentul exigibilității taxei, adică la data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei. Pentru ca exigibilitatea să poată interveni este obligatoriu ca persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA să respecte prevederile art.156² din Codul fiscal, adică să depună la organele fiscale decontul de TVA și să-și îndeplinească toate obligațiile declarative privitoare la TVA. Neîndeplinirea, de către un participant într-un lanț de tranzacții, a acestor obligații, atrage după sine amânarea datei la care intervine exigibilitatea și implicit neacordarea dreptului de deducere a TVA pentru veriga imediat următoare.

Incidente sunt și prevederile pct.46 alin.(1) și alin.(2) din O.M.F.P. nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare:

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

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

Evenimentele și operațiunile economico-financiare trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Documentele care stau la baza înregistrării în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul cum acestea se produc, respectiv să fie în concordanță cu realitatea. De asemenea, contractele încheiate între părți trebuie să prevadă modul de derulare a operațiunilor și să respecte cadrul legal existent.

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

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

Prevederile legale menționate, se coroborează cu prevederile Titlului II pct.44 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel: *Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.*

Având în vedere prevederile legale și faptul că societatea nu aduce argumente care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de impozit pe profit în sumă de **S lei** și TVA în sumă de **S lei**, drept pentru care urmează a se respinge contestația formulată de X S.R.L., ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor **art.279 alin.(1)** din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile **pct.11.1. lit.a)** din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, conform cărora *contestația poate fi respinsă ca neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat.*

Pentru considerentele învederate, Directorul general al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

DECIDE :

Exemplarul 1/4

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

.....
Data 25.06.2019, ora 13:30

Art.1 Respingerea, ca **neîntemeiată**, a contestației formulate de X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. din 18.12.2017, emisă de Inspekția fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, pentru suma totală de **S lei**, din care impozit pe profit în sumă de **S lei** și TVA în sumă de **S lei**.

Art. 2 Serviciul soluționare contestații 2 va comunica decizia contestatoarei și Inspekției fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Suceava, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.273 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac. Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Suceava.