

DECIZIE NR. 354 / 2021

privind soluționarea contestației formulate de societatea YY S.R.L. - în faliment, în procedură generală de insolvență, înregistrată la DGRFP YY sub nr. YY și reînregistrată sub nr. YY

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice YY a fost sesizat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice YY - Serviciul de Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii prin adresa nr....., înregistrată la D.G.R.F.P.YY sub nr., asupra contestației formulată de YY S.R.L. - în faliment, cu domiciliul fiscal în localitatea YY, str., nr....., cam....., ap....., jud.YY, cod de înregistrare fiscală RO ORC

XX S.R.L. - în faliment a contestat parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. XXX, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. XX, pentru suma totală de lei reprezentând:

- lei - impozit pe profit,
-lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Prin Decizia nr. XX/23.09.2014, s-a dispus:

„Suspendarea soluționării contestației formulată de SC YYY S.R.L. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.Y, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.Y, contestată parțial pentru suma totală de lei reprezentând:

- lei - impozit pe profit,
-lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea, cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie.”

În cuprinsul Deciziei XX/23.09.2014, s-a reținut că:

„Având în vedere că, potrivit Raportului de inspecție fiscală nr. Y, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată în sumă totală de lei din care: suma de lei reprezintă impozitul pe profit suplimentar de plată care face obiectul Sesizării penale nr.XX și suma de lei reprezentând impozitul pe profit suplimentar de plată care nu face obiectul sesizării penale, acesta nefiind contestat de societate, iar prin RIF nr. YY, nu se face o delimitare între accesoriile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar care fac obiectul sesizării penale și accesoriile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar care nu fac obiectul acestei sesizări penale, urmează a se suspenda soluționarea contestației pentru suma totală de lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, din care:lei

reprezentând dobânzi/majorări de întârziere și lei reprezentând penalități de întârziere."

Societatea YY S.R.L. - în faliment, a solicitat reluarea procedurii de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere fiscală nr. Y care a fost suspendată, anexând soluția pronunțată în dosarul nr. XX din 10.08.2020.

Prin Adresa nr. YY..... transmisă lichidatorului YY, administrator judiciar al societății YY S.R.L.- în faliment, s-a solicitat, în temeiul art. 269 din Codul de procedura fiscală, transmiterea actului prin care s-a numit administratorul judiciar.

Răspunsul a fost transmis de Y SPRL, prin adresa înregistrată sub nr., și cuprinde:

- Sentința civilă nr. XX emisă de Tribunalul YY, secția a-II-a civilă, în Dosarul nr. XX prin care a fost desemnat lichidator judiciar - Y SPRL, în „copie conformă cu originalul”;
- Contestația nr....., în „copie conformă cu originalul”;
- Sentința definitivă a Tribunalului YY nr., în „copie conformă cu originalul”.

Cererea de reluare a procedurii de soluționare a contestației înregistrată la AJFP YY sub nr., a cărei soluționare a fost suspendată prin Decizia nr..... a fost formulată de YY S.R.L. prin lichidatorul judiciar, YY SPRL, și a avut în vedere decizia definitivă a Tribunalului YY în Sentința Penală nr. XX din 10.08.2020 în dosarul nr. XX.

Lichidatorul judiciar, YY SPRL a fost desemnat potrivit Sentinței civile nr. XX/07.04.2016 emisă de Tribunalul YY, secția a-II-a civilă, în Dosarul nr. XX, sentință ce a fost atașată contestației, în “copie conformă cu originalul”.

Având în vedere soluția pronunțată în dosarul nr. , se va relua procedura administrativă, în conformitate cu prevederile art.214 alin. (3) din OG nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, și art.277 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală coroborat cu pct.10 din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală.

I. Societatea YY S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane juridice nr. YY, a Raportului de inspecție fiscală nr. YY, prin care au fost calculate obligații fiscale în sumă de lei, reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei și accesorii (majorări și penalități) aferente acestui capitol bugetar în sumă delei - dobânzi/majorări de întârziere și suma de lei - penalități de întârziere.

Contestatoarea arată următoarele:

Societatea YY S.R.L. a făcut obiectul unei inspecții fiscale, desfășurată în perioada 28 aprilie - 24 iunie 2014, prin care a fost verificat modul în care societatea a calculat și a achitat obligațiile fiscale aferente perioadei 02.07.2012-31.12.2013. Controlul a fost generat urmare faptului că s-a solicitat rambursarea de taxa pe valoarea adăugată prin decontul lunii septembrie 2012, în sumă de lei.

Inspekția fiscală efectuată a evidențiat faptul că YY S.R.L., are ca obiect de activitate principal *"Comerț cu ridicata a cerealelor, semințelor, furajelor și tutunului neprelucrat - cod CAEN 4621"*, fiind respectate reglementările privind evidențierea livrărilor intracomunitare, precum și cele privitoare la evidențierea și deducerea TVA-ului, cu corecțiile ce s-au impus, fără impact fiscal (respectiv s-a dispus stornarea, într-un caz, a taxării inverse), iar în ceea ce privește utilizarea formularelor cu regim special s-au respectat prevederile OMFP 2226/2006.

Contrar afirmațiilor din RIF YY nr. contestat, contestatoarea menționează că deține spațiu autorizat de depozitare în suprafață de 100 mp, utilizat atunci când societatea a avut marfa pe stoc și a depozitat-o în acea locație.

În RIF-ul contestat YY nr., acest aspect este tratat și prezentat ca un aspect negativ: *"Societatea nu deține spații de depozitare a cerealelor - omis cele de omis- Excepție face suprafața de 100 mp - omis cele de omis- din incinta bazei de recepție, care a fost închiriată de la SC YY SA"*, contestatoarea precizând că pentru rigoare, fără impact fiscal, YY S.R.L. deține spațiu conform contract de închiriere nr.....

În legătură cu veniturile realizate de către societate pentru perioada verificată, în cuprinsul paginii 4 (patru) a RIF -lui este descrisă activitatea economică realizată de către societate, sursa veniturilor înregistrate de societate, înregistrate în contabilitate și impozabile -venituri din vânzarea cerealelor: *"societatea obține venituri din activitatea de comerț cu cereale, respectiv înregistrează în evidența contabilă venituri din vânzarea mărfii (n.a. veniturile sunt rezultate din vânzarea cerealelor, mai sus amintite)"*.

În legătură cu cheltuielile înregistrate de către societate, în RIF-ul contestat nr. Y, se reține că: *"ponderea cea mai mare a cheltuielilor este aferentă cheltuielilor cu marfa, respectiv cerealele achiziționate și scăzute din gestiune la momentul vânzării, (n.a. aceste cheltuieli cu costul cerealelor sunt aferente veniturilor realizate de către societate din vânzarea cerealelor)"*.

În legătură cu trasabilitatea tranzacțiilor cu cerealele comercializate de către societate -realitatea acestora - în RIF se reține faptul că: *"o pondere însemnată o au cheltuielile cu transportul mărfii achiziționate și livrate clienților."*

Veridicitatea tranzacționării cerealelor de la furnizori către clienți a fost verificată prin procedura *"controlul încrucișat"* - art. 97 din Codul de procedură fiscală, adică verificarea prin încrucișare a societăților parteneri - căraușe - la circuitul mărfurilor - cerealelor, în speță.

Despre acest fapt, contestatoarea arată că s-a menționat în RIF, RIF care s-a încheiat cu decizia de impunere prin care s-a aprobat la rambursare suma de lei, cu precizarea că diferența de lei, solicitată și nerambursată reprezintă o eroare de înregistrare contabilă și nu se datorează unor inadvertențe între TVA rezultat din facturile emise de cărauși și dreptul legitim la deducere de la aceștia (nu se datorează unor deficiențe constatate în urma controalelor încrucișate), a se vedea RIF și Decizia

De asemenea, din aceste controale încrucișate (la SC YY S.R.L., SC YY S.R.L., SC YY S.R.L.) se menționează în fiecare caz, că: *"din actele de control nu rezultă deficiențe privind realitatea și legalitatea tranzacțiilor desfășurate între cele două societăți"*, (n.a. realitatea tranzacțiilor privind transportul marfii - cerealelor - confirmă realitatea tranzacțiilor cu cerealele ce au generat venituri și pentru care s-au înregistrat în contabilitate costuri cu valoarea lor de achiziție).

În legătură cu cheltuielile generale ale societății - prestări servicii, energie, telefonie, chirie - în RIF-ul contestat, nr. Y, la pagina 4 (patru), în ceea ce privește modul de justificare a acestora prin documente legal întocmite din care să rezulte că au fost efectuate în scopul obținerii de venituri se reține la pagina 7 (șapte) că: "*societatea a evidențiat în evidența contabilă în mod nejustificat suma de lei (un bilet de avion pe ruta YY-București- retur- pentru care nu există Ordinul de deplasare cu confirmarea la destinație și scopul călătoriei).*"

Contestatoarea solicită a se constata că, afară de această deficiență, nu au fost reținute alte abateri de la legislația fiscală și contabilă, afară de esența contestației formulate, prin care nu îi sunt recunoscute societății o parte din costurile cu achiziția mărfurilor vândute, respectiv cu a cerealelor achiziționate de la SC YY S.R.L., după cum urmează:

În fapt, societatea a desfășurat activitatea de comercializare de cereale achiziționate de la diverși furnizori, achiziții ce în marea majoritate s-au efectuat direct din parcele de producție, cu indicarea locației -localitatea- de către reprezentanții furnizorilor.

Furnizorii indicau telefonic locația (localitatea) - prin reprezentanții lor, angajaților SC YY S.R.L., iar reprezentanții societății organizau preluarea cerealelor din câmp, încărcarea cu utilajele existente la locul de încărcare, în mașinile închiriate de societate, de la societăți specializate - cărăuși -.

Se completau documentele de transport și se predau cărăușului, (avize, note de cântar, CMR, contracte) și marfa era dirijată de către societate clienților cu care avea contracte.

Furnizorii emiteau facturile, în marea majoritate facturile erau anterioare ridicării cerealelor, pentru a fi achitate de către SC XX S.R.L., prin ordine de plată bancare, iar clienții au achitat valoarea facturilor emise de societate prin ordine de plată bancare.

Contestatoarea precizează că nu au existat plăți în numerar nici către furnizori și nici încasări de la clienți. În contabilitate s-au înregistrat în totalitate veniturile rezultate din comercializarea cerealelor, ca venituri impozabile, iar costul mărfii - cerealelor - a reprezentat cheltuiala deductibilă, fiind aferentă veniturilor realizate, și impozabile. Aceste cereale au avut un cost reflectat în facturile de achiziție, cereale ce au fost vândute clienților, în totalitate, conform bonurilor de cântar și facturilor emise acestora.

De asemenea, societatea contestatoare precizează că a determinat impozitul pe profit ca diferență între veniturile realizate - din vânzarea cerealelor și în unele cazuri refacturarea cheltuielilor de transport - și cheltuielile aferente acestora - costul cerealelor rezultat din facturile de achiziție și costul transportului, în conformitate cu art. 19, alin.(1), din Codul Fiscal.

Profitul și impozitul pe profit determinat de către societate pentru anii 2012 și 2013 a fost prezentat în RIF-ul contestat, nr. YY, cu singura corecție - majorarea profitului impozabil - pentru suma de lei, respectiv prin majorarea impozitului pe profit cu suma de de lei, fără a exista alte deficiențe sau fără a se majora profitul impozabil și respectiv datoria privind impozitul pe profit, cu alte sume, datorate altor abateri fiscale ale societății, fără a exista întârzieri în achitarea obligațiilor fiscale istorice sau curente.

Contestatoarea menționează că, față de această stare de fapt, în legătură cu desfășurarea activității economice și fiscale a societății, totuși, organele de

inspecție fiscală au înțeles a abuza de conturile societăți - prin măsuri asigurătorii în data de 10.12.2013, prin Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr. XX/10.12.2013 și oprirea asiguratorie pentru suma de lei.

De asemenea, contestatoarea arată că, în perioada 28.04.2014-24.06.2014, s-a desfășurat controlul privind determinarea profitului impozabil și a impozitului pe profit datorat și virat, ocazie cu care s-a încheiat RIF-ul YYnr. și Decizia de impunere fiscală nr. YY , iar cu această ocazie organele de inspecție fiscală prezintă în fapt starea societății, descriere și concluzii asupra cărora societatea și-a prezentat punctul de vedere în termenul legal, astfel:

- în data de 23.06.2014, societatea a fost înștiințată despre Discuția finală, conform art.9 alin.(1) și art. 107 alin.(4) din Codul de procedură fiscală ce urma (și a și avut loc) să se consume în data de 24.06.2014;

- pe formularul Punct de vedere, anexa nr 16, s-a menționat că acesta (Punctul de vedere al contribuabilului) va fi formulat în termenul legal;

- termenul prevăzut pentru formularea Punctului de vedere este stipulat în Codul de procedură fiscală, art. 107 alin. (4) și este de trei zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale;

- în cauză, inspecția fiscală s-a terminat odată cu prezentarea proiectului de RIF, de către organele de inspecție fiscală, respectiv în 24.06.2014 și cele trei zile la care societatea a avut dreptul s-au epuizat conform Codului de Procedură Civilă, art. 181 coroborat cu art. 107 alin. (4) din Codul de Procedura Fiscala, în data 30 iunie 2014;

- în data de 30 iunie 2014 - așa cum prevederile legale permiteau - societatea a depus Punctul de vedere, ce nu a fost luat în considerare de către organele de inspecție fiscală, și astfel s-a ajuns în posesia RIF-ului contestat nr. și a Deciziei de impunere fiscală nr. YY

Totodată, contestatoarea consemnează că prin RIF-ul nr. și prin Decizia de impunere fiscală nr. YY (anexate în copie) s-au stabilit pe seama societății următoarele obligații fiscale suplimentare, pe care le prezintă în continuare, rezultate din alegerile cuprinse în raportul de inspecție contestat YY nr., și preluate și în decizia de impunere fiscală nr. YY, și anume:

- impozit pe profit suplimentar în sumă de lei rezultat din nerecunoașterea integrală a costului mărfii achiziționată de la SC YY S.R.L. (cost în sumă de lei),

- dobânzi/majorări de întârziere calculate la impozitul pe profit până la data de 06.02.2014, în sumă delei,

- penalități de întârziere la impozitul pe profit în sumă de lei.

Total impozit pe profit și accesorii aferente calculate în mod abuziv în sumă de lei.

Concluziile contestației:

1. Niciuna dintre sumele calculate pe seama societății nu le datorează, afară de impozitul pe profit suplimentar de lei.

2. Tranzacțiile cu cereale sunt guvernate de sistemul simplificat de aplicare a TVA, - respectiv taxarea inversă.

3. Nu a achiziționat marfă de la societăți aflate în starea de inactivitate fiscală, așa cum este ea prevăzută de Codul fiscal la art. 11 alin. (1), indice 2.

Tranzacțiile cu YY S.R.L. s-au realizat în perioada septembrie - noiembrie 2012, SC YY S.R.L., fiind declarată prin Ordinul ANAF, inactivă din data de 27/06/2013, după 7 (șapte) luni de la stingerea tuturor tranzacțiilor comerciale.

4. Facturile de achiziție a cerealelor întrunesc condițiile necesare prevăzute de art. 155 din Codul Fiscal, condiții minimale ce trebuie îndeplinite de înscrieri pentru a reprezenta documente justificative.

5. Tranzacțiile cu cereale sunt guvernate și de OUG 12/2006, respectiv există contracte și facturi, pentru cerealele ce se depozitau, există Depozit autorizat închiriat de la YY SA, contract nr.....

6. Din totalul plăților către furnizori, 98% s-au efectuat prin transfer bancar.

7. Toate tranzacțiile sunt reale, confirmare dată de chiar organele de inspecție fiscală, prin RIF-ul nr., în care s-a menționat faptul că s-au verificat prin procedura de verificare încrucișată, realitatea tranzacțiilor, realitatea transporturilor de către societățile carăușe, mai mult chiar, a fost rambursată suma de TVA solicitată prin decontul lunii septembrie 2012, în sumă de lei, provenită din facturile acestora.

8. Tot din RIF la pagina 8 (alte constatări) se menționează:

"din accesarea bazei de date ANAF cu privire la tranzacțiile desfășurate cu societăți inactive, neplatitoare de TVA sau radiate, raportate prin Declarațiile cod 394, cu privire la achizițiile și livrările pe teritoriul național, potrivit Ordinului ANAF 3596/2011, s-au constatat următoarele: contribuabilul - SC YY S.R.L. - a declarat în luna septembrie 2012 achiziții de cereale de la două societăți neplatitoare de TVA, respectiv: SC YY S.R.L. și SC YY S.R.L. (.....) Menționăm că contribuabilii de la care s-au făcut achizițiile respective nu au declarat, și nu aveau obligația declarării livrărilor efectuate prin Declarația 394 întrucât nu sunt înregistrați ca plătitori de TVA (...)."

9. Întreaga cantitate de cereale achiziționată a fost livrată către clienți, acestora le-au fost emise facturi, facturile au fost încasate prin instrumente de plată bancare.

10. Din veniturile realizate după vânzarea cerealelor, în contabilitate s-a scăzut valoarea cerealelor, conform valorilor din facturile furnizorilor și s-a determinat profitul impozabil, tinându-se cont de toate veniturile societății și de toate cheltuielile aferente activității economice, din care în niciun caz nu pot să fie excluse costurile cu achiziția mărfii.

11. Organele de inspecție fiscală, nici cele ce au întocmit RIF-ul nr. și Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr. și nici cele ce au întocmit RIF-ul YY nr. nu au adus alte critici activității SC YY S.R.L., afară de ceea ce societatea contestă, respectiv, abuzul prin nerecunoașterea în mod nelegal, illogic, nefiscal, a costului mărfii generatoare de venit. Contestatoarea precizează că a vândut cerealele cumpărate (chiar și de la YY) și a realizat veniturile impozabile, profit regăsit de către organele de inspecție fiscală în balanțe, declarații, registrul fiscal, impozit pe profit achitat la termenele legale.

Dar, susține contestatoarea că față de această atitudine fiscală rezonabilă a societății, organele de inspecție fiscală au procedat în mod abuziv și au stabilit pe seama sa impozite nedatorate, contestate de societate.

Contestatoarea consemnează că în esență, ceea ce se impută acestor tranzacții, în speță, achizițiilor de la SC YY S.R.L., este, în mod nejustificat, costul cerealelor, achitate prin cont bancar, în totalitate, furnizorului SC YY S.R.L..

Astfel, contestatoarea arată că, organele de control fiscal afirmă următoarele:

1. *„Din verificările efectuate, referitor la modul de evidențiere a cheltuielilor deductibile am constatat următoarele deficiențe: În perioada 01.09 2012 - 30.11.2012 societatea înregistrează în evidența contabilă un număr de 76 facturi (anexa nr.13), însoțite de avize de însoțire marfă (anexa nr.13), ca fiind achiziții de cereale de la furnizorul SC YY S.R.L.- CIF, cu sediul în YY, sector, b-dul, nr....., valoarea totală a achizițiilor înregistrate a fost în sumă de lei. Referitor la aceste achiziții înregistrate în contabilitate societatea a prezentat contractele de vânzare cumpărare nr....., act adițional nr..... la contractul nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr..... (anexa nr. 12).*

Astfel, contestatoarea susține că societatea furnizoare are autorizare de la Oficiul Registrului Comerțului -, și ANAF CUI YYYYY, SC YYY S.R.L. a achiziționat marfa în baza celor 76 de facturi emise de către societatea menționată, legal constituită.

2. *„Întrucât valoarea tranzacțiilor a fost în sumă de lei, iar furnizorul SC YYYS.R.L.- CIF 3YYY, deși a înscris pe facturi atribut fiscal RO la codul fiscal atribuit, acesta figurează în baza de date a fiscnet/infopc, neplătitor TVA, organele de inspecție care au efectuat inspecția fiscală anterioară, încheiată prin RIF-....., au avut suspiciuni cu privire la realitatea și legalitatea tranzacțiilor consemnate în documentele emise de acest furnizor. ”*

Astfel, contestatoarea susține că tranzacțiile cu cereale sunt guvernate de procedura simplificată de taxare, taxarea inversă, faptul că figurează ca plătitor de TVA nu a fost un motiv pentru a nu se recunoaște costul mărfii - cerealelor - provenite de la acest furnizor, legal constituit, și despre care sistemul național al declarațiilor (394) nu a informat la data existenței tranzacțiilor cu această societate, că nu ar exista sau că ar fi INACTIVĂ.

3. *„ În vederea stabilirii realității și legalității tranzacțiilor consemnate în aceste documente s-a solicitat un control încrucișat la D. G. R. F. P. YY - A.J.F.P. YYY în baza formularului de solicitare de control încrucișat nr. ”*

Contestatoarea susține că nu are nicio relație de afiliere cu această societate. Controlul, sau un oarecare control s-a realizat doar în 14.04.2014, conform PV de control încrucișat nr., la SC YY S.R.L., iar YY S.R.L. i-au fost aplicate fără a avea nicio abatere fiscală, poprirea conturilor și a clienților, chiar fără a avea nicio obligație la bugetul consolidat al statului.

4. *„Pentru a identifica toate tranzacțiile derulate de aceste două societăți s-a efectuat o cercetare la fața locului la SC YY S.R.L., pentru care s-a încheiat PV (anexa nr. 11A) ”*

Contestatoarea susține că respectivul Proces Verbal este întocmit abuziv, cu prezentarea stării de contribuabil nerezonabil, inactiv, fără declarații a SC YY S.R.L., fără ca SC YY S.R.L. să prezinte o deficiență, mai mult chiar, SC YY S.R.L. i s-au instituit măsuri asigurătorii prin Decizia nr. XX/10.12.2013 și poprirea asiguratorie pentru suma de lei.

5. „În timpul efectuării cercetării la fața locului, s-au solicitat explicații scrise administratorului societății, în perioada 02.07.2012 - 13.08.2013 dl. YYx cu privire la modul de derulare a achizițiilor de cereale de la SC YY S.R.L., respectiv cu cine s-a luat legătura, cine a stabilit contactul din partea furnizorului, cu cine s-a negociat prețul, în baza căror documente și cine a comunicat din partea furnizorului locația unde se află marfa pentru a trimite camioanele. În nota explicativă data (anexa nr.11B), administratorul societății a consemnat faptul că a fost contactat de un anume YY care-i comunica locațiile de încărcare unde trebuia să trimită camioanele. Administratorul societății a precizat că la una din întâlniri YY a fost însoțit de administratorul societății SC YY S.R.L., d-na XX.”

Contestatoarea precizează faptul că, cu toate că a dat toate relațiile ce ar fi putut stabili de către cine a fost reprezentată SC YY S.R.L. s-a încheiat un oarecare PV nr.....1 doar în 14.04.2014, adică cu toate că societatea era INACTIVA încă din 27.06.2013, ANAF nu a luat nicio măsură împotriva acestei societăți.

6. „Urmare controlului încrucișat efectuat de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.R.F.P. YY, A.J.F.P. YYs-a încheiat PV de control încrucișat nr. (anexa 6C) comunicat A.J.F.P. YY Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii cu adresa înregistrată sub nr. Din conținutul actului de control, au fost reținute următoarele aspecte:

7. SC YY S.R.L. nu funcționează la domiciliul fiscal declarat iar reprezentantul societății nu a putut fi contactat;

8. SC YY S.R.L. nu a depus declarații fiscale și nici situații financiare anuale;

9. SC YY S.R.L. nu este și nu a fost înregistrată ca și plătitor de TVA, deși avea obligația legală prevăzută la art 153 alin.(1) lit. b) din Legea 571/2003 actualizată, cu modificările și completările ulterioare, să solicite organului fiscal teritorial înregistrarea în scopuri de TVA. Menționăm că valoarea facturilor emise către SC YY S.R.L. depășește cu mult plafonul de scutire de 65.000 euro prevăzut la art 152 alin.(1) din Legea 571/2003 actualizată, cu modificările și completările ulterioare.

10 Începând cu data de 27/06/2013 SC YY S.R.L. figurează în baza de date inactiv ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative.

11.SC YY S.R.L., în afara sediului social din Mun. YY, YY, b-dul, nr. 7. Corp I, Demisol, în suprafață de 25,55 MP, nu figurează cu alte puncte de lucru.

12.Urmare informațiilor primite de la unitățile bancare RAIFFEISEN BANK și PIRAEUS BANK s-a constatat că toate încasările SC YY S.R.L., au fost retrase de dl. Y în perioada iunie 2012 - iunie 2013, cu mențiunea „achiziții cereale”. Datele de identificare ale acestei persoane sunt consemnate în PV de control încrucișat nr.

13.Concluzia organelor de inspecție fiscală care au efectuat controlul încrucișat este prezentată la pagina 5 din PV de control încrucișat nr., respectiv " în ceea ce privește operațiunile derulate între SC YYS.R.L. și SC YY S.R.L., în perioada iulie 2012 - ianuarie 2013, facem precizarea că există suspiciunea că aceste livrări nu ar fi reale deoarece acestea nu au putut fi identificate cu documente justificative".

Față de cele arătate, contestatoarea susține că documetele justificative existau. Plata furnizorului a fost efectuată prin (numai prin) transfer bancar, iar numerarul la SC YY S.R.L., așa cum rezultă din cele aduse la cunoștință de către organele fiscale, a fost ridicat de către reprezentanții săi din băncile RAIFFEISEN BANK și PIRAEUS BANK cu explicația „achiziții cereale”. Contestatoarea precizează

că, cunoaște din practica achizițiilor de cereale că ridicarea se face numai cu întocmirea și prezentarea în original și lăsarea la bancă a unui exemplar din Borderoul de Achiziții - document emis de către Imprimeria Națională - singurul document pentru care are exclusivitate Imprimeria Națională ANAF și MFP (afara de timbrele de accizare, și avizele de tăiere lemn din pădure!).

14. SC YY S.R.L. a prezentat contractul de închiriere....., încheiat cu SC YY SA, potrivit căruia a închiriat o suprafață de 100 mp în incinta bazei de recepție XXX. Aceasta locație nu apare înscrisă în documentele emise de SC YY S.R.L. ca fiind locație de depozitare ale cerealelor care au fost livrate către SC YY S.R.L. și nici în documentele emise de SC YY S.R.L. ca fiind loc de depozitare a cerealelor care au fost livrate ulterior. "

Contestatoarea precizează că marfa (cerealele) după data recoltării (ce este o cutumă) nu au ajuns în silozuri, s-au vândut „din câmp”, s-au transportat la client și s-au și încasat în doar câteva zile, maximum 10 zile au trecut de la data recoltării până la încasarea numerarului în bancă, de la clienți. Așa că, locațiile de încărcare, ce se regăsesc pe avizele de transport, sunt localitățile de unde se recoltau cerealele, fără număr de parcelă, număr carte funciară sau număr top.

De asemenea, contestatoarea precizează că i se aduc critici pentru acțiuni sau inacțiuni (nu a depozitat cerealele!!!) ce nu îi pot fi imputate, nefiind prevăzute de lege, ci doar de cutuma recoltării cerealelor (când nu plouă, cât mai repede după ajungerea cerealelor la desăvârșire).

15. Din verificarea documentelor prezentate de SC YYS.R.L. în relația cu SC YY S.R.L., respectiv facturile și avizele de însoțire a mărfii emise de furnizor și contractele de vânzare cumpărare prezentate mai sus, rezultă următoarele:

- „În contractele de vânzare cumpărare nr., act adițional nr. 1 la contractul nr....., nr....., nr....., nr., nr....., nr..... (anexa nr.12) nu este menționată locația unde furnizorul SC YY S.R.L. pune la dispoziție cantitățile de cereale ce urmează a fi livrate cumpărătorului. În aceste contracte este specificat doar faptul că „transportul până la beneficiarul Cumpărătorului va fi pus la dispoziție și plătit de către Cumpărător”.

Contestatoarea susține că sunt clauze clare și suficiente, care indică cine se ocupă de transport, astfel încât societatea să-și poată realiza în siguranță tranzacția, afacerea. Să achite mărfurile și să încaseze banii.

Totodată, contestatoarea precizează că, toate contractele societății sunt redactate în aceeași manieră, indiferent de furnizor, sunt contracte comerciale, întrunesc necesarul de informare privind părțile - pentru terți- asigurând societății posibilitatea acționării în instanță (dacă este cazul), aceasta fiind în fapt modul de lucru al societății (și al altor jucători din piața cerealelor)

- „În avizele de însoțire marfă emise de SC YY S.R.L. nu este specificat locul de încărcare al bunurilor și nici locul de descărcare a acestora fiind înscris atât la furnizor cât și la cumpărător doar adresa sediului social, or acestea nu pot constitui locurile de încărcare respectiv descărcare al acestor bunuri Precizăm faptul că nici în facturile emise de către SC YY S.R.L. nu este precizat care sunt locurile de încărcare respectiv descărcare al bunurilor.”

Contestatoarea arată că, societății îi este imputat faptul că nu a indicat prin contractul cu furnizorul SC YY S.R.L., locul de descărcare, sens în care precizează că aceasta, nicidecum nu putea fi indicat, altfel activitatea sa o realiza furnizorul direct, și după comportamentul său fiscal, nu ar fi plătit cei lei (.....

+=..... lei) ce au fost colectați de la SC YYY S.R.L., cu titlul de impozit pe profit , calculat de către societate și achitat la termenele legale, în perioada 2012-2013.

- „ Referitor la acest aspect am mai constatat că pe avizele de însoțire a mărfii întocmite de SC YY S.R.L., la încărcarea mărfii este înscris doar denumirea localității (ex: Y, X, X, Z, V, J, Z, M, etc), fără a fi înscrisă o adresă exactă a locației (deținător, siloz, depozit, strada, număr, ele).

Față de aceasta, contestatoarea precizează că explicitarea stării de fapt este indicată la punctul precedent, marfa s-a încărcat direct din „combina” ce recolta, furnizorul indica localitatea, zona și cultura ce trebuia încărcată.

Contestatoarea consemnează și faptul că organul de inspecție fiscală, prin RIF-ul contestat și prin Decizia indică starea de drept, încălcată de societate, astfel:

Conform prevederilor art.21 alin.(1) din Legea 571/2003 actualizată, cu modificările și completările ulterioare, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În conformitate cu art. 6(1) din Legea 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare: "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".

A) „ În speța de față, facturile înregistrate în evidența contabilă de SC YY S.R.L., și având înscris ca și furnizor SC YYY S.R.L., sunt emise cu date care nu corespund realității fiind înscris în mod artificial codul de înregistrare fiscală RO, atributul fiscal „RO” nefiind conform cu realitatea, deoarece SC YY SRL nu este și nu a fost înregistrată ca și plătitor de TVA.”

B) ” Totodată așa cum am menționat mai sus, SC YY S.R.L. a înregistrat în contabilitate facturile de achiziții la rubrica achiziții scutite, respectiv avea cunoștință de faptul că SC YY S.R.L. nu este înregistrată ca și plătitor TVA și totodată avea obligația să cunoască prevederile legale potrivit cărora SC YYS.R.L. nu putea să efectueze livrări de bunuri în regim de scutire a TVA peste plafonul de 65.000 euro prevăzut la art 152 alin. (1) din Legea 571/2003 actualizată cu modificările și completările ulterioare, fără să se înregistreze în scopuri de TVA.”

Față de cele de mai sus, contestatoarea susține că așa cum a arătat la motivele de fapt, întreaga cantitate achiziționată de la furnizorii de cereale, în speța și de la SC YY S.R.L., a fost în întregime vândută, s-au emis facturi clienților, s-a suportat prețul transportului și au fost achitate atât valoarea achiziției de cereale cât și transportul.

Contravaloarea cerealelor vândute nu poate fi decât cost, așa cum art. 21 din Codul Fiscal prevede, cheltuielă deductibilă, fiind aferentă veniturilor, deoarece acestea au contribuit la realizarea de venituri, pe acestea, societate le-a vândut și a realizat veniturile astfel încât a realizat și un profit din exploatare.

Contestatoarea arată că, în anul 2012 - veniturile din vânzarea de cereale au fost în sumă de lei, cu un cost al cerealelor de lei, iar în anul 2013 - veniturile din vânzarea de cereale au fost în sumă de lei, cu un cost al cerealelor de lei.

Prin urmare, contestatoarea susține că, costul mărfii, costul cerealelor înregistrate în contabilitatea societății, întrunește întru tot condiția prevăzută de art. 21 Cod Fiscal și anume: " pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile."

Totodată, contestatoarea menționează că în ceea ce privește invocarea deficienței de la punctul A), nici SC YY S.R.L. nu a considerat că furnizorul este plătitor de TVA, cum de altfel este menționat și în RIF nr. la pagina 8 (alte constatări): *"din accesarea bazei de date ANAF cu privire la tranzacțiile desfășurate cu societăți inactive, neplatitoare de TVA sau radiate, raportate prin Declarațiile cod 394, cu privire la achizițiile și livrările pe teritoriul național, potrivit Ordinului ANAF 3596/2011, s-au constatat următoarele: contribuabilul - SC YY S.R.L.- a declarat în luna septembrie 2012 achiziți de cereale de la două societăți neplatitoare de TVA, respectiv: SC YYS.R.L. și SC YY S.R.L.*

(...) Menționăm că contribuabilii de la care s-au făcut achizițiile respective nu au declarat, și nu aveau obligația declarării livrărilor efectuate prin Declarația 394 întrucât nu sunt înregistrați ca plătitori de TVA (...). "

În ceea ce privește invocarea deficienței de la punctual B), respectiv: *"SC YY S.R.L. a înregistrat în contabilitate facturile de achiziții la rubrica achiziții scutite, respectiv avea cunoștință de faptul că SC YYYS.R.L. nu este înregistrată ca și plătitor TVA și totodată avea obligația să cunoască prevederile legale potrivit cărora SC YYYS.R.L. nu putea sa efectueze livrări de bunuri în regim de scutire a TVA peste plafonul de 65.000 euro prevăzut la art. 152 alin. (1) din Legea 571/2003 actualizată, cu modificările și completările ulterioare, fără să se înregistreze în scopuri de TVA"*, contestatoarea susține că nu avea niciun instrument de corecție a eventualei deficiențe fiscale a SC YY S.R.L., singurul aspect cert despre care avea perfect știință era că achiziționa marfa de la o societate autorizată de instituțiile statului, căreia îi achita bancar contravaloarea cerealelor achiziționate, ce urmau calea transportului către client. Ceea ce era perfect palpabil erau tirurile ce au efectuat transportul și a căror activități au fost verificate fiscal prin procedura *"verificarea încrucișată"*.

Referitor la trimiterea către art.6 (1) din Legea 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare: *"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"*, contestatoarea susține că acest aspect chiar a și fost realizat, SC YY S.R.L. a și înregistrat facturile reprezentând achiziția de cereale de la SC YY S.R.L., considerând că invocarea acestei prevederi legale, ce stă la baza criticilor aduse societății este total nepotrivită speței, neavând incidență.

Referitor la reținerile în ceea ce privește pronunțările Curții Europene de Justiție, prin Hotărârile Curții în cazuri de fraudă fiscală, Cazul C-439/04 si C-440/04 (Axel kittel, Recolta Recycling), în acestea este specificat faptul că "atunci când se constată, ținând cont de factorii obiectivi, că aprovizionarea a fost făcută de un contribuabil care a știut sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziția făcută de el,

a participat la o operațiune de care este legată o evaziune fiscală aferent plății TVA, este de competența tribunalului național să refuze dreptul respectivului contribuabil de a deduce valoarea TVA-ului plătit", contestatoarea susține că în niciun caz jurisprudența invocată nu este incidentă cauzei, societatea nu a beneficiat de TVA prin aceste achiziții.

Contestatoarea arată că în acest caz, față de SC YY S.R.L., cu foarte mare ușurință se invocă fraudă, și obligația societății la coparticipare la recuperarea prejudiciului, atâta vreme cât față de aceasta nu au fost luate măsuri, decât cele din PV.....

Totodată arată că, până una alta, întreg presupusul prejudiciu este pus pe seama SC YY S.R.L., ori fraudă invocată prin jurisprudența susrubricată, nu este similară, susținând că:

SC YY S.R.L., a cumpărat mărfuri din câmp, atunci recoltate, deci nu putea să fie vorba de o fraudă, și nici nu i-a fost comunicat faptul că ele provin dintr-o delapidare.

Încărcarea mijloacelor de transport existente - verificate de către ANAF, se efectua ziua și nu noaptea, se cântăreau pe cântare autorizate și se transportau mii de km, mii de tone, la vedere, către clienții SC YY S.R.L..

Dovada realității tranzacțiilor fiind și verificările încrucișate realizate de către ANAF, anterior rambursării TVA prin Deciziile nr. Y....., pentru suma de lei,..... pentru suma de lei și pentru suma de lei. În total s-au rambursat lei, din tranzacții reale cu cereale, pentru care s-au efectuat transporturi și atât furnizorii cât și clienții sunt persoane juridice autorizate de către instituțiile statului român.

Contestatoarea susține că întreaga jurisprudență invocată nu este incidentă cazului, SC YY S.R.L., și ca atare nu înțelege criticile ce i se aduc, chiar ele nici nu există, doar că pe fond s-a calculat un impozit suplimentar în sumă de lei, dobânzi/majorări în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Total impozit pe profit și accesorii aferente calculate în mod abuziv în sumă de lei, contestate în totalitate de către societate ca fiind nedatorare, abuziv stabilite, abuziv și fără temei poprite conturile și toate activele.

Prin urmare, contestatoarea solicită a anula de îndată abuzul comis asupra societății YY S.R.L., RIF-ul Y..... și anularea în parte a Deciziei de impunere fiscale nr. Y....., pentru următoarele obligații fiscale:

- impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, rezultat din nerecunoașterea integrală a costului mărfii achiziționată de la SC YY S.R.L. (cost în sumă de lei),

- dobânzi/majorări de întârziere în sumă delei, calculate la impozitul pe profit până la data de 06.02.2014,

- penalități de întârziere la impozitul pe profit în sumă de lei.

Total impozit pe profit și accesorii aferente calculate în mod abuziv în sumă de lei.

La contestația formulată, contestatoarea anexează:

- RIF -ul contestat YY și anexele acestuia,

- Punct de vedere la constatările organelor de inspecție fiscală referitor la impozit pe profit (de care nu s-a ținut cont la redactarea finală a RIF-ului).

II. Organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au efectuat la YY S.R.L. inspecția fiscală privind impozitul pe profit pentru perioada 02.07.2012 - 31.12.2013.

Potrivit RIF nr.Y, organele de inspecție fiscală consemnează:

Societatea a fost verificată în ceea ce privește TVA până la data de 30.09.2012, fiind întocmit RIF nr....., iar în ceea ce privește celelalte obligații la bugetul statului societatea nu a fost verificată.

YYY S.R.L., în perioada verificată a desfășurat activități de comerț cu ridicata a cerealelor, achizițiile de cereale, în ponderea cea mai mare fiind efectuate de la persoane juridice și fizice din România. Societatea nu dispune de spații de depozitare a cerealelor, acestea fiind achiziționate și transportate direct în locațiile indicate de beneficiari, excepție făcând suprafața de 100 mp din incinta bazei de recepție YY care a fost închiriată de la Y SA Y, în baza contractului de închiriere nr..... Societatea nu are în dotare mijloace de transport, transportul fiind efectuat de societăți specializate, în baza contractelor încheiate de YY S.R.L. cu acestea.

Prin încheierea civilă nr..... (anexa 3) Tribunalul YY admite cererea formulată de SC YY S.R.L. și dispune deschiderea procedurii de insolvență prevăzută de Legea 85/2006, numește administrator judiciar provizoriu practicianul în insolvență YY SPRL Filiala YY. În încheierea civilă nr. XX a Tribunalului YY nu se face referire la eventuale modificări ale drepturilor administratorului XX.

Societatea este plătitoare de TVA începând cu data de 02.07.2012, respectiv de la înființare.

Impozit pe profit

Organele de inspecție fiscală au verificat modul de determinare, evidențiere, declarare și virare a impozitului pe profit de la înființarea societății, respectiv perioada 02.07.2012 - 31.12.2013.

Urmare a verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea este plătitoare de impozit pe profit de la înființare, depunând la organul fiscal teritorial declarațiile cod 101 privind impozitul pe profit, după cum urmează:

- aferent anului 2012, societatea a depus declarația cod 101 nr. YYY-..... (anexa 5A), astfel, societatea a calculat și declarat profit impozabil aferent anului 2012 în sumă de lei și impozit pe profit în sumă de lei. Rezultatul din exploatare a fost în sumă de lei, rezultatul financiar a fost în sumă de lei, rezultatul extraordinar a fost în sumă de lei;

- aferent anului 2013, societatea a depus declarația cod 101 nr. YYY-....., (anexa 5B) astfel, societatea a calculat și declarat profit impozabil aferent anului 2013 în sumă de lei și impozit pe profit în sumă de lei. Rezultatul din exploatare a fost în sumă de lei, rezultatul financiar a fost în sumă de lei, rezultatul extraordinar a fost în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală au verificat modul în care a fost constituit și declarat profitul impozabil, respectiv deductibilitatea cheltuielilor înregistrate în fiecare exercițiu și înregistrarea veniturilor obținute.

Astfel, se consemnează că societatea obține venituri din activitatea de comerț cu cereale, respectiv înregistrează în evidența contabilă venituri din vânzarea mărfii. Într-o pondere mai mică societatea înregistrează venituri și din

refacturarea costului de transport al cerealelor către unii clienți, funcție de clauzele contractelor încheiate cu aceștia. Livrările de cereale au fost efectuate de către societate către clienți din țară, acestea fiind consemnate în facturi, fiind evidențiate în jurnalele de vânzări aferente perioadelor în cauză.

În perioada verificată, ponderea cea mai mare a cheltuielilor este aferentă cheltuielilor cu marfa, respectiv cerealele achiziționate și scăzute din gestiune la momentul vânzării. O pondere însemnată o au cheltuielile cu transportul mărfii achiziționate și livrate clienților.

În ceea ce privește modul de evidențiere a cheltuielilor, organele de inspecție fiscală consemnează că s-a verificat modul în care societatea a justificat cuantumul acestora prin documente legal întocmite, din care să rezulte că acestea au fost efectuate în scopul obținerii de venituri, pentru achizițiile de prestări de servicii, energie, telefonie, chirie, urmărindu-se dacă acestea au fost justificate prin facturi fiscale, contracte, situații de lucrări, din care să rezulte necesitatea efectuării prestației, prețurile unitare practicate, cantitățile.

Din verificările efectuate, referitor la modul de evidențiere a cheltuielilor deductibile organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe:

În perioada 01.09.2012 - 30.11.2012, societatea înregistrează în evidența contabilă un număr de 76 facturi (anexa nr.13), însoțite de avize de însoțire marfă (anexa nr.13), ca fiind achiziții de cereale de la furnizorul YS.R.L. - CIF, cu sediul în YY, sector YY, nr. 7, valoarea totală a achizițiilor înregistrate a fost în sumă de lei. Referitor la aceste achiziții înregistrate în contabilitate, societatea a prezentat contractele de vânzare cumpărare nr....., act adițional nr. la contractul nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr.....2 (anexa nr.12).

Societatea a înscris facturile emise de YY S.R.L. în jurnalele de cumpărări aferent perioadelor în cauză în rubrica de achiziții scutite.

Organele de inspecție fiscală menționează că, întrucât valoarea tranzacțiilor a fost în sumă de lei, iar furnizorul Y S.R.L. - CIF, deși a înscris pe facturi atribut fiscal RO la codul fiscal atribuit, acesta figurează în baza de date a fiscnet/infopc neplatitor TVA, organele de inspecție care au efectuat inspecția fiscală anterioară, încheiată prin RIF- Y....., au avut suspiciuni cu privire la realitatea și legalitatea tranzacțiilor consemnate în documentele emise de acest furnizor. În vederea stabilirii realității și legalității tranzacțiilor consemnate în aceste documente s-a solicitat un control încrucișat la D.G.R.F.P. YY- A.J.F.P. YY în baza formularului de solicitare de control încrucișat nr.

Totodată, se menționează că inspecția fiscală anterioară a dispus instituirea de măsuri asigurătorii, fiind întocmită Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr. XX, pentru creanțe estimate în sumă de lei.

Pentru a identifica toate tranzacțiile derulate de aceste două societăți s-a efectuat o cercetare la fața locului la YY S.R.L., pentru care s-a încheiat PV (anexa nr. 11A).

În timpul efectuării cercetării la fața locului, s-au solicitat explicații scrise administratorului societății în perioada 02.07.2012 - 13.08.2013 dl. XX, cu privire la modul de derulare a achizițiilor de cereale de la YY S.R.L., respectiv cu cine s-a luat legătura, cine a stabilit contactul din partea furnizorului, cu cine s-a negociat prețul, în baza căror documente și cine a comunicat din partea furnizorului locația unde se află marfa pentru a trimite camioanele. În nota explicativă dată (anexa

nr.11B), administratorul societății a consemnat faptul că a fost contactat de un anume XX care-i comunica locațiile de încărcare unde trebuia să trimită camioanele. Administratorul societății a precizat că la una din întâlniri XX a fost însoțit de administratorul societății SC YY S.R.L., d-na XX.

Urmare controlului încrucișat efectuat de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.R.F.P. XXX, A.J.F.P. YYYY s-a încheiat PV de control încrucișat nr. (anexa 6C) comunicat A.J.F.P. YY Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, cu adresa înregistrată sub nr.

Din conținutul actului de control, organele de inspecție fiscală au reținut următoarele aspecte:

- YY S.R.L. nu funcționează la domiciliul fiscal declarat, iar reprezentantul societății nu a putut fi contactat;

- YY S.R.L. nu a depus declarații fiscale și nici situații financiare anuale;
- YY S.R.L. nu este și nu a fost înregistrată ca și plătitor de TVA, deși avea obligația legală prevăzută la art 153 alin.(1) lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, să solicite organului fiscal teritorial înregistrarea în scopuri de TVA. Organele de control, menționează că valoarea facturilor emise către YYS.R.L. depășește cu mult plafonul de scutire de 65.000 euro prevăzut la art 152 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- Începând cu data de 27/06/2013, YY S.R.L. figurează în baza de date inactiv, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative.

- YY S.R.L., în afara sediului social din mun. YY, Sector YY, nr....., Corp, Demisol, în suprafață de 25,55 MP, nu figurează cu alte puncte de lucru.

- Urmare informațiilor primite de la unitățile bancare RAIFFEISEN BANK și PIRAEUS BANK, s-a constatat că toate încasările YY S.R.L. au fost retrase de dl. XX în perioada iunie 2012 - iunie 2013, cu mențiunea „ *achiziții cereale*”. Datele de identificare ale acestei persoane sunt consemnate în PV de control încrucișat nr.

- Concluzia organelor de inspecție fiscală care au efectuat controlul încrucișat este prezentată la pagina 5 din PV de control încrucișat nr., respectiv: *"în ceea ce privește operațiunile derulate între SC YY S.R.L. și SC YY S.R.L., în perioada iulie 2012 - ianuarie 2013, facem precizarea că există suspiciunea că aceste livrări nu ar fi reale, deoarece acestea nu au putut fi identificate cu documente justificative"*.

Organele de inspecție fiscală consemnează că societatea YY S.R.L. a prezentat contractul de închiriere....., încheiat cu XX SA, potrivit căruia a închiriat o suprafață de 100 mp în incinta bazei de recepție Această locație nu apare înscrisă în documentele emise de YY S.R.L. ca fiind locație de depozitare al cerealelor care au fost livrate către YY S.R.L. și nici în documentele emise de YY S.R.L. ca fiind loc de depozitare a cerealelor care au fost livrate ulterior.

Din verificarea documentelor prezentate de YY S.R.L. în relația cu YY S.R.L., respectiv facturile și avizele de însoțire a mărfii emise de furnizor și contractele de vânzare cumpărare prezentate mai sus, au rezultat următoarele:

- În contractele de vânzare cumpărare nr., act adițional nr. 1 la contractul nr....., nr....., nr....., nr., nr....., nr..... (anexa nr.12) nu este menționată locația unde furnizorul YY S.R.L. pune la dispoziție, cantitățile de cereale ce urmează a fi livrate cumpărătorului. În aceste contracte este specificat

doar faptul ca „transportul până la beneficiarul Cumpărătorului va fi pus la dispoziție și plătit de către Cumpărător”.

- În avizele de însoțire marfă emise de YY S.R.L. nu este specificat locul de încărcare al bunurilor și nici locul de descărcare a acestora fiind înscris atât la furnizor cât și la cumpărător doar adresa sediului social, or acestea nu pot constitui locurile de încărcare, respectiv descărcare al acestor bunuri. Totodată, se precizează faptul că, nici în facturile emise de către YY S.R.L. nu este precizat care sunt locurile de încărcare respectiv descărcare al bunurilor.

Referitor la acest aspect s-a mai constatat că pe avizele de însoțire a mărfii întocmite de YY S.R.L., la încărcarea mărfii este înscris doar denumirea localității (ex: B, C, T, C, U, J, Z, M, etc), fără a fi înscrisă o adresă exactă a locației (detinatar, siloz, depozit, strada, număr, etc).

Organele de inspecție fiscală consemnează că, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.”

De asemenea, în conformitate cu art. 6 (1) din Legea nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare: *”Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”.*

În speța de față, organele de inspecție fiscală consemnează că facturile înregistrate în evidența contabilă de YY S.R.L., și având înscris ca și furnizor YYS.R.L., sunt emise cu date care nu corespund realității fiind înscris în mod artificial codul de înregistrare fiscală RO, atributul fiscal „RO” nefiind conform cu realitatea, deoarece YY S.R.L. nu este și nu a fost înregistrată ca și plătitor de TVA.

Totodată, YY S.R.L. a înregistrat în contabilitate facturile de achiziții la rubrica achiziții scutite, respectiv avea cunoștință de faptul că SC SYY S.R.L. nu este înregistrată ca și plătitor TVA și totodată avea obligația să cunoască prevederile legale potrivit cărora SC YY S.R.L. nu putea să efectueze livrări de bunuri în regim de scutire a TVA peste plafonul de 65.000 euro, prevăzut la art 152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fără să se înregistreze în scopuri de TVA.

Organele de inspecție fiscală precizează că, sunt de reținut pronunțările Curții Europene de Justiție, prin Hotărârile Curții în cazuri de fraudă fiscală, Cazul C-439/04 și C-440/04 (Axel Kittel, Recolta Recycling), în acestea fiind specificat faptul că *”atunci când se constată ținând cont de factorii obiectivi, că aprovizionarea a fost făcută de un contribuabil care a știut sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziția făcută de el, a participat la o operațiune de care este legată o evaziune fiscală aferent plății TVA, este de competența tribunalului național să refuze dreptul respectivului contribuabil de a deduce valoarea TVA-ului plătit ”.*

În aceeași Hotărâre a Curții Europene de Justiție, la pct. 56 și pct. 57 din constatările Curții se consemnează următoarele:

” 56 Similar, un contribuabil care a avut cunoștință sau ar fi trebuit să aibă cunoștință că a luat parte, prin achiziția făcută, la o operațiune legată de o evaziune fiscală aferentă TVA-ului, trebuie să fie considerat, indiferent dacă a

profitat sau nu de revinderea bunurilor achiziționate, ca participant la fraudă în conformitate cu prevederile celei de a 6-a Directive.

57 Și asta întrucât într-o astfel de situație, contribuabilul ajută pe făptașii fraudei și devine practic complicele lor."

În lumina acestor aspecte, într-un caz similar, Cauza C 285/11, Bonik EOOD, Curtea Europeană de Justiție, în hotărârea luată a specificat următoarele:

"35. În aceste condiții, trebuie amintit de asemenea că lupta împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri este un obiectiv recunoscut și încurajat de Directiva 2006/112 (a se vedea în special Hotărârea Halifax și alții, punctul 71, Hotărârea Kittel și Recolta Recycling, citată anterior, punctul 54, Hotărârea din 7 decembrie 2010, R., C 285/09, Rep., p.l 12605, punctul 36, Hotărârea din 27 octombrie 2011, Tanoarch, C 504/10, Rep., p.l 10853, punctul 50, precum și Hotărârea Mahageben și David, citată anterior, punctul 41)."

"39 De asemenea, o persoană impozabilă care știa sau ar fi trebuit să știe că, prin achiziția sa, participă la o operațiune implicată într-o fraudă privind TVA-ul trebuie, în scopul Directivei 2006/112, să fie considerată ca participant la această fraudă, indiferent dacă obține sau nu obține un avantaj din revânzarea bunurilor sau din utilizarea serviciilor în cadrul operațiunilor taxabile efectuate de aceasta în aval (a se vedea în acest sens Hotărârile citate anterior Kittel și Recolta Recycling, punctul 56, precum și Mahageben și David, punctul 46)."

De asemenea, potrivit Deciziei nr. V din data de 15.01.2007 Înalta Curte de Casație și Justiție - Secțiunile Unite: "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 TVA."

În acest sens, organele de inspecție fiscală precizează faptul că pentru aspectele constatate, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. YY au menționat în conținutul PV nr. încheiat la YY S.R.L. că vor sesiza organele de cercetare penală, în vederea stabilirii elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute în Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, întrucât YY S.R.L. nu funcționează la sediul social/domiciliul fiscal declarat, nu figurează în baza de date a A.J.F.P.YY cu angajați, nu are deschise puncte de lucru sau sedii secundare, respectiv nu are capacitatea de a depozita bunuri, nu deține mijloace de transport, nu a respectat legislația fiscală cu privire la obligativitatea înregistrării ca și plătitor de TVA și luând în considerare consemnările organelor de inspecție în PV de control încrucișat nr., a rezultat că nu s-a putut demonstra care a fost proveniența bunurilor.

Facturile emise de YY S.R.L. furnizează eronat informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii, acestea neavând condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative, iar în ceea ce privește realitatea tranzacțiilor înscrise în acestea, acest fapt nu s-a putut dovedi.

Având în vedere cele prezentate, organele de inspecție au aplicat prevederile art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv nu au luat în considerare tranzacțiile consemnate în documentele emise de furnizorul YY S.R.L. și în baza prevederilor legale menționate

mai sus, concluzionează că YY S.R.L. a dedus în mod eronat la calculul impozitului pe profit cheltuiala generată de achizițiile de cereale de la furnizorul YY S.R.L. în sumă totală de lei, diminuând nejustificat profitul impozabil din trimestru III 2012 cu suma de lei și trimestrul IV 2012 cu suma de lei.

Astfel că, organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

De asemenea, în luna august 2013, societatea înregistrează în evidența contabilă cheltuieli aferente unei deplasări, în baza facturii nr..... din 16/08/2013 (anexa 10) emisă de CNTAR SA, având baza impozabilă în sumă de lei.

Referitor la această factură, societatea a prezentat confirmarea rezervării făcută în prealabil, potrivit căreia dl. YY a efectuat o deplasare tur-retur YY - XX.

Societatea nu a prezentat alte documente, respectiv ordinul de deplasare care să ateste delegarea acestei persoane de către YY S.R.L., confirmarea la destinație și scopul călătoriei. Societatea nu a demonstrat cu documente justificative faptul că această cheltuială a fost efectuată în scopul obținerii de venituri impozabile, încălcând prevederile art. 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă fiscal cheltuiala cu suma de ----- lei, SC YY S.R.L. a diminuat eronat profitul impozabil aferent trim. III 2013 cu suma de lei.

Astfel că, organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

Sintetizând cele prezentate mai sus, s-a stabilit profit impozabil suplimentar astfel:

- profit impozabil suplimentar aferent anului 2012 în sumă de lei,
- profit impozabil suplimentar aferent anului 2013 în suma de lei.

Având în vedere cele prezentate, organele de inspecție fiscală, în temeiul art. 17 și art. 19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au procedat la calculul impozitului pe profit suplimentar aferent anului 2012 și 2013 rezultând un impozit pe profit suplimentar de plată, în suma totală de lei, situația privind profitul impozabil stabilit suplimentar fiind prezentată în anexa 8, modul de calcul al impozitului pe profit fiind prezentat în anexa 9.

În baza prevederilor art. 119, art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de accesorii constând în majorări și penalități de întârziere, aplicate impozitului pe profit stabilit suplimentar.

Astfel, au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei, avându-se în vedere cotele prevăzute la art. 120 (7) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Calculul acestora s-a făcut până la data de 06.02.2014, data de la care YY S.R.L. se află sub incidența Legii 85/2006, și este redat detaliat în anexa nr. 9.

Pentru tranzacțiile derulate de YY S.R.L. cu YY S.R.L., în perioada iulie 2012 - noiembrie 2012, în baza cărora societatea a dedus nejustificat cheltuieli cu mărfurile în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul

verbal nr....., conform prevederilor art. 108 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală, consemnează că aceste tranzacții pot intra sub incidența art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, drept pentru care consideră că sunt necesare verificări de specialitate care să stabilească dacă faptele descrise sunt rezultatul unor fapte de natura penală.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivele invocate de contestatară și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

III.1. În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă, în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății contestatoare această creanță fiscală, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au constatat existența unor indicii privind realitatea operațiunilor, iar prin Ordonanța de clasare din data de 16.03.2020 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul YY, în dosarul nr.XX/2014, menținută prin Sentința Penală nr. XX pronunțată de Trinunalul YY în dosarul nr., definitivă, s-a reținut că suspiciunile privind nerealitatea operațiunilor nu au putut fi confirmate prin probe care să demonstreze fără dubiu că faptele ar fi prevăzute de legea penală.

În fapt, impozitul pe profit în sumă de lei a fost stabilit pentru o bază impozabilă suplimentară în cuantum de lei, reprezentând cheltuieli nejustificate, generate de achizițiile cu cereale de la furnizorul YY S.R.L. .

Organele de inspecție fiscală au efectuat la YY S.R.L. inspecția fiscală privind impozitul pe profit, pentru perioada 02.07.2012 - 31.12.2013.

În perioada 01.09.2012 - 30.11.2012, societatea petentă a înregistrat în evidența contabilă un număr de 76 facturi (înscrise în Anexa nr.13 la raportul de inspecție fiscală), însoțite de avize de însoțire marfă (înscrise în Anexa nr.13 la raportul de inspecție fiscală), ca fiind achiziții de cereale de la furnizorul YY S.R.L. - CIF, cu sediul în YY, sector Y, b-dul, nr., valoarea totală a achizițiilor înregistrate a fost în sumă de lei.

Referitor la aceste achiziții înregistrate în contabilitate, societatea a prezentat contractele de vânzare cumpărare nr....., act adițional nr. 1 la contractul nr....., nr....., nr....., nr....., nr....., nr..... (înscrise în Anexa nr.12 la raportul de inspecție fiscală).

Organele de inspecție fiscală menționează că, întrucât valoarea tranzacțiilor a fost în sumă de lei, iar furnizorul YY S.R.L. - CIF, deși a înscris pe facturi atribut fiscal RO la codul fiscal atribuit, figurează în baza de date a fiscnet/infopc neplatitor TVA, organele de inspecție care au efectuat inspecția fiscală anterioară, încheiată prin RIF-, au avut suspiciuni cu privire la realitatea și legalitatea tranzacțiilor consemnate în documentele emise de acest furnizor.

În vederea stabilirii realității și legalității tranzacțiilor consemnate în aceste documente s-a solicitat un control încrucișat la D.G.R.F.P. YY - A.J.F.P. YY în baza formularului de solicitare de control încrucișat nr.

Pentru a identifica toate tranzacțiile derulate de aceste două societăți s-a efectuat o cercetare la fața locului la YY S.R.L., pentru care s-a încheiat PV (Anexa nr. 11° la raportul de inspecție fiscală).

În timpul efectuării cercetării la fața locului, s-au solicitat explicații scrise administratorului societății în perioada 02.07.2012 - 13.08.2013 - dl. XX - cu privire la modul de derulare a achizițiilor de cereale de la YY S.R.L., respectiv cu cine s-a luat legătura, cine a stabilit contactul din partea furnizorului, cu cine s-a negociat prețul, în baza căror documente și cine a comunicat din partea furnizorului locația unde se află marfa pentru a trimite camioanele.

În nota explicativă dată (Anexa nr.11B la raportul de inspecție fiscală), administratorul societății a consemnat faptul că a fost contactat de un anume XX care-i comunica locațiile de încărcare unde trebuia să trimită camioanele. Administratorul societății a precizat că la una din întâlniri XX a fost însoțit de administratorul societății YYS.R.L., d-na XX.

Urmare controlului încrucișat efectuat de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.R.F.P. YY, A.J.F.P. YY s-a încheiat PV de control încrucișat nr. (Anexa 6C la raportul de inspecție fiscală) comunicat A.J.F.P. YY Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii cu adresa înregistrată sub nr.

Din conținutul actului de control, organele de inspecție fiscală au reținut următoarele aspecte:

- YY S.R.L. nu funcționează la domiciliul fiscal declarat, iar reprezentantul societății nu a putut fi contactat;

- YY S.R.L. nu a depus declarații fiscale și nici situații financiare anuale;

- YY S.R.L. nu este și nu a fost înregistrată ca și plătitor de TVA, deși avea obligația legală prevăzută la art 153 alin. (1) lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, să solicite organului fiscal teritorial înregistrarea în scopuri de TVA. Organele de control, menționează că valoarea facturilor emise către YY S.R.L. depășește cu mult plafonul de scutire de 65.000 euro prevăzut la art 152 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- Începând cu data de 27/06/2013, YY S.R.L. figurează în baza de date inactiv, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative;

- YY S.R.L., în afara sediului social din Mun.YYYY Demisol, în suprafață de 25,55 MP, nu figurează cu alte puncte de lucru;

- Urmare informațiilor primite de la unitățile bancare RAIFFEISEN BANK și PIRAEUS BANK, s-a constatat că toate încasările SC YY S.R.L., au fost retrase de dl. XX în perioada iunie 2012 - iunie 2013, cu mențiunea „*achiziții cereale*”. Datele de identificare ale acestei persoane sunt consemnate în PV de control încrucișat nr.

- Concluzia organelor de inspecție fiscală care au efectuat controlul încrucișat este prezentată la pagina 5 din PV de control încrucișat nr., respectiv:

"în ceea ce privește operațiunile derulate între SC YY S.R.L. și SC YY S.R.L., în perioada iulie 2012 - ianuarie 2013, facem precizarea că există suspiciunea că

aceste livrări nu ar fi reale, deoarece acestea nu au putut fi identificate cu documente justificative".

Organele de inspecție fiscală consemnează că, YY S.R.L. a prezentat Contractul de închiriere....., încheiat cu YY SA, potrivit căruia a închiriat o suprafață de 100 mp în incinta bazei de recepție V. Această locație nu apare înscrisă în documentele emise de S YY S.R.L. ca fiind locație de depozitare a cerealelor care au fost livrate către YY S.R.L. și nici în documentele emise de YY S.R.L., ca fiind loc de depozitare a cerealelor care au fost livrate ulterior.

Analizând documentele prezentate de societatea petentă în relația cu S YY S.R.L., respectiv facturile și avizele de însoțire a mărfii emise de furnizor și contractele de vânzare cumpărare prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au concluzionat următoarele:

- În contractele de vânzare cumpărare nr., act adițional nr. 1 la contractul nr., nr., nr., nr., nr. **nu este menționată locația** unde furnizorul SC YY S.R.L. pune la dispoziție, cantitățile de cereale ce urmează a fi livrate cumpărătorului. În aceste contracte este specificat doar faptul ca *„transportul până la beneficiarul Cumpărătorului va fi pus la dispoziție și plătit de către Cumpărător”*.

- În avizele de însoțire marfă emise de YY S.R.L., nu este specificat locul de încărcare al bunurilor și nici locul de descărcare a acestora fiind înscris atât la furnizor cât și la cumpărător, doar adresa sediului social, or acestea nu pot constitui locurile de încărcare, respectiv descărcare al acestor bunuri. Totodată, se precizează faptul că, nici în facturile emise de către YY S.R.L. nu este precizat care sunt locurile de încărcare respectiv descărcare al bunurilor.

- Referitor la acest aspect, s-a mai constatat că pe avizele de însoțire a mărfii întocmite de YY S.R.L., la încărcarea mărfii este înscris doar denumirea localității (ex: B , C , T , C , Ui , Ji , Z , M , etc), fără a fi înscrisă o adresă exactă a locației (detinatar, siloz, depozit, strada, număr, etc).

În speța, organele de inspecție fiscală au precizat că facturile înregistrate în evidența contabilă de societatea petentă, având înscris ca și furnizor YY S.R.L., sunt emise cu date care nu corespund realității fiind înscris în mod artificial codul de înregistrare fiscală RO, atributul fiscal „RO” nefiind conform cu realitatea, deoarece YY S.R.L. nu este și nu a fost înregistrată ca și plătitor de TVA.

Totodată, menționează că, YY S.R.L. a înregistrat în contabilitate facturile de achiziții la rubrica achiziții scutite, respectiv avea cunoștință de faptul că YY S.R.L. nu este înregistrată ca și plătitor TVA și, totodată, avea obligația să cunoască prevederile legale potrivit cărora YY S.R.L. nu putea să efectueze livrări de bunuri în regim de scutire a TVA peste plafonul de 65.000 euro, prevăzut la art 152 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fără să se înregistreze în scopuri de TVA.

Precizează faptul că, pentru aspectele constatate, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. YY au menționat în conținutul PV nr. încheiat la YY S.R.L. că vor sesiza organele de cercetare penală, în vederea stabilirii elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute în Legea nr.241/2005 privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, întrucât YY S.R.L. nu funcționează la sediul social/domiciliul fiscal declarat, nu figurează în baza de date a A.J.F.P. YY cu angajați, nu are deschise puncte de lucru sau sedii secundare, respectiv nu are capacitatea de a depozita bunuri, nu deține mijloace de transport, nu a respectat legislația fiscală cu privire la obligativitatea înregistrării ca și plătitor de TVA și luând în considerare consemnările organelor de inspecție în PV de control încrucișat nr., a rezultat că **nu s-a putut demonstra care a fost proveniența bunurilor.**

În acest context, organele de inspecție fiscală au apreciat că facturile emise de YY S.R.L. furnizează eronat informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii, acestea neavând condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative, iar în ceea ce privește realitatea tranzacțiilor înscrise în acestea, acest fapt nu s-a putut dovedi.

Având în vedere cele prezentate, organele de inspecție au aplicat prevederile art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv nu au luat în considerare tranzacțiile consemnate în documentele emise de furnizorul YY S.R.L. și în baza prevederilor legale menționate mai sus, concluzionează că YY S.R.L. a dedus în mod eronat la calculul impozitului pe profit cheltuiala generată de achizițiile de cereale de la furnizorul YY S.R.L. în sumă totală de lei, diminuând nejustificat profitul impozabil din trimestru III 2012 cu suma de lei și trimestrul IV 2012 cu suma de lei.

Astfel că, organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

Având în vedere cele de mai sus, prin Decizia nr. **XX/23.09.2014**, D.G.R.F.P. YY a suspendat soluționarea contestației formulate de societate, în temeiul art. 214 alin. (1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

"Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;"

până la rezolvarea cauzei penale, procedura administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii.

În cuprinsul Deciziei. **XX/23.09.2014**, s-a reținut că:

*„Având în vedere că, potrivit Raportului de inspecție fiscală nr. F-YY, organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată în sumă totală de lei din care: suma de lei reprezintă impozitul pe profit suplimentar de plată care face obiectul **Sesizării penale nr.XX** și suma de lei reprezentând impozitul pe profit suplimentar de plată care nu face obiectul sesizării penale, acesta nefiind contestat de societate, iar prin RIF nr. F-YY nu se face o delimitare între accesoriiile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar care fac obiectul sesizării penale și accesoriiile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar care nu fac obiectul*

acestei sesizări penale, urmează a se suspenda soluționarea contestației pentru suma totală de lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, din care:lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere și lei reprezentând penalități de întârziere."

Prin Ordonanța din data de 16.03.2020 pronunțată în Dosarul penal nr.XX2014, Parchetul de pe lângă Tribunalul YY a dispus clasarea cauzei având ca obiect sesizarea penală formulată de A.J.F.P. YY cu referire la YY SRL sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art.9 alin.1 lit.c) rap. la art. 9 alin. 2 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale deoarece ***„(...) din probele administrate în dosar nu a rezultat caracterul fictiv al achizițiilor efectuate, ci, mai mult, a rezultat existența fizică a cerealelor, realitatea faptică a achizițiilor efectuate de SC YY S.R.L., bunurile fiind efectiv cumpărate, circulând în realitate, întrucat au fost efectuate revanzări către alte societăți comerciale, prețul a fost încasat, plata mărfurilor fiind făcută prin intermediul conturilor bancare(...)"***.

Împotriva Ordonanței din data de 16.03.2020 pronunțată a Parchetului de pe lângă Tribunalul YY a fost formulată plângere, care a fost respinsă prin ordonanța nr. XX din data de 24.06.2020 a prim-procurorului Parchetului de pe lângă Tribunalul YY, în temeiul art. 339 alin. 1 și alin. 4 C.p.p.

Prin plângerea introdusă și înregistrată la Tribunalul YY sub nr. , la data de 15.07.2020, A.J.F.P. YY a solicitat admiterea plangerii împotriva Ordonanței pronunțată de prim procuror al Parchetului de pe langa Tribunalul YY emisă în data de 24.06.2020 prin care a fost respinsă plângerea formulată împotriva ordonantei de clasare din data de 16.03.2020 de catre Parchetul de pe lângă Tribunalul YY prin care s-a dispus clasarea cauzei sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art.9 alin.1 lit.c) rap. la art. 9 alin. 2 din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Examinand materialul probator administrat în cursul urmăririi penale, Tribunalul YY- Secția Penală s-a pronunțat în ședința din data de 10.08.2020 prin Sentința Penală nr. XX, respingand ca nefondată plângerea formulată de A.J.F.P. YY împotriva soluțiilor Parchetului de pe langa Tribunalul YY date in dosarele nr. XX/2020 si nr. XX2014, reținand că:

„(...) nu rezultă, dincolo de orice dubiu rezonabil, caracterul fictiv al achizițiilor efectuate, mai mult, s-a constatat existența faptică a cerealelor, realitatea faptică a achizițiilor efectuate de SC YY SRL, bunurile fiind efectiv cumparate, circulând în realitate, fiind efectuate revanzari către alte societăți comerciale, prețul fiind încasat, plata mărfurilor fiind făcută prin intermediul conturilor bancare(...)"

În drept, art.214 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu."

prevederi preluate si la art.277 alin.3 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, la pct.10.5 din Ordinul președintelui ANAF nr.3741/2015 privind aprobarea instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se stipulează:

„La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.”

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației, prin soluțiile pronunțate, este obligat să țină cont de motivarea organelor de cercetare penală cuprinsă în rezoluțiile de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, precum și de concluziile experizelor efectuate, după caz.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că întrucât la momentul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au apreciat că operațiunile nu sunt reale și au sesizat organele abilitate cu privire la săvârșirea de către contestatară a unor fapte ce ar putea întruni condițiile infracțiunii de evaziune fiscală și ținând cont de faptul că acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor două acțiuni este săvârșirea infracțiunii sau existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei, iar din instrumentarea speței nu a rezultat că operațiunile nu ar fi reale, premisa organelor de inspecție fiscală nu se susține.

Astfel, **organul de soluționare a contestației reține că operațiunile ce fac obiectul prezentei cauze, au fost reale, si se impune analizarea pe fond a acestora, prin prisma prevederilor legale prevăzute de legislația fiscală în materia impozitului pe profit.**

În materia impozitului pe profit, în speță devin incidente prevederile art. 19 alin.1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, in vigoare la data efectuării operațiunilor, care stipulează:

„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 art.21 alin.1) din același act normativ, este prevăzut:

„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.”

Potrivit acestor prevederi legale, 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, iar cheltuieli deductibile sunt numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Totodată, la art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

“(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;”.

Prin urmare, conform prevederilor citate mai sus, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă, acestea trebuie să aibă la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz.

Mai mult, în explicitarea prevederilor legale mai sus menționate, legiuitorul a stipulat la pct.44 și pct.48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, următoarele:

“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.”

Prin urmare, conform prevederilor citate mai sus, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă cronologic și sistematic, acestea trebuie să aibă la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz.

Totodată, se reține că D.G.R.F.P. YY prin adresa nr. YY DGR, a solicitat organelor de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice YY, exprimarea unui punct de vedere față de reținerile organelor de cercetare penală.

Prin adresa nr. YY-AIF nr., înregistrată la D.G.R.F.P. YYY sub nr. YY - DGR, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice YY își mențin constatările cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.F-YY, ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-YY, prezentate la punctul II al prezentei decizii, întrucât considerentele ordonanței de clasare: *„(...) nu este specificat nimic legat de locul de încarcare și nici locul de descărcare al bunurilor, dat fiind că în antetul SC YY SRL apare pe aviz adresa sediului social din XX, adresa la care nu puteau fi încarcate bunurile atât timp cât în nota exolicativa edministratoru societatii YY SRL declara ca marfa a fost in carcata in cu totul alte locatii, mai precizam ca au fost anexate bonurile de canta cu mentiunea ca nici una dintre cele doua societati nu detin utilaj de cantarire. (...)*”.

Avand in vedere faptul ca asupra realitatii operatiunilor efectuate de contestatară s-a pronunțat cu caracter definitiv Tribunalul YY - Secția Penală s-a pronunțat în ședința din data de 10.08.2020 prin Sentința Penală nr. XX, respingand

ca nefondată plangerea formulată de A.J.F.P. YY împotriva soluțiilor Parchetului de pe langa Tribunalul YY date în dosarele nr. XX/2020 și nr. XX2014, reținând că:

„(...) nu rezultă, dincolo de orice dubiu rezonabil, caracterul fictiv al achizițiilor efectuate, mai mult, s-a constatat existența faptică a cerealelor, realitatea faptică a achizițiilor efectuate de SC YY Y SRL, bunurile fiind efectiv cumparate, circulând în realitate, fiind efectuate revanzări către alte societăți comerciale, prețul fiind încasat, plata mărfurilor fiind făcută prin intermediul conturilor bancare.(...)”

astfel încât s-a dispus o soluție de clasare a cauzei sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art.9 alin.(1) lit.c) din Legea nr.241/2005, și în lipsa unei analize a documentelor deținute de societate de către organele de inspectie fiscală, se reține ca organul de soluționare a contestației se afla în imposibilitatea de a se pronunța din punct de vedere fiscal asupra deductibilității/neductibilității cheltuielilor aferente achizițiilor de bunuri/servicii efectuate de la furnizorul YY S.R.L., respectiv dacă societatea datorează impozitul pe profit atata timp cât operațiunile nu au fost analizate în ansamblu.

Astfel, organele de inspectie fiscală urmează să analizeze operațiunile efectuate din punct de vedere fiscal, ținând cont că acestea **au fost stabilite ca fiind reale de către instanța penală**, respectiv prin prisma documentelor deținute de contestatara și a trasabilității acestora, respectiv să analizeze dacă achizițiile de bunuri/servicii au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Mai mult, se reține că invocarea unor dispoziții legale (unele din ele referitoare la taxa pe valoarea adăugată, deși obiectul inspectiei fiscale l-a reprezentat impozitul pe profit), nu este suficientă pentru determinarea tratamentului fiscal prevăzut de lege pentru tranzacțiile ce au făcut obiectul inspectiei fiscale, în măsura în care nu este analizată starea de fapt în integralitatea ei, așa cum rezultă aceasta din documentația relevantă disponibilă și nu este stabilită legătura de cauzalitate dintre situația de fapt constatată și normele legale aplicabile, astfel încât consecințele fiscale stabilite să fie rezultatul direct al aplicării normelor respective.

Or, în speță, organele de inspectie fiscală, la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare s-au rezumat mai mult la a face aprecieri asupra comportamentului fiscal al furnizorului YY S.R.L. și asupra realității tranzacțiilor comerciale, astfel ca se impune analizarea temeinică a tuturor aspectelor legate de efectuarea acestor operațiuni, respectiv analizarea tuturor informațiilor și documentelor necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, acesta având obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale, să dea informații, să prezinte toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal.

În consecință, în temeiul prevederilor art.279 alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma

demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”,

coroborate cu pct.11.4. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **se va desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-YY, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-YY, pentru suma de lei - **impozit pe profit**, urmând ca organul fiscal, prin altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare, în conformitate cu prevederile art.129 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de toate documentele și argumentele prezentate de societate, precum și de jurisprudența Curții Europene de Justiție aplicabilă în speță.

III.2. Cu privire la suma totală de lei reprezentând:

-lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

se reține că prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-YY..... s-au stabilit accesorii reprezentând dobânzi și penalități accesorii în sumă totală de lei.

În drept, în speță sunt aplicabile dispozițiile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

„**ART. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere**

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART. 120 Dobânzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

[...] (7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale..

ART. 120^{^1} 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”

În consecință, accesoriile se calculează pentru sumele datorate și neplătite în termenul legal la bugetul general consolidat al statului conform principiului de drept **“accesoriul urmează principalul”**.

Potrivit dispozițiilor legale mai sus pentru debitele înregistrate în evidenta fiscală trebuie efectuate plățile în contul obligațiilor fiscale și sting obligațiile așa cum au fost înscrise în declarații și depuse la organul fiscal, în ordinea vechimii. Dobânzile și penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua imediat următoare termenului scadent până la data stingerii sumei datorate și se sting în ordinea vechimii.

Având în vedere că stabilirea în sarcina contestatarei de obligații fiscale accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**, iar întrucât așa cum s-a reținut la Cap.III.1. din prezenta decizie, a fost desființată Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-YY..... cu privire la impozitul pe profit în sumă de lei, emisă de A.J.F.P. YY, conform principiului de drept **accessorium sequitur principale**, potrivit căruia accesoriul urmează principalul, în temeiul art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu alin.(4) al aceluiași articol și cu pct.11.4 din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-YY..... cu privire la suma totală de lei, reprezentând:

-lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

urmând ca organele fiscale să procedeze la emiterea unui alt titlu de creanță, dacă este cazul, în conformitate cu cele precizate în prezenta decizie și cu prevederile legale incidente.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, se

DECIDE:

Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-YY..... în ceea ce privește suma totală de lei, **reprezentând:**

-impozitul pe profit în sumă de lei.

- dobânzi/majorări de întârziere la impozitul pe profit în sumă delei și

-penalități de întârziere la impozitul pe profit în sumă de lei.

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceluiași operațiuni, pentru același tip de obligație fiscală ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate în prezenta decizie.

- prezenta decizie se comunică la:

- societății YY S.R.L.;

- AJFP YY - Serviciul Inspecție fiscală Persoane Juridice.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul YY în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL

.....