

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 4 din 08 ianuarie 2013
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "X" S.R.L.
din comuna X, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr.X noiembrie 2012 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr.X noiembrie 2012, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "X" S.R.L.** din comuna X, județul Prahova, formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X octombrie 2012*, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală nr.X* încheiat la data de X octombrie 2012 de consilier și inspector din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de X octombrie 2012.

În conformitate cu prevederile *art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală*, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor *art.207 și ale art.209 alin.(1) lit.a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală* – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat – prin poștă, conform X noiembrie 2012/Oficiul Poștal X, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. X noiembrie 2012, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Menționăm că ulterior, prin adresa înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr.X decembrie 2012, societatea comercială contestatoare a depus o nouă contestație privind însă tot Decizia de impunere nr.X/X octombrie 2012 și Raportul de inspecție fiscală nr. X/X octombrie 2012, de această dată precizând sumele contestate.

Societatea Comercială "X" S.R.L. are sediul social în comuna X, cod poștal 107210, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/X** și are codul unic de înregistrare fiscală **X** cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **X lei** – *din care:*

- *impozit pe profit stabilit suplimentar de plată* X lei;
- *accesorii de plată (dobânzi/majorări și penalități de întârziere)* X lei;
- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată* X lei;
- *accesorii de plată (dobânzi/majorări și penalități de întârziere)* X lei.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Sușținerile contestatoarei sunt următoarele (citat):

1. – Contestația inițială, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr.X noiembrie 2012:

"[...] Subscrisa, S.C. X S.R.L., [...], prin reprezentant legal, în temeiul art. 205 și urm. Cod procedură Fiscală, formulează prezenta

CONTESTAȚIE

împotriva Raportului de inspecție fiscală din data de X.10.2012 [...] cât și împotriva deciziei de impunere nr – X/X.10.2012, despre care am luat la cunoștință de pe internet conform anunțului individual atașat, nefiindu-ne comunicate la sediul societății, prin care vă solicităm să dispuneți :

• În temeiul art. 216 Cod procedură fiscală admiterea prezentei contestații, și pe cale de consecință, anularea în tot a actelor contestate încheiate de inspectorii fiscali [...] ca nelegale.

În fapt, în urma inspecției fiscale desfășurată în luna octombrie 2011 la societatea subscrisă, inspecție fiscală aferentă perioadei 01.01.2009 – 30.06.2011, organul fiscal a emis Procesul – verbal din data de 18.10.2011.

Urmare a controlului fiscal, prin actul contestat, organul de control fiscal a stabilit nelegal că subscrisa datorează următoarele sume :

– Impozit pe profit — X lei;

– TVA — X lei;

TOTAL sume pretins datorate = X lei.

De asemenea, prin același proces – verbal, organele de control fiscal au stabilit că vor întocmi sesizare penală pentru începerea cercetărilor în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală, întrucât există suspiciuni cu privire la realitatea achizițiilor de la furnizorii menționați în cuprinsul actului de control.

Presupunem că cele consemnate în procesul verbal au fost preluate în Raportul de inspecție fiscală și în decizia de impunere și, pe cale de consecință le considerăm nelegale.

[...] Noi înțelegem să contestăm toate sumele reținute în actele contestate, întrucât potrivit actelor contabile ale subscrisei și a celor prezentate organelor fiscale, situația reținută nu corespunde cu cea din evidențele noastre fiscale.

[...] Astfel, în mod nelegal s-a apreciat de către organul de control că nu s-a putut stabili realitatea achizițiilor de la S.C.X S.R.L., întrucât nu s-ar fi prezentat documentele justificative.

Învederăm faptul că avizele de însoțire a mărfii, documentele de transport, certificatele de conformitate, certificatele de garanție specificațiile tehnice sunt definite de Legea contabilității nr.82/1991, precum și de legislația fiscală ca documente care însoțesc după caz, factura și care sunt valabile numai în prezența acesteia. Totodată, conform Codului fiscal în vigoare, singurul document fiscal pe baza căruia sunt recunoscute ca fiind reale înregistrările contabile este factura și numai pe baza datelor din facturi sunt determinate veniturile și cheltuielile, precum și calculele privind T.V.A. aferentă.

Deci, facturile și notele de recepție corespunzătoare lor sunt documente care atestă efectuarea unor operațiuni comerciale.

[...] Nu numai că am explicat, dar am și prezentat documentele corespunzătoare, din care reiese clar că unele mărfuri cumpărate au devenit subansamble ale altor produse, care ulterior au fost comercializate pe bază de facturi încasate la data prezentei.

Deci, este exclus total și nefondat punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală care susțin că S.C. X S.R.L. "nu a prezentat la control documente justificative care să susțină realitatea achizițiilor".

[...] **Referitor la operațiunile derulate cu S.C. X S.R.L. X**, de asemenea organul de control fiscal omite a preciza că în timpul controlului le-au fost prezentate și următoarele documente cu privire la "x 13 [...]", respectiv avizul de însoțire a mărfii seria X din 02.10.2011 întocmit de S.C. X S.R.L., împreună cu Scrisoarea de transport internațional întocmită de X S.R.L., documente pe care le anexăm prezentei contestații și în baza cărora a fost expediat x la X S.R.L. pentru a fi verificat.

Totodată, precizăm faptul că după achiziționare în 12.02.2009, acest x a fost dus la X S.A. pentru verificare, ceea ce reiese din factura nr.X.07.2009, pe care de asemenea o anexăm.

[...] Cu privire la punctul de vedere al organelor de control susținut la pagina X aliniatul X, referitor la S.C. X S.R.L., arătăm că S.C. X S.R.L. a achitat și cu ordine de plată în valoare de X lei obligațiile către X S.R.L., suma corectă care s-a achitat cu bilete la ordin fiind de X lei, iar ceea ce nu se precizează în procesul - verbal este că aceste bilete la ordin au fost girate de către X S.R.L.

Celelalte susțineri ale organelor de control referitor la comportamentul fiscal inadecvat al societăților parteneri nu au nicio relevanță în cauză, pe de o parte nefiind acte sau fapte imputabile societății noastre, iar pe de altă parte faptul că o societate parteneră și-a schimbat sediul în alt județ nu stabilește vreo obligație de plată în plus în sarcina noastră. Susținerile organelor de control sunt pure aberații și supoziții, fără niciun fundament juridic și legal.

[...] Prin urmare, față de cele prezentate mai sus, cât și față de documentele doveditoare și prezentate în totalitate organului de control fiscal, considerăm că se impune admiterea prezentei contestații, anularea actului contestat și revenirea asupra măsurilor dispuse, respectiv sumele pretins datorate. [...]."

2. – Adresa de completare a contestației inițiale, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr.X decembrie 2012:

"[...] Subscrisa, **S.C. X S.R.L.**, [...], prin reprezentant legal, în temeiul **art. 205 și urm. Cod procedură Fiscală**, formulează prezenta

CONTESTAȚIE

împotriva **Raportului de Inspecție Fiscală nr. X/X.10.2012 și a Deciziei de impunere [...] nr. X/X.10.2012, ambele comunicate subscrisei la data de 27.11.2012**, prin care vă solicităm să dispuneți :

• **În temeiul art. 216 Cod procedură fiscală admiterea prezentei contestații, și pe cale de consecință, anularea în totalitate a Raportului de Inspecție Fiscală nr. X/X.10.2012 și a Deciziei de impunere [...] nr. X/X.10.2012, ambele încheiate de inspectorii fiscali [...], ca nelegale.**

În fapt, în urma inspecției fiscale desfășurată în luna octombrie 2011 la societatea subscrisă, inspecție fiscală aferentă perioadei 01.01.2009 – 30.06.2011, organul fiscal a emis inițial Procesul – verbal din data de 18.10.2011.

Ulterior, în baza acestui proces – verbal, organele fiscale au început executarea silită împotriva subscrisei [...].

[...] În baza acestor acte, ce au fost anulate de către instanțele de judecată anterior emiterii Raportului de Inspecție Fiscală și Deciziei de impunere, abia ulterior, în mod suspect la aprox. 1 an, inspectorii fiscali au emis în cele din urmă actele contestate prin prezenta, [...].

Astfel, prin aceste două acte contestate, organul de control fiscal a stabilit nelegal că subscrisea datorează următoarele sume, diferite de altfel de cele reținute anterior, după cum urmează :

- Impozit pe profit — X lei;
- Dobânzi / majorări de întârziere aferente — X lei;
- Penalități de întârziere — X lei;
- TVA suplimentar — X lei;
- Dobânzi / majorări de întârziere aferente — X lei,
- Penalități de întârziere — X lei,

TOTAL sume pretins datorate = X lei.

Măsurile dispuse prin actele menționate mai sus sunt netemeinice și nelegale.

[...] În primul rând, urmează să observați că, deși inspecția fiscală s-a desfășurat cu mai bine de 1 an în urmă, abia acum au fost emise Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere, [...].

În al doilea rând, Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere contestate au la bază susținerile menționate de către inspectorii fiscali în Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr. X/18.10.2011 comunicată subscrisei în data de 20.10.2011, prin care s-a dispus instituirea sechestrului asigurător pentru bunurile mobile și poprirea asigurătorie asupra terților, însă ceea ce au omis inspectorii fiscali este împrejurarea potrivit căreia acest act anterior a fost anulat de către instanța de judecată, respectiv prin Sentința nr. X.08.2012 pronunțată de X în dosarul nr.X/2011, definitivă și irevocabilă. Deci, aceeași situație dedusă judecătii a fost analizată anterior de către instanțele de judecată și s-a constatat că susținerile inspectorilor fiscali nu au niciun suport real.

Mai mult, atât în dosarul nr. X/2011 aflat pe rolul X în care s-a pronunțat Sentința nr. X.08.2012, cât și în dosarul nr. X/2011 s-au efectuat expertize contabile, care au analizat situația financiar – contabilă a societății noastre în raport de susținerile inspectorilor fiscali și ambele au concluzionat că nu datorăm sumele reținute în mod abuziv de către aceștia.

La concluziile reținute cu ocazia inspecției fiscale s-au avut în vedere doar supozițiile organelor de control, susținându-se în mod nereal că am prezentat răspunsuri evazive ori că nu am fi prezentat documentele justificative, în condițiile în care am prezentat organelor de control toate actele solicitate, toate lămuririle necesare și, de altfel, am formulat și obiecțiuni – răspuns cu privire la susținerile acestora.

Precizăm că nu există o motivare legală pentru stabilirea de plată în sarcina subscrisei a acestor sume exorbitante – total X lei. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr.X octombrie 2012, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală nr.X din X octombrie 2012, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală, finalizată la data de X octombrie 2012, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere, și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat, printre care și cele reprezentate de impozitul pe profit aferent perioadei 01 iulie 2009 – 30 iunie 2011 și de taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 decembrie 2009 – 30 iunie 2011.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.X din data de X octombrie 2012 care a stat la baza emiterii de către A.I.F. Prahova a Deciziei de impunere nr.X octombrie 2012.

În acest Raport, la **Capitolul III – Constatări fiscale**, s-a consemnat (citată):

"[...] **Obligație fiscală principală – Taxa pe valoarea adăugată - lunar**

Constatări fiscale:

Organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. Prahova **au efectuat în perioada 5–18 octombrie 2011 la S.C. X S.R.L. X un control inopinat** cu privire la neconcordanțele sumelor declarate de societate prin declarațiile informative cod 394 aferente perioadei 01.01.2009– 30.06.2011, comparativ cu cele declarate de parteneri.

Potrivit Raportului 394 transmis de Serviciul Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. Prahova, S.C. X S.R.L. a declarat achiziții semnificative de la S.C.X S.R.L. X, S.C. X SRL X și S.C. X SRL X, fără ca societățile în cauză să declare livrări către societatea verificată.

Din informațiile furnizate de aplicația informatică ANAF–Dosar fiscal a rezultat faptul că societățile menționate mai sus au avut un comportament fiscal inadecvat, fapt ce a condus la declararea acestora ca inactive.

Întrucât, pe parcursul desfășurării controlului, **reprezentanții legali ai societății verificate nu au dovedit realitatea tranzacțiilor economice derulate cu acești furnizori**, organele de inspecție fiscală au încheiat procesul – verbal nr.X/18.10.2011, prin care au estimat un prejudiciu cauzat bugetului de stat din înregistrarea în evidența contabilă a unor achiziții fictive, în sumă totală de X lei, cu următoarea componență:

– impozit pe profit în sumă de X lei, calculat în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 [...];

– TVA în sumă de X lei, calculată în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 [...].

Asupra aspectelor constatate a fost formulată sesizarea penală nr.X/24.10.2011, considerându-se că fapta prezentată intră sub incidența art.9, alin.(1), lit.c) din Legea nr.241/20X pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Prin adresa transmisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Prahova, [...], ne-a fost comunicat faptul că cercetările referitoare la aspectele sesizate de D.G.F.P. Prahova–A.I.F. [...] fac obiectul dosarului penal nr.X/2011 aflat în curs de instrumentare la IPJ Prahova.

Totodată, întrucât s-a constatat că există pericolul ca societatea să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul, periclitând sau îngreunând colectarea, au fost dispuse măsuri asiguratorii în baza deciziilor nr.X/18.10.2011 și nr.X/20.10.2011.

Pericolul identificat de organele de inspecție fiscală a fost justificat, întrucât potrivit datelor înregistrate la O.R.C. Prahova, [...] respectiv în data de 23.01.2012, părțile sociale deținute de d-na X – asociat unic au fost cesionate către cetățeanul x, care a preluat și calitatea de administrator. Acesta nu a dat curs invitației transmise de organele de inspecție fiscală și nici nu a putut fi identificat de organele de cercetare penală în vederea intrării în posesia documentelor financiar–contabile necesare verificării.

De asemenea, din consultarea aplicației ANAF–Dosar fiscal s-a constatat că în luna februarie 2012 – S.C. X S.R.L. a raportat livrări în sumă de X lei–bază impozabilă și X lei–TVA către S.C. X S.R.L. X, societate ce are ca administrator pe d-nul X, fost administrator la S.C. X S.R.L. X. Potrivit informațiilor furnizate de baza de date ANAF–INFOPC, S.C. X S.R.L. X are sediul social în X, str.X nr.X, adresa la care S.C. X S.R.L. are declarat un punct de lucru cu destinația de sediu administrativ–birouri. Cele două societăți au același obiect de activitate și utilizează aceleași spații de producție situate în X, str.X nr.X, jud.Prahova.

[...] În vederea începerii inspecției fiscale, organele de control s-au deplasat în data de 30.07.2012 la punctul de lucru cu destinația birouri al S.C. X S.R.L. X, situat în X, str.X nr.X, jud.Prahova, fără a putea contacta pe reprezentantul legal al societății. În conformitate cu prevederile art.50 din O.G. nr.92/2003 [...], în data de 31.07.2012 a fost întocmită invitația nr.X [...]. [...] În invitația transmisă prin poștă, cu confirmare de primire, au fost enumerate și documentele pe care acesta urma să le prezinte organelor de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile art.56 și 94 din O.G. nr.92/2003, republicată.

Reprezentantul legal al societății, cetățeanul x nu s-a prezentat la data înscrisă în invitație și nici după această dată, motiv pentru care, prin adresele nr.X din data de 13.08.2012 și respectiv 17.09.2012 s-a solicitat sprijinul Inspectoratului Județean de Poliție Prahova, în vederea obținerii documentelor financiar–contabile necesare inspecției fiscale.

[...] Precizăm faptul că, prin Sentința civilă nr.X/2011 emisă de X au fost anulate măsurile asiguratorii instituite prin Decizia nr.X/18.10.2011, însă, având în vedere pericolul ca debitorul să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul, periclitând sau îngreunând colectarea, organele de control au emis Decizia de instituire a măsurilor asiguratorii nr.X.09.2012, fiind stabilite prin prezentul R.I.F. sume suplimentare față de cele estimate prin procesul-verbal nr.X/18.10.2011.

Față de cele prezentate, întrucât administratorul S.C. X S.R.L. se sustrage efectuării controlului, pentru determinarea stării de fapt fiscale s-au folosit mijloacele de probă prevăzute de art.49 din O.G. nr.92/2003 [...], după cum urmează:

– raportul privind neconcordanțele achizițiilor/livrărilor declarate de societate prin declarațiile informative cod 394, transmis de Serviciul Județean de Informații Fiscale Prahova;

– procesul-verbal înregistrat sub nr.X.11.2011 întocmit de către organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. X–A.I.F. la S.C. X S.R.L.;

– procesul-verbal înregistrat sub nr.X.12.2011 întocmit de către organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. X–A.I.F. la S.C. X S.R.L. X;

– declarații fiscale și situații financiare extrase din aplicațiile informatice ANAF–Dosar fiscal și mfinante.ro;

– documente anexate la procesul verbal nr.X/18.10.2011 încheiat la S.C. X S.R.L., respectiv situația stocurilor, facturile de achiziție ce au înscrise la rubrica privind furnizorul pe S.C.X S.R.L. X, S.C. X SRL X și S.C. X SRL X, documente de plată, note de recepție.

Referitor la operațiunile comerciale derulate cu furnizorii care nu au declarat livrări către S.C. X S.R.L., la control s-au constatat următoarele:

a) Operațiunile comerciale derulate [...] cu S.C.X S.R.L. X (CUÎ X)

Prin declarația informativă cod.394 aferentă sem.II 2009 S.C. X SRL a declarat achiziții de la S.C.X SRL X, în valoare totală de X lei–bază impozabilă și X lei–TVA și livrări către aceasta de X lei–bază impozabilă și X lei–TVA, fără ca partenerul să declare livrări/achiziții către/de la acesta.

[...] b) Operațiunile comerciale derulate [...] cu S.C. X SRL X (CUÎ X)

Prin declarațiile informative aferente sem.I și sem.II 2010, respectiv sem.I 2011 S.C. X S.R.L. a declarat achiziții de la S.C. X SRL X în valoare de X lei–bază impozabilă și X lei–TVA. Furnizorul nu a declarat livrări către S.C. X S.R.L. X.

[...] c) Operațiunile comerciale derulate [...] cu S.C. X SRL X (CUÎ X)

Pentru sem.I 2011 S.C. X SRL a declarat, prin declarația informativă cod 394, achiziții de la S.C. X SRL X în valoare de X lei–bază impozabilă și X lei–TVA, fără ca furnizorul să declare livrări către aceasta.

[...] În aceste condiții, conform prevederilor art.11 alin.(1), art.19 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 [...], coroborate cu prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991

[...] și respectiv ale art.6 din O.G. nr.92/2003 [...], **organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacțiile cu societățile menționate mai sus, înscrise în documentele de achiziție și respectiv de livrare înregistrate în contabilitatea S.C. X S.R.L., care nu îndeplinesc condiția de documente justificative legale, și pe cale de consecință, întrucât proveniența bunurilor nu a fost elucidată la data inspecției fiscale, au anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă și a costurilor generate de scăderea din gestiune a acestora.**

Astfel, în continuare prezentăm obligațiile fiscale stabilite suplimentar în sarcina societății de către organele de inspecție fiscală:

1.) Taxa pe valoarea adăugată

Verificarea a fost efectuată în conformitate cu prevederile Titlului VI din Legea nr.571/2003 [...] și ale H.G. nr.44/2004 [...] și a vizat perioada decembrie 2009 – iunie 2011.

[...] a) Referitor la TVA deductibilă

În perioada supusă verificării S.C. X S.R.L. a înregistrat TVA deductibilă în sumă totală de X lei, **din care X lei (X%) pe baza unor facturi de achiziție** care au înscrise la rubrica privind furnizorul pe S.C.X S.R.L. X, S.C. X SRL X și S.C. X SRL X (anexa nr.2).

[...] Din Raportul privind neconcordanțele sumelor declarate prin declarațiile informative 394 transmis de Serviciul Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P.Prahova – a rezultat faptul că, societățile susmenționate **nu au declarat livrări** către S.C. X S.R.L. X, **nu au depus deconturi de TVA și nu au funcționat la sediul social declarat, fapt ce a condus la declararea lor ca societăți inactive.**

De asemenea, la control au fost constatate erori în modul de completare a facturilor (adresă incompletă a furnizorului, mijloc de transport incorect, bănci și conturi bancare incorecte, data de înregistrare la ORC eronată), [...].

Organele de inspecție fiscală au solicitat reprezentantului legal al societății să ia legătura cu furnizorii susmenționați în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, în conformitate cu prevederile art.10 din O.G. nr.92/2003 [...].

Până la data încheierii prezentei verificări contribuabilul nu a prezentat documente și explicații scrise care să dovedească realitatea achizițiilor de la furnizorii [...].

Urmare controlului s-a stabilit că societatea nu beneficiază de dreptul de deducere a TVA în sumă de X lei, întrucât facturile de achiziție nu îndeplinesc condiția legală de proveniență și nu pot fi considerate documente justificative legale, în baza prevederilor art.11 alin.(1), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 [...].

[...] b) Referitor la TVA colectată

În perioada supusă verificării S.C. X S.R.L. a înregistrat TVA colectată în sumă totală de X lei, **din care X lei pe baza unor facturi de vânzare (retur marfă) emise către S.C.X S.R.L. X și S.C. X SRL X (anexa nr.2).**

[...] Din Raportul privind neconcordanțele sumelor declarate prin declarațiile informative 394 transmis de Serviciul Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P.Prahova – a rezultat faptul că, societățile susmenționate **nu au declarat achiziții** de la S.C. X S.R.L. X, **nu au depus deconturi de TVA și nu au funcționat la sediul social declarat, fapt ce a condus la declararea lor ca societăți inactive.**

Avându-se în vedere faptul că bunurile (piese de schimb x) facturate către S.C.X S.R.L. X și S.C. X SRL X reprezintă în fapt o refacturare a bunurilor achiziționate pe baza facturilor emise de aceleași societăți, precum și faptul că S.C. X S.R.L. nu a putut dovedi realitatea achizițiilor de bunuri în cauză, **la control s-a stabilit că nici facturile de vânzare a acestor bunuri emise de societatea verificată nu reflectă operațiuni reale, respectiv livrări de bunuri.**

Consecința fiscală a acestor constatări a fost diminuarea TVA colectată declarată de societate cu suma totală de X lei, [...] care în fapt nu este aferentă unor operațiuni impozabile (livrări de bunuri) din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, definite conform art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...].

c) Referitor la TVA de plată

Conform deconturilor de TVA depuse pentru perioada verificării, la 30.06.2011 S.C. X S.R.L. înregistrează TVA de rambursat în sumă de X lei.

La control, prin diminuarea TVA deductibilă cu suma totală de X lei și a TVA colectată cu suma totală de X lei, a fost stabilită o diferență de TVA în sumă de X lei.

Pentru TVA de plată stabilită suplimentar la control au fost calculate **majorări de întârziere** în sumă de X lei și **penalități de întârziere** de X lei (anexa nr.7), în conformitate cu prevederile art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 [...].

[...] Impozitul pe profit

Verificarea a fost efectuată în conformitate cu prevederile Titlului II din Legea nr.571/2003 [...] și ale H.G. nr.44/2004 [...].

Inspecția fiscală a vizat perioada 01.07.2009 – 30.06.2011 și s-a efectuat numai pe baza documentelor enumerate în preambulul Capitolului III–Constatări fiscale, întrucât societatea nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală, documentele și informațiile necesare verificării.

[...] Perioada iulie – decembrie 2009

[...] Urmare controlului, a fost stabilit un profit impozabil în sumă de X lei, cu o diferență în plus de X lei (X lei + X lei) față de rezultatul fiscal stabilit de societate (anexa nr.4). Deficiențele constatate au fost următoarele:

a) [...] – venituri necuprinse în profitul impozabil = X lei (X lei – X lei);

– cheltuieli care au diminuat nejustificat profitul impozabil = X lei (X lei – X lei).

Prin completarea eronată a declarației privind impozitul pe profit aferent anului 2009 – D101 **societatea a diminuat profitul impozabil cu suma totală de X lei**, încălcând astfel prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...] și ale pct.12 din normele de aplicare a Codului fiscal [...].

b) din verificarea documentelor justificative care au stat la baza înregistrării în contabilitate a veniturilor și cheltuielilor, s-a constatat că S.C. X S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu piese de schimb pentru industria extractivă în sumă totală de X lei, pe baza unor facturi emise de S.C.X S.R.L. X, precum și venituri în sumă totală de X lei, din refacturarea parțială a pieselor achiziționate, către aceeași societate.

[...] Față de cele prezentate, rezultă că nu pot fi luate în considerare tranzacțiile derulate de societate cu S.C.X S.R.L. și deci nu pot fi considerate documente justificative legale facturile emise de aceasta. În consecință **la control s-a stabilit că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu piesele de schimb în sumă totală de X lei (X lei – X lei) înscrise în facturile emise de S.C.X S.R.L., care nu îndeplinesc condiția legală de proveniență și care nu pot fi considerate documente justificative, în baza prevederilor art.11 alin.(1), art.19 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 [...].**

Urmare deficiențelor prezentate, pentru perioada 01.07–31.12.2009 a fost stabilit un profit impozabil în sumă de X lei, aferent căruia a fost calculat un impozit pe profit în sumă de X lei, **cu o diferență în plus de X lei față de impozitul calculat și declarat de societate.**

Anul 2010

[...] Urmare controlului a fost stabilit un profit impozabil în sumă de X lei, cu o diferență în plus de X lei față de profitul impozabil calculat de societate (anexa nr.4).

Diferențele stabilite la control au fost următoarele:

*X lei, reprezintă profitul contabil net declarat prin situațiile financiare aferente anului 2010, suplimentar față de profitul contabil declarat prin declarația anuală privind impozitul pe profit (101). [...].

*X lei, reprezintă cheltuielile cu impozitul pe profit înregistrate în evidența contabilă și raportate prin situațiile financiare anuale, dar necuprinse în declarația privind impozitul pe profit. [...].

*X lei, reprezintă cheltuielile cu piesele de schimb și mijloacele fixe (x) înregistrate pe baza unor facturi emise de S.C. X S.R.L. X care nu îndeplinesc condiția legală de proveniență și care nu pot fi considerate documente justificative, [...].

[...] Urmare deficiențelor prezentate, pentru anul 2010 a fost stabilit un profit impozabil în sumă de X lei, aferent căruia a fost calculat un impozit pe profit în sumă de X lei, **cu o diferență în plus de X lei față de impozitul calculat și declarat de societate.**

Perioada ianuarie–iunie 2011

[...] La control, a fost stabilit un profit impozabil în sumă de X lei, cu o diferență în plus de X lei față de rezultatul fiscal stabilit de societate (anexa nr.4).

Deficiențele care au condus la majorarea profitului impozabil cu suma totală de X lei, au fost următoarele:

a) În perioada ianuarie–mai 2011, S.C. X S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu mărfurile (x) în sumă de X lei, în baza unor facturi de achiziție ce au înscrise la rubrica privind furnizorul pe S.C. X S.R.L. X.

[...] În consecință la control s-a stabilit că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu xle în sumă de X lei [...].

b) [...], în lunile ianuarie, martie și aprilie 2011 S.C. X SRL a înregistrat pe costuri suma de X lei reprezentând c/val unor piese de schimb x ([...]) în baza unor facturi emise de S.C. X SRL X.

[...] În consecință la control s-a stabilit că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu piesele de schimb în sumă de X lei [...].

Prin aplicarea cotei legale de impozitare de 16% asupra profitului impozabil de X lei, a fost stabilit la control un impozit pe profit datorat bugetului de stat în sumă de X lei, **cu o diferență în plus de X lei față de impozitul declarat de societate.**

Recapitulând, urmare controlului efectuat asupra modului de stabilire și declarare a impozitului pe profit aferent perioadei verificate (01.07.2009–30.06.2011), a rezultat un **impozit pe profit suplimentar** în sumă totală de **X lei (X lei + X lei + X lei)** pentru care au fost calculate **majorări de întârziere** în sumă de **X lei** și **penalități de întârziere de X lei** (anexa nr.5), în conformitate cu prevederile art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 [...]. [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* În **Raportul de inspecție fiscală din X octombrie 2012**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. “X” S.R.L., printre care și cele reprezentate de impozitul pe profit aferent perioadei 01 iulie 2009 – 30 iunie 2011 și de taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 decembrie 2009 – 30 iunie 2011.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este “X” – cod CAEN X.

La inspecția fiscală, pentru perioadele verificate, au fost stabilite **obligații fiscale de plată suplimentare** în sumă totală de **X lei**, compusă din următoarele sume:

1. – la impozitul pe profit, debit suplimentar în sumă de **X lei** și **accesorii de plată** aferente în sumă totală de **X lei** (dobânzi/majorări și penalități de întârziere), ca urmare a:

a) majorării cheltuielilor nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cu suma totală de **X lei** (*X lei/iul.-dec.2009 + X lei/an 2010 + X lei/sem.I an 2011*), conform prevederilor art.11 alin.(1), art.19 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, ca urmare a considerării facturilor de achiziție de piese de schimb și de x emise de furnizorii S.C. "X" S.R.L. X, S.C. "X" S.R.L. X și S.C. "X" S.R.L. X, ca nefiind documente justificative de înregistrat în contabilitate. Astfel, au fost constatate erori în completarea facturilor, furnizorii nu au declarat tranzacțiile înscrise în facturi, nu funcționau la sediul social declarat, drept pentru care au fost declarați contribuabili inactivi.

b) diferențe profit impozabil nedeclarate prin Declarația 101 în sumă totală de **X lei** (*X lei/iul.-dec.2009 + X lei/an 2010*), conform prevederilor art.19 alin.(1) din Codul fiscal și pct.12 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004.

Astfel, conform Anexei nr.4 la RIF, față de profitul impozabil în sumă totală de **X lei** și impozitul pe profit aferent în sumă totală de **X lei** stabilit de societatea comercială contestatoare pe total perioadă verificată (iulie 2009 – iunie 2011), la inspecția fiscală organele de control au stabilit un profit impozabil de X lei (*X lei + X lei + X lei*) și un impozit pe profit în sumă totală de **X lei** (*X lei x 16%*), rezultând ca **impozit pe profit suplimentar datorat** suma de **X lei** (*X lei – X lei*).

2. – la taxa pe valoarea adăugată, debit suplimentar în sumă de **X lei** și **accesorii de plată** aferente în sumă totală de **X lei** (dobânzi/majorări și penalități de întârziere), ca urmare a:

a) anulării dreptului de deducere a TVA deductibilă, în baza prevederilor art.11 alin.(1), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) din Codul fiscal, pentru suma totală de **X lei** TVA aferentă achizițiilor de bunuri de la furnizorii susmenționați: S.C. "X" S.R.L. X (X lei), S.C. "X" S.R.L. X (X lei) și S.C. "X" S.R.L. X (X lei), furnizori care, în urma investigațiilor întreprinse, s-a constatat că nu au raportat prin declarația informativă cod 394 niciun fel de livrării către societatea comercială contestatoare, precum și faptul că au dovedit un comportament fiscal inadecvat, fiind declarați contribuabili inactivi.

b) diminuării TVA colectată cu suma totală de X lei aferentă facturilor de vânzare (retur marfă) emise către S.C. "X" S.R.L. X (X lei/TVA colectată) și S.C. "X" S.R.L.X (X lei/TVA colectată), care în fapt nu este aferentă unor operațiuni impozabile cu TVA așa cum sunt definite la art.126 alin.(1) din Codul fiscal, întrucât aceste societăți comerciale, în urma investigațiilor întreprinse, s-a constatat că nu au raportat prin declarația informativă cod 394 niciun fel de achiziții de la societatea comercială contestatoare.

Accesoriile de plată (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente debitelor suplimentare stabilite la impozitul pe profit și TVA au fost calculate conform prevederilor art.120 și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

* Prin contestația formulată, societatea comercială contestă integral obligațiile fiscale de plată suplimentare privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere nr.X octombrie 2012.

Societatea comercială contestatoare susține că măsurile dispuse prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere sunt netemeinice și nelegale, iar situația reținută nu corespunde cu cea din evidențele sale fiscale, întrucât, conform Codului fiscal în vigoare, singurul document fiscal pe baza căruia sunt recunoscute ca fiind reale înregistrările contabile este factura și numai pe baza datelor din facturi sunt determinate veniturile și cheltuielile, precum și calculele privind TVA aferentă.

De asemenea, se susține că pentru toate facturile privind aprovizionarea de mărfuri au fost prezentate notele de recepție corespunzătoare, ca și facturile întocmite pentru vânzarea mărfurilor achiziționate, facturi care au fost plătite în totalitate de clienți.

* Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că organele de inspecție fiscală au stabilit corect ca fiind datorate bugetului de stat

diferențele de plată suplimentare la impozitul pe profit și TVA în sumă totală de X lei (contestată), întrucât:

Inspekția fiscală finalizată prin RIF nr.X/X octombrie 2012 și emiterea Deciziei de impunere nr.X octombrie 2012, a fost dispusă ca urmare a constatărilor consemnate în Procesul-Verbal nr.X/18 octombrie 2011 încheiat de organe de control din cadrul A.I.F.Prahova, ce a avut ca obiectiv analiza neconcordanțelor privind sumele declarate de S.C. "X" S.R.L. prin declarațiile informative semestriale cod MFP 394 aferente perioadei ianuarie 2009 – iunie 2011, comparativ cu cele declarate de partenerii săi (furnizori/clienti).

Din informațiile primite de la Serviciul Județean de Informații Fiscale din cadrul D.G.F.P. Prahova a rezultat faptul că S.C. "X" S.R.L. a declarat achiziții de bunuri semnificative de la furnizorii S.C. "X" S.R.L. X (CUÎ X), S.C. "X" S.R.L. X (CUÎ X) și S.C. "X" S.R.L. X (CUÎ X), fără ca aceste societăți comerciale furnizoare să declare livrări către societatea comercială contestatoare.

De asemenea, din informațiile furnizate de aplicația informatică ANAF-Dosar fiscal, a rezultat că societățile comerciale furnizoare susmenționate au avut un comportament fiscal inadecvat, fapt ce a condus la declararea lor drept "contribuabili inactivi".

Întrucât, pe parcursul desfășurării controlului tematic din luna octombrie 2011, reprezentanții legali ai S.C. "X" S.R.L. nu au dovedit realitatea tranzacțiilor economice derulate cu cei trei furnizori, organele de inspekție fiscală au încheiat Procesul-Verbal nr.X/18 octombrie 2011, prin care au estimat suma totală de X lei (X lei/impozit pe profit + X lei/TVA) ca prejudiciu cauzat bugetului de stat în urma înregistrării în evidența contabilă a unor achiziții nereale. Asupra acestor aspecte, organele de inspekție fiscală au formulat și sesizarea penală nr.X/24 octombrie 2011, considerându-se că faptele constatate intră sub incidența prevederilor art.9 alin.(1) lit.c) din legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit datelor înregistrate la Oficiul Registrului Comerțului Prahova, după încheierea Procesului-Verbal nr.X/18 octombrie 2011 și emiterea Deciziilor de măsuri asiguratorii nr.X/18 octombrie 2011 și nr.X/20 octombrie 2011, respectiv în data de 23 ianuarie 2012, părțile sociale deținute la S.C. "X" S.R.L. de d-na X (asociat-unic) au fost cesionate către cetățeanul x, care a preluat și calitatea de administrator.

Conform celor consemnate în Raportul de inspekție fiscală nr.X/X octombrie 2012, inspekția fiscală s-a desfășurat la sediul A.I.F. Prahova, pe baza informațiilor furnizate de aplicațiile informatice ale ANAF, a constatărilor înscrise în Procesul-Verbal nr.X/18 octombrie 2011, ca și pe baza constatărilor rezultate în urma controalelor încrucișate efectuate la cei trei furnizori, întrucât noul reprezentant al S.C. "X" S.R.L. – cetățeanul x, nu a putut fi contactat în vederea punerii la dispoziția organelor de control a documentelor financiar-contabile și fiscale ale firmei. De asemenea, d-l X nu a putut fi identificat nici de către organele de urmărire penală din cadrul IPJ Prahova – Serviciul de Investigare a Fraudelor.

Astfel, în conformitate cu prevederile art.49 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, în desfășurarea inspekției fiscale s-au folosit ca mijloace de probă:

– Raportul transmis de Serviciul Județean de Informații Fiscale Prahova privind neconcordanțele achizițiilor/livrărilor declarate de S.C. "X" S.R.L. prin declarația informativă semestrială cod MFP 394;

– Procesul-Verbal nr.X noiembrie 2011 (înregistrat sub nr.X.11.2011 la A.I.F.Prahova) întocmit de organele de inspekție fiscală din cadrul D.G.F.P. X-A.I.F. în urma controlului încrucișat la S.C. "X" S.R.L. X;

– Procesul-Verbal nr.X/X noiembrie 2011 (înregistrat sub nr.X.12.2011 la A.I.F.Prahova) întocmit de organele de inspekție fiscală din cadrul D.G.F.P. X-A.I.F. în urma controlului încrucișat la S.C. "X" S.R.L. X;

– declarații fiscale și situații financiare extrase din aplicațiile informatice ale ANAF-Dosar fiscal și portalul www.mfinante.ro;

– documente anexate la Procesul-Verbal nr.X/18 octombrie 2011 încheiat la S.C. "X" S.R.L., respectiv situația stocurilor, facturi de achiziție ce au înscrise la rubrica furnizor cele trei societăți comerciale mai sus amintite, documente de plată, note de recepție etc..

Referitor la furnizorul S.C. "X" S.R.L. X (CUÎ X):

Societatea comercială contestatoare a înregistrat în evidența contabilă în semestrul II al anului 2009 un număr de X facturi de achiziție de la furnizorul S.C. "X" S.R.L. X, reprezentând piese de schimb x, furnizor care nu a declarat tranzacțiile către organul fiscal.

În ceea ce privește modul de completare a facturilor, organele de inspecție fiscală au constatat că adresa furnizorului este incompletă, fiind menționată doar strada, fără număr, datele privind banca și contul bancar sunt eronate, ca și datele privind mijlocul de transport X înscris în factură, întrucât auto aparține unei societăți comerciale (S.C. "Y" S.R.L.) care nu a declarat organului fiscal tranzacțiile respective prin declarația cod MFP 394, dovedindu-se astfel că transportul nu a fost efectuat în realitate și că tranzacțiile înscrise în facturi nu au fost reale.

Referitor la vânzări, în data de 03 decembrie 2009 S.C. "X" S.R.L. a emis către S.C. "X" S.R.L. un număr de X facturi de livrare mărfuri din stoc, în valoare de X lei (fără TVA), mărfuri care au fost refacturate în data de 31 decembrie 2009 de S.C. "X" S.R.L. către S.C. "X" S.R.L.. Pentru aceste facturi de vânzare societatea comercială contestatoare nu a prezentat niciun document din care să rezulte că mărfurile facturate au fost efectiv livrate către S.C. "X" S.R.L., iar din faptul că aceleași mărfuri au fost refacturate de S.C. "X" S.R.L. în data de 31 decembrie 2009 (fără a se putea justifica aceste achiziții) reiese clar că, în fapt, facturile emise de cele două societăți comerciale nu au la bază operațiuni reale.

Din procesul verbal de control încrucișat din data de 24 noiembrie 2011 privind furnizorul S.C. "X" S.R.L. X, reiese că această societate comercială nu funcționa la sediul declarat, iar administratorul nu a putut fi contactat pentru efectuarea controlului. Această situație a fost constatată și în luna martie 2009, fiind consemnată în Procesul-Verbal nr.X martie 2009 al A.I.F. X care a stat la baza întocmirii Referatului nr.X martie 2009 de includere a societății în lista contribuabililor inactivi. Din Raportul 394 "Sume declarate de alți contribuabili" în relația cu S.C. "X" S.R.L. nu au fost identificate livrări declarate de parteneri care să justifice proveniența pieselor de schimb facturate de S.C. "X" S.R.L. către S.C. "X" S.R.L., de unde rezultă faptul că achizițiile de bunuri înregistrate de S.C. "X" S.R.L. nu sunt reale. Această concluzie este susținută și de modalitatea de stingere a datoriei către S.C. "X" S.R.L., prin bilete la ordin cu scadențe în perioada ianuarie – iulie 2012 (după aproximativ 3 ani). Furnizorul S.C. "X" S.R.L. a fost declarat contribuabil inactiv din data de X ianuarie 2010.

Referitor la furnizorul S.C. "X" S.R.L. X (CUÎ X):

Societatea comercială contestatoare a înregistrat în evidența contabilă în anul 2010 și semestrul I al anului 2011 un număr de X facturi de achiziție de la furnizorul S.C. "X" S.R.L. X, județul X, reprezentând piese de schimb și x, furnizor care nu a declarat tranzacțiile către organul fiscal.

În ceea ce privește modul de completare a facturilor, organele de inspecție fiscală au constatat că la rubrica privind mijlocul de transport este înscrisă mențiunea "Transportator", iar numărul de înregistrare al furnizorului la Registrul Comerțului X este eronat, respectiv J03/X în loc de J03/X.

În data de 16 august 2011 societatea comercială furnizoare "X" S.R.L. X și-a schimbat denumirea în "Z" S.R.L., sediul social a fost declarat în municipiul X, iar fostul asociat-unic al firmei a cesionat părțile sociale către două persoane fizice care erau deja asociați și administratori la un număr de 32 firme, respectiv 42 firme, așa cum rezultă din informațiile furnizate de aplicația ANAF-INFOPC.

Din procesul verbal de control încrucișat din data de 28 noiembrie 2011 privind furnizorul S.C. "Z" S.R.L. X (fosta S.C. "X" S.R.L. X) reiese că această societate comercială nu funcționa la sediul declarat, iar administratorul nu a putut fi contactat pentru efectuarea controlului. Această situație a fost constatată și în luna februarie 2011, fiind consemnată în Raportul de inspecție fiscală nr.X februarie 2011 al A.I.F. X care a stat la baza întocmirii Referatului nr.X.02.2011 de includere a societății în lista contribuabililor inactivi și a Sesizării penale nr.X.02.2011 pentru încălcarea prevederilor art.9 alin.(1) lit.b) și lit.f) din Legea nr.241/2005. Organele de inspecție fiscală au constatat că această societate comercială și-a declarat un sediu fictiv cu scopul de a se sustrage de la efectuarea verificărilor fiscale. Furnizorul S.C. "X" S.R.L. X a fost declarat contribuabil inactiv în data de X mai 2011.

Referitor la furnizorul S.C. "X" S.R.L. X (CUÎ X):

Societatea comercială contestatoare a înregistrat în evidența contabilă în semestrul I al anului 2011 facturi de achiziții de la furnizorul S.C. "X" S.R.L. X reprezentând piese de schimb x, furnizor care nu a declarat tranzacțiile către organul fiscal.

În facturile emise a fost înscris mijlocul de transport X care are drept proprietar X al Municipiului X, dovedindu-se astfel că transportul nu a fost efectuat în realitate și că tranzacțiile înscrise în facturi nu sunt reale.

Conform informațiilor furnizate de aplicația ANAF-INFOPC, s-a constatat că începând cu data de 27 iunie 2011 această firmă și-a schimbat sediul social în X, la aceeași adresă cu S.C. "Z" S.R.L. X (fosta S.C. "X" S.R.L. X), iar fostul asociat-unic și-a cesionat părțile sociale către aceleași două persoane fizice care au preluat și părțile sociale ale S.C. "Z" S.R.L.. Ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative fiscale, din data de X mai 2012 a fost declarată contribuabil inactiv.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că societatea comercială contestatoare nu a dovedit realitatea operațiunilor înscrise în facturile emise de cei trei furnizori, care nu au declarat organului fiscal aceste tranzacții prin deconturile de TVA, ca și prin declarația informativă semestrială privind achizițiile/livrările de bunuri și servicii pe teritoriul național cod MFP 394, care nu funcționează la sediul social declarat și ai căror asociați și administratori nu pot fi contactați, drept pentru care au fost declarați contribuabili inactivi, conform prevederilor Ordinului M.F.P. – A.N.A.F. nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare.

În fapt, nu se cunoaște care sunt adevăratele societăți comerciale furnizoare care au completat facturile de achiziție înregistrate în evidența contabilă de S.C. "X" S.R.L. și dacă acestea sunt persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA, având în vedere completarea eronată a acestor facturi, așa cum am arătat mai sus, respectiv adresă incompletă firmă, mijloc de transport inexistent, bancă și conturi bancare incorecte, data de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului eronată.

Facturile emise de "furnizori" cuprind achiziții de bunuri în valoare de X lei (fără TVA), din care societatea comercială contestatoare a înregistrat pe cheltuieli suma de X lei, ca și TVA deductibilă în valoare de X lei.

Impozitul pe profit stabilit suplimentar la control din considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor în sumă de X lei a fost în sumă de X lei (16%), iar TVA de plată aferentă tranzacțiilor înscrise în facturile de achiziție și de livrare, în ceea ce privește pe cei trei furnizori/clienti, a fost în sumă de X lei (X lei/TVA deductibilă fără drept de deducere – X lei/TVA colectată în plus).

Pentru diferența de impozit pe profit în sumă totală de X lei (X lei/diferență totală – X lei/diferență motivată), S.C. "X" S.R.L. nu motivează contestația formulată.

Drept urmare, nu pot fi luate în considerare tranzacțiile economice înscrise în facturile înregistrate în evidența contabilă a S.C. "X" S.R.L., în care sunt menționați furnizorii S.C. "X" S.R.L. X, S.C. "X" S.R.L. X și S.C. "X" S.R.L. X, întrucât nu s-a dovedit realitatea și proveniența bunurilor, iar facturile nu pot fi considerate documente justificative, astfel încât societatea comercială contestatoare datorează bugetului de stat obligațiile suplimentare stabilite la control privind impozitul pe profit și TVA, conform prevederilor art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal:

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

[...] Art. 21. – [...] (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;

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o **persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (5);**”

Menționăm că, la determinarea nedeductibilității cheltuielilor și la anularea TVA deductibilă aferentă achizițiilor efectuate de societatea comercială contestatoare, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art.6 și art.105 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, din care cităm:

“Art. 6. – Exercițarea dreptului de apreciere

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

[...] **Art. 105. – Reguli privind inspecția fiscală**

(1) *Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.*”

precum și prevederile art.11 alin.(1) din Codul fiscal:

“Art. 11. – (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

De asemenea, a fost avută în vedere și **Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție a României** (publicată în *Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 732/30.X.2007*), din care cităm:

“[...] în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se impune să se considere că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea acestei taxe.

În consecință, în temeiul dispozițiilor art. 25 lit. a) din Legea nr. 304/2004 privind organizarea judiciară, republicată, precum și ale art. 329 alin. 2 și 3 din Codul de procedură civilă, urmează a se admite recursul în interesul legii și a se stabili, în aplicarea dispozițiilor legale la care s-a făcut referire, că **taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la calcularea impozitului pe profit** în cazul în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute în dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducere TVA. [...]”.

Societatea comercială contestatoare nu poate invoca faptul că nu are nicio responsabilitate în ceea ce privește modul în care au fost emise de către furnizorii săi facturile de achiziții bunuri pe care le-a înregistrat în evidențele sale, întrucât răspunderea pentru corecta întocmire a acestor documente justificative este solidară, incluzând atât furnizorul, cât și cumpărătorul, așa cum se prevede la art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

Legalitatea exercitării dreptului de deducere, atât pentru cheltuielile înregistrate, cât și pentru TVA deductibilă aferentă, are în vedere, concomitent, două aspecte:

- cel de fond, care privește realitatea operațiunilor consemnate în facturi, și
- cel de formă, care privește modul de completare a acestora de către furnizori.

În aceste condiții, datele înscrise în aceste facturi nu sunt suficiente pentru a proba faptul că operațiunile consemnate sunt și reale, în vederea îndeplinirii condițiilor necesare exercitării dreptului de deducere de către S.C. "X" S.R.L.. În plus facturile de achiziție au fost completate cu erori, așa cum am arătat mai sus.

Față de argumentele prezentate mai sus, susținerile din contestație nu pot fi avute în vedere în soluționarea favorabilă a contestației, nefiind dovedită realitatea tranzacțiilor.

Chiar dacă achiziția bunurilor a fost reală, așa cum se susține în contestație, totuși nu s-a dovedit proveniența legală a acestora.

Astfel, înregistrarea de către S.C. "X" S.R.L. a facturilor provenite de la cei trei "furnizori" în evidența contabilă, întocmirea notelor de recepție a bunurilor, cât și declararea achizițiilor

respective prin declarația informativă semestrială cod MFP 394, **nu dovedesc proveniența legală a bunurilor și serviciilor, ci doar intrarea lor în gestiune.**

Drept urmare, având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că societatea comercială contestatoare datorează bugetului de stat obligațiile de plată suplimentare stabilite la impozitul pe profit și la TVA, ca și accesoriile de plată aferente acestora, așa cum sunt consemnate în Decizia de impunere nr.X octombrie 2012, contestația formulată urmând a fi respinsă ca neîntemeiată și parțial nemotivată.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Societatea Comercială "X" S.R.L., cu sediul în comuna X, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X octombrie 2012, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin.(1) al art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

1. – Respingerea contestației ca neîntemeiată și parțial nemotivată pentru suma totală de X lei – din care:

- impozit pe profit stabilit suplimentar de plată X lei;
- accesorii de plată (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) X lei;
- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată X lei;
- accesorii de plată (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) X lei.

2. – În conformitate cu prevederile alin.(2) al art.218 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin.(1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia – la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Curții de Apel X.

DIRECTOR EXECUTIV,