

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. 600 din 02 iulie 2012
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "X" S.R.L.
din municipiul A, județul B

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului B a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală B, prin adresa nr..... din 25 mai 2012 – înregistrată la D.G.F.P. B sub nr...../25 mai 2012, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "X" S.R.L.** din municipiul A, județul B, formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 27 aprilie 2012*, act administrativ fiscal emis de A.I.F. B, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală nr..... încheiat la data de 27 aprilie 2012* de inspectori din cadrul A.I.F. B, comunicate societății comerciale la data de 04 mai 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. B a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. B – 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 – înregistrată la A.I.F. B sub nr. /18 mai 2012, precum și încadrarea în cuantumul de până la lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială "X" S.R.L. are sediu social în municipiul A, Str., Nr....., A, etaj,, județul B, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului B sub nr. și are codul unic de înregistrare fiscală cu atribut fiscal RO.

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

- *impozit pe profit stabilit suplimentar de plată* lei;
- *accesorii de plată aferente impozitului pe profit suplimentar* lei;
- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată* lei;
- *accesorii de plată aferente TVA stabilită suplimentar* lei.

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

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"Subscrisa S.C. X SRL, [...], reprezentată prin administrator, în termen legal

Depun contestație împotriva Deciziei de impunere nr. [...] din data de 27.04.2012 [...], în baza Raportului De Inspecție Fiscală nr. din 27.04.2012, comunicat în data de 04.05.2012.

Așa cum vom arăta pe larg în motivarea acestei cereri, Raportul de inspecție fiscală nr. F-PH este neîntemeiat în fapt și în drept și cerem a fi respins în totalitatea sa.

Ca și consecință Decizia de impunere nr. [...], solicităm a fi anulată.

1. Observații preliminare

[...] În ceea ce privește întregul Raport de inspecție fiscală, acesta în marea măsură reiterează concluziile prezentate în Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr...../12.12.2011.

Totuși prezentul Raport de inspecție fiscală numai face trimitere la :

art.11 alin1¹ din Codul Fiscal, [...] intrat în vigoare la data de 17 septembrie 2011. Am arătat că acest articol nu se poate aplica raporturilor juridice născute în perioada noiembrie – decembrie 2010 și nici celor din perioada aprilie 2011, când respectivul alineat (alin 1¹ al art.11) nu exista.

Față de această situație de fapt, constatăm că : organul de control se contrazice prin aplicare în cadrul Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr...../12.12.2011 a art 11 alin 1 indice 1 introdus prin OG 30/2011, iar în Raportul De Inspecție Fiscală nr..... din 27.04.2012 nu îl mai aplică, cu toate că este vorba de aceeași perioadă de control, pentru aceleași raporturi și părți contractuale, și pentru care s-au constatat aceleași false nereguli.

[...] 3. Motive de fapt

Constatările Inspecției fiscale sunt eronate :

Organele inspecției fiscale au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile din relația cu doi furnizori : SCF SRL și SC G SRL

Motivarea organului de inspecție fiscală : Cei doi furnizori "...au un comportament inadecvat în sensul că nu desfășoară activitate la sediul social, în mod nejustificat s-au sustras de la verificările întreprinse de organele fiscale teritoriale, ..."

[...] Încă odată ținem să precizăm că, motivarea organelor de control conform căreia SCF SRL are un comportament inadecvat, nu ne incumbă nouă, deoarece pe perioada cât s-au desfășurat raporturile contractuale cu aceasta, respectiva societate avea declarațiile depuse în termen.

Raporturile comerciale cu societatea F SRL s-au desfășurat pe perioada lunilor noiembrie –decembrie 2010.

[...] În concluzie,

Subscrisa X SRL am încheiat contractele de subantrepriză nr..../04.11.2010 și nr..../04.11.2010, pentru lucrările/servicii specificate. Subantreprenorul SCF SRL și-a îndeplinit obligațiile contractuale (așa cum rezultă din procesul verbal de recepție finală) și a emis facturile menționate și în Raportul Fiscal contestat. [...].

În concluzie, considerăm că raportul comercial cu SCF este pe deplin dovedit, având în vedere existența contractelor, a situațiilor de lucrări, a procesului de recepție finală a lucrărilor, a facturilor și a plăților efectuate prin virament. Aceste rapoarturi comerciale au fost terminate înainte ca societatea F să fie declarată inactivă sau să fie deschisă procedura prevăzută de Lg 85/2006 –a falimentului. Considerăm de asemenea că și actele în baza cărora au fost efectuate înregistrările în contabilitate sunt legal întocmite, motiv pentru care vom efectua o expertiză contabilă extrajudiciară/judiciar în vederea dovedirii acestui aspect.

[...] În ceea ce privește relația comercială cu SC Gs SRL, informațiile transmise de DGFP – Activitatea de Inspecție Fiscală sunt neclare și fără a indica date concrete sau actele de control efectuate cu privire la acest contribuabil.

[...] Concluzia organelor de inspecție fiscală a DGFP – AIF este că **nu se pot pronunța cu privire la realitatea sau legalitatea tranzacțiilor comerciale** dintre cele două societăți SC Gs SRL și SC X SRL, cu toate acestea DGFP–AIF B se pronunță în sensul neluării în considerație a acestor tranzacții comerciale deoarece consideră că există "suspiciuni că acestea nu sunt reale".

[...] În concluzie, constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la tranzacțiile comerciale efectuate între SC X SRL și cele două societăți (J SRL și Gs SRL) sunt caracterizate prin existența unor "**suspiciuni**" cu privire la realitatea derulării lor, cu toate că din documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către subscrisa, rezultă fără putință de tăgadă realitatea acestor tranzacții.

[...] Considerăm că societatea nu a încălcat textele de lege la care se face referire în Raportul de Inspecție Fiscală nr..... și a Deciziei de impunere nr..... contestate. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr..... din 27 aprilie 2012, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală nr..... din 27 aprilie 2012, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală, finalizată la data de 27 aprilie 2012, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere, și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat reprezentate de impozitul pe profit aferent perioadei septembrie 2008 – septembrie 2011 și de taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei iulie 2010 – decembrie 2011.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de 27 aprilie 2012 care a stat la baza emiterii de către A.I.F. B a Deciziei de impunere nr..... din 27 aprilie 2012.

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

"[...] **Constatări fiscale:**

Organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. B – Activitatea de Inspecție Fiscală, [...] au efectuat [...] la SC X SRL un control inopinat în baza adresei nr.866306/03.11.2011, transmisă de MFP – ANAF, Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală, în vederea verificării neconcordanțelor din declarațiile 394 aferente perioadei semestrul II 2009 – semestrul I 2011.

Urmare verificării efectuate au fost identificați 2 furnizori, respectiv SCF SRL – CUÎ și SC Gs SRL – RO....., care nu au declarat prin formularul 394 [...] livrări către SC X SRL A.

Prin Procesul Verbal încheiat sub nr...../09.12.2011, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacțiile efectuate și consemnate de către societate cu cei doi parteneri și au estimat o diferență suplimentară în sumă de lei [...].

[...] Datorită deficiențelor prezentate mai sus, D.G.F.P. B – A.I.F. a solicitat prin adresa nr...../09.12.2011 de la D.G.F.P., informații deținute în ceea ce privește comportamentul fiscal al celor două societăți.

[...] După primirea răspunsurilor cu privire la controalele încrucișate solicitate și în baza Avizului de Inspecție Fiscală [...], societatea este informată că începând cu data de 26.03.2012 va face obiectul unei inspecții fiscale.

[...] Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...], a H.G. nr.44/2004 [...] și a prevederilor art.98 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 [...], asupra creanțelor născute de la data de 02.09.2008 (data înființării) la 30.09.2011.

Din actele și documentele puse la dispoziția inspecției fiscale, rezultă faptul că, deși societatea a fost înființată în anul 2008 aceasta a desfășurat efectiv activitate începând cu luna iunie 2010.

[...] III.1 Impozitul pe profit

În perioada supusă verificării societatea a desfășurat activitate de prestări servicii în domeniul construcțiilor. În situația anexă nr.1 se prezintă modul de determinare a profitului impozabil, aferent perioadei verificate.

1.1 ANUL 2010

[...] Pentru profitul impozabil în sumă de lei, societatea a calculat un impozit pe profit în sumă de lei.

1.2 Perioada trim I – trim III 2011

[...] Pentru profitul impozabil în sumă de lei, societatea a calculat un impozit pe profit în sumă de lei.

[...] Pentru perioada trimestrul II 2009 – trimestrul II 2010, perioadă în care societatea nu a desfășurat activitate, aceasta a constituit și virat impozitul minim în funcție de tranșa de venit aferentă anului precedent, în sumă de lei (anexa nr.2).

Urmare verificării efectuate, pentru perioada 02.09.2008 (data înființării societății) până la 30.09.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății un **profit impozabil suplimentar** în sumă totală de lei (anexa nr.3).

Acesta a rezultat din faptul că organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuieli în sumă de lei, generate de scăderea din gestiune de bunuri, înregistrate în contul contabil 603 "cheltuieli cu obiecte de inventar" (schele metalice) și diverse servicii, înregistrate în contul contabil 628 "cheltuieli executate de terți" (amenajări, demolare), contul contabil 612 "cheltuieli cu chiria" (chirie utilaje) și contul contabil 624 "cheltuieli cu transportul" (transport utilaje), din relația cu cei doi furnizori, respectiv SCF SRL – și SC Gs SRL –

Menționăm faptul că, urmare verificărilor încrucișate efectuate la furnizorii anterior menționați, a rezultat faptul că aceștia au un comportament inadecvat, în sensul că nu desfășoară activitate la sediul social, în mod nejustificat s-au sustras de la verificările întreprinse de organele fiscale teritoriale, așa cum vom prezenta în continuare:

1) – suma de lei – reprezintă valoarea fără T.V.A. a facturilor emise de către SCF SRL – [...] către SC X SRL, [...].

SCF SRL [...] a emis în luna decembrie 2010 și aprilie 2011, un număr de trei facturi în valoare fără T.V.A. de lei și T.V.A. în sumă de lei, ce poartă explicația "servicii conform contract drum acces", "amenajare platformă și rampă de spălare...." și "transport utilaje" (anexa nr.3).

[...] Datorită faptului că SCF SRL nu a declarat prin formularul 394 [...], livrări către SC X SRL A, D.G.F.P. B solicită prin adresa nr...../..../09.12.2011 de la D.G.F.P., efectuarea unui control încrucișat la SCF SRL în vederea stabilirii cauzelor care au dus la apariția acestor neconcordanțe.

[...] Din datele deținute de către D.G.F.P., a rezultat faptul că prin Sentința Tribunalului Județean, nr...../23.05.2011, s-a deschis procedura simplificată a falimentului a SCF SRL, s-a dispus dizolvarea societății, s-a ridicat dreptul de administrare și a obligat societatea la predarea gestiunii și a actelor, [...].

[...] Organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. – AIF, au transmis că nu au putut intra în posesia documentelor fapt pentru care nu au putut clarifica cauzele care au dus la apariția diferențelor între datele raportate prin declarație 394 din semestrul II 2010 și semestrul I 2011 de către SCF SRL și SC X SRL A.

De asemenea, A.F.P. [...], menționează că declarația informativă cod 394 a fost depusă până la semestrul I 2010.

2) – suma de lei – reprezintă valoarea fără T.V.A. a facturilor emise de către SC Gs SRL – [...] către SC X SRL, [...].

SC Gs SRL [...] a emis în lunile ianuarie și aprilie 2011, un număr de patru facturi în valoare fără T.V.A. de lei și T.V.A. în sumă de lei, ce poartă explicația "demolare parc 45 ochiuri", "chirie utilaje" și "schelă metalică".

[...] Datorită faptului că SC Gs SRL nu a declarat prin formularul 394 [...], livrări către SC X SRL A, D.G.F.P. B, prin adresa nr...../..../09.12.2011, solicită de la D.G.F.P., informații deținute în ceea ce privește comportamentul fiscal al SC Gs SRL.

D.G.F.P. – Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr...../27.12.2011, [...] transmite că societatea nu desfășoară activitate la sediul social declarat, precum și faptul că administratorul SC Gs SRL [...], în mod nejustificat a refuzat să prezinte organelor competente, documentele legale și bunurile de patrimoniu, în scopul împiedicării verificărilor financiare, motiv pentru care SC Gs SRL a fost declarat inactiv începând cu data de 18.05.2011 prin Ordin al Președintelui A.N.A.F. nr./02.05.2011.

În aceste condiții organele de inspecție fiscală, au încheiat Procesul verbal nr...../18.02.2011 [...].

De asemenea se specifică faptul că, deși organele de inspecție fiscală au întreprins toate investigațiile pentru a intra în posesia documentelor societății, administratorul [...] nu a dat curs invitației.

În luna noiembrie 2011, operatorul economic a făcut obiectul unei inspecții fiscale parțiale, urmare căreia au fost stabilite obligații fiscale suplimentare prin estimare, dat fiind faptul că au fost identificate neconcordanțele în declarațiile informative [...] (cod 394) în corelație cu deconturile de T.V.A. întocmite și transmise la organul fiscal teritorial.

[...] Ca și concluzie organele de inspecție fiscală precizează faptul că "pentru realitatea și legalitatea tranzacțiilor comerciale derulate cu SC X SRL nu ne putem pronunța având în vedere faptul că SC Gs SRL nu a pus la dispoziția organelor de control documentele contabile și fiscale solicitate, precum și faptul că aceasta are un comportament fiscal neadecvat".

Având în vedere cele mai sus prezentate, referitoare la constatările aferente tranzacțiilor derulate în perioada verificată, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare pe cele efectuate și consemnate

de SCF SRL și SC Gs SRL în facturile cuprinse în anexa nr.3 emise către SC X SRL, întrucât proveniența legală a bunurilor și serviciilor nu poate fi dovedită, existând astfel suspiciunea că acestea nu sunt reale și, pe cale de consecință, la control a fost anulat dreptul de deducere a cheltuielilor cu aceste servicii și a costurilor generate de scăderea din gestiune a acestora în sumă de lei (... lei + lei).

Au fost încălcate astfel prevederile art.11 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, art.6 pct.(1) și pct.(2) din Legea nr.82/1991 © Legea contabilității, art.6 și art.105 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 [...], coroborate cu cele ale Deciziei nr.V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție și art.1 alin.(1) din H.G. 105/2007 [...], coroborat cu art.3 alin.2 lit.a) din Legea nr.15/1994 [...].

[...] Având în vedere deficiențele prezentate mai sus organele de inspecție fiscală au calculat ca și obligație de plată suma de lei, mai mult cu suma de lei, față de cea stabilită de către societate de lei (anexa nr.4).

Organele de inspecție fiscală au calculat în conformitate cu prevederile art.120 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 [...], pentru impozitul pe profit suplimentar în cuantum de lei **majorări de întârziere** în sumă de lei (anexa nr.4).

Au fost calculate **penalități de întârziere** în sumă de lei în conformitate cu prevederile art.120¹ alin.(2) lit.c) din O.G. nr.92/2003 [...].

[...] 2.1. T.V.A. deductibilă

[...] Față de T.V.A. deductibilă evidențiată de societate în sumă de lei, la control a fost stabilită o T.V.A. deductibilă în sumă de lei, **mai puțin cu suma de lei** (anexa nr.5).

Diferența suplimentară în cuantum de lei – se datorează faptului că organele de inspecție fiscală **nu au acordat dreptul de deducere pentru T.V.A. înscrisă în facturile emise de cele 2 societăți din**, prezentate în detaliu la paragraful "Profit", unități care urmare verificărilor încrucișate efectuate a rezultat faptul că au un comportament inadecvat, în sensul că nu desfășoară activitate la sediul social, nu își îndeplinesc obligațiile declarative, în mod nejustificat s-au sustras de la verificările întreprinse de organele fiscale teritoriale, au plângeri penale pentru fapte de evaziune fiscală, fapt pentru care proveniența legală a bunurilor și serviciilor nu poate fi dovedită, existând astfel suspiciunea că acestea nu sunt reale.

Facturile emise de către acești furnizori, înregistrate în evidența contabilă a SC X SRL în perioada decembrie 2010 – aprilie 2011, sunt în număr de, au valoarea totală de lei, **din care T.V.A. în sumă de lei și reprezintă contravaloarea mijloacelor fixe (schele metalice) și prestări servicii (transport utilaje, lucrări de demolare, închirieri de utilaje, lucrări de amenajare etc.)**

[...], societatea verificată nu beneficiază de dreptul de deducere a T.V.A. înscrisă în cele ... facturi [...], întrucât nu a fost îndeplinită condiția ca operațiunile să fie dovedite cu facturi fiscale legal aprobate conform prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 [...].

[...] 2.3 Suma de plată a T.V.A. la sfârșitul perioadei de raportare

[...] Având în vedere deficiențele prezentate la paragraful TVA deductibilă, organele de inspecție fiscală în anexa nr.5 **au recalculat obligația de plată privind T.V.A. și au stabilit o diferență suplimentară în cuantum de lei.**

Pentru diferența suplimentară în sumă de lei organele de inspecție fiscală au calculat în conformitate cu prevederile art.120 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 [...], **majorări de întârziere** în sumă de lei.

Au mai fost calculate **penalități de întârziere** în sumă de lei, calculate în conformitate cu prevederile art.120¹ alin.(2) lit.c) 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 27 aprilie 2012**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală B, 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., reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, deficiențele constatate la aceste obligații fiscale fiind contestate de societatea comercială.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este “*Exploatare forestieră*” – cod CAEN 220.

Pentru perioada verificată, respectiv 02 septembrie 2008 (data înființării) – 31 decembrie 2011, organele de inspecție fiscală au stabilit **obligații fiscale suplimentare de plată** datorate de societatea comercială la **impozitul pe profit** în sumă de lei și **accesorii de plată** aferente (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) în sumă totală de lei, iar la **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de lei și **accesorii de plată** aferente în sumă totală de lei.

Conform Anexei nr.3 la RIF, organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal suplimentare pentru perioada decembrie 2010 – aprilie 2011 în sumă totală de lei – conform prevederilor art.11 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, ale art.6 și art.105 alin.(1) din Codul de procedură

fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, și cu cele ale Deciziei nr.V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție a României, rezultând conform Anexei nr.4 la RIF un impozit pe profit suplimentar datorat în sumă de lei (.... lei x 16%), pentru care au fost calculate **accesorii de plată** (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) în sumă totală de lei, conform prevederilor art.120 alin.(2) și art.120¹ alin.(2) lit.c) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, tot conform Anexei nr.3 la RIF, organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă totală de lei, dedusă de societatea comercială contestatoare în perioada decembrie 2010 – aprilie 2011, întrucât nu au fost respectate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.c) din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, și cu cele ale Deciziei nr.V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție a României, astfel că **suma de lei a fost stabilită ca TVA de plată suplimentară**, pentru care au fost calculate **accesorii de plată** (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) în sumă totală de lei, conform prevederilor art.120 alin.(2) și art.120¹ alin.(2) lit.c) 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..... din 27 aprilie 2012, respectiv impozitul pe profit suplimentar în sumă de lei, accesoriile de plată aferente acestuia în sumă totală de lei, TVA de plată suplimentară în sumă de lei și accesoriile de plată aferente acesteia în sumă totală de lei.

În susținerea cauzei, societatea comercială contestatoare consideră eronate constatările inspecției fiscale, în sensul că deficiențele privind comportamentul fiscal al celor doi furnizori ai săi nu-i poate fi imputat.

În ceea ce privește relația comercială cu furnizorul S.C. "...." S.R.L. în contestație se susține că aceasta s-a desfășurat pe bază de contracte de subantrepriză, iar furnizorul și-a îndeplinit obligațiile contractuale, conform situațiilor de lucrări, procesului verbal de recepție finală și a facturilor emise. De asemenea, consideră că actele în baza cărora au fost efectuate înregistrările în contabilitate au fost legal întocmite.

Referitor la relația comercială cu furnizorul S.C. "GS" S.R.L., consideră că existența unor suspiciuni care nu sunt dovedite nu pot duce la anularea unor drepturi.

Societatea comercială contestatoare concluzionează că toate constatările organelor de inspecție fiscală legate de tranzacțiile cu cei doi furnizori se bazează numai pe "suspiciuni" cu privire la realitatea derulării lor, cu toate că toate documentele prezentate la control dovedesc, fără putință de tăgadă, realitatea acestor tranzacții.

* **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 la impozitul pe profit în sumă de lei, iar la TVA în sumă de lei, întrucât:**

Conform celor consemnate în raportul de inspecție fiscală – paginile 4–9, organele de control au constatat că societatea comercială contestatoare a achiziționat bunuri și servicii de la **societăți comerciale "furnizoare" care, în perioada decembrie 2010 – aprilie 2011, au emis șapte facturi către S.C. "X" S.R.L.**, în valoare totală de lei – din care lei bază și lei TVA deductibilă aferentă – prezentate analitic în Anexa nr.3 la RIF, **facturi care însă nu au putut fi considerate documente justificative** pentru acordarea dreptului de deducere al cheltuielilor înregistrate și a TVA deductibilă dedusă de societatea comercială contestatoare în perioada verificată, nedovedindu-se realitatea tranzacțiilor înscrise în facturi.

Astfel, în raportul de inspecție fiscală sunt prezentate două societăți comerciale furnizoare, despre care au fost obținute informații ca urmare a controalelor încrucișate efectuate de organe de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P., respectiv S.C. "...." S.R.L. (CUÎ) și S.C. "GS" S.R.L. (CUÎ).

Din datele prezentate de organele de inspecție fiscală, rezultă următoarele:

1) – În data de 04 noiembrie 2010, societatea comercială contestatoare – în calitate de antreprenor, a încheiat cu **furnizorul S.C. "...." S.R.L.** – în calitate de subantreprenor, două

contracte de subantrepriză (nr... și nr...) pentru lucrări de construcții montaj la obiectivele de investiții "Execuție drum acces" și "Amenajare platformă și rampă spălare....".

În baza acestor contracte, societatea comercială furnizoare a emis facturile nr. ... și din 29 decembrie 2010 și nr..... din 26 aprilie 2011, în valoare totală de ... lei, reprezentând "*servicii conform contract drum acces*", "*amenajare platformă și rampă de spălare....*" și "*transport utilaje Tg.Jiu –....*", din care baza (valoarea serviciilor prestate) este în sumă de ... lei, iar TVA deductibilă este în sumă de ... lei.

Datorită faptului că furnizorul S.C. "...." S.R.L. nu a raportat prin declarația informativă semestrială (cod MFP 394) aceste prestări de servicii către S.C. "X" S.R.L., organele de inspecție fiscală au solicitat la D.G.F.P. efectuarea unui control încrucișat la acest furnizor. Urmare controlului efectuat de organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. s-a întocmit Procesul-Verbal nr...../11 ianuarie 2012 care a fost transmis D.G.F.P. B, fiind înregistrat la A.I.F. sub nr...../13 februarie 2012.

Coform celor consemnate în Procesul-Verbal nr.35/11.01.2012, în urma controlului încrucișat s-au constatat următoarele:

– în luna octombrie 2010, S.C. "...." S.R.L. a fost cuprinsă în programul de activitate pentru inspecția fiscală generală;

– ulterior, administratorul societății comerciale nu s-a prezentat cu documentele financiar-contabile, nu a mai fost găsit la sediul social declarat, iar la telefon nu a mai răspuns, drept pentru care societatea comercială a fost propusă pentru declararea ca inactivă;

– totodată, organele de inspecție fiscală au întocmit plângere penală împotriva S.C. "...." S.R.L.;

– deconturile de TVA (cod MFP 300) aferente perioadei decembrie 2010 – mai 2011, declarațiile informative semestriale (cod MFP 394) aferente sem.II 2010 și sem.I 2011, declarația pentru impozitul pe profit aferent anului 2010 (cod MFP 101) și bilanțul contabil prescurtat la 30 iunie 2011, au fost transmise prin poștă, dar nu au fost valorificate la organul fiscal teritorial, întrucât S.C. "...." S.R.L. a fost declarată contribuabil inactiv începând cu data de 18 mai 2011;

– prin Sentința Tribunalului nr...../23 mai 2011 s-a deschis procedura simplificată a falimentului S.C. "...." S.R.L., s-a dispus dizolvarea societății și s-a ridicat dreptul de administrare, desemnându-se ca lichidator provizoriu "...." IPURL, județul

– organele de inspecție fiscală ale A.I.F. s-au deplasat la sediul lichidatorului judiciar, dar nu au putut intra în posesia documentelor financiar-contabile, astfel că nu au putut sincerita realitatea prestărilor de servicii înregistrate de S.C. "X" S.R.L. A în baza facturilor având ca emitent S.C. "...." S.R.L. în perioada decembrie 2010 – aprilie 2011;

– la A.F.P.M., furnizorul S.C. "...." S.R.L. a depus declarația informativă (cod MFP 394) până la semestrul I al anului 2010.

2) – În lunile ianuarie și aprilie 2011, societatea comercială contestatoare a înregistrat patru facturi în valoare totală de ... lei, reprezentând "*demolare parc 45 ochiuri*", "*chirie utilaje*" și "*schelă metalică*", din care baza (valoarea serviciilor prestate și bunurilor livrate) este în sumă de ... lei, iar TVA deductibilă este în sumă de ... lei, având ca furnizor **S.C. "GS" S.R.L.**

Datorită faptului că furnizorul S.C. "GS" S.R.L. nu a raportat prin declarația informativă semestrială (cod MFP 394) aceste prestări de servicii și livrări de bunuri către S.C. "X" S.R.L., organele de inspecție fiscală au solicitat la D.G.F.P. informații privind comportamentul fiscal al acestui furnizor.

Prin adresa nr...../27 decembrie 2011, D.G.F.P. – A.I.F. a comunicat următoarele informații privitoare la comportamentul fiscal al S.C. "GS" S.R.L.:

– societatea comercială nu desfășoară nicio activitate la sediul social declarat;

– administratorul societății comerciale a refuzat, în mod nejustificat, să prezinte organelor fiscale competente documentele financiar-contabile și bunurile din patrimoniu, fapt ce a determinat inclusiunea în lista contribuabililor inactivi începând cu data de 18 mai 2011, conform Ordinului președintelui A.N.A.F. nr...../02 mai 2011;

– în luna noiembrie 2011, din cauza identificării unor neconcordanțe între datele raportate prin declarațiile informative (cod MFP 394) și cele raportate prin deconturile de TVA (cod MFP 300), s-a efectuat o inspecție fiscală parțială care a stabilit, prin estimare, obligații fiscale

suplimentare, iar Procesul-Verbal nr...../22 noiembrie 2011 întocmit cu această ocazie a fost înaintat organelor de cercetare penală, întrucât constatările efectuate ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni;

– și în cazul acestu furnizor, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. au informat asupra faptului că nu au putut sincerita realitatea prestărilor de servicii și livrărilor de bunuri înregistrate de S.C. "X" S.R.L. A în baza facturilor având ca emitent S.C. "GS" S.R.L. în perioada ianuarie – aprilie 2011.

Întrucât, pe parcursul desfășurării inspecției fiscale, reprezentanții societății comerciale contestatoare nu au dovedit realitatea tranzacțiilor economice derulate cu cei doi furnizori susmenționați, respectiv achiziționarea serviciilor și bunurilor în valoare totală de lei (fără TVA – conform Anexei nr.3 la RIF) evidențiate în facturile emise în perioada decembrie 2010 – aprilie 2011, înregistrate apoi pe cheltuieli, acestea au fost considerate la inspecția fiscală nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, totodată organele de control stabilind că beneficiarul S.C. "X" S.R.L. **nu are dreptul de a deduce nici TVA deductibilă aferentă.**

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că nu pot fi luate în considerație tranzacțiile economice derulate de societatea comercială contestatoare cu acești furnizori, și deci nu pot fi considerate documente justificative facturile emise de aceștia, astfel că, în mod corect și legal s-a stabilit faptul că societatea comercială cumpărătoare nu poate deduce cheltuieli în sumă totală de lei și nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de lei înscrisă în facturile susmenționate, în baza 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 servicii și 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, chiar dacă facturile prezentate la control "... au fost legal întocmite ..." – așa cum se susține în contestație, 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..

Având în vedere situațiile furnizorilor înscrși în facturi, respectiv inactivi, în faliment, care nu funcționează la sediul social declarat și care nu au răspuns la solicitările organelor de inspecție fiscală de a prezenta documentele financiar-contabile, nerecunoscând livrările efectuate către S.C. "X" S.R.L. (nu au depus la organul fiscal teritorial declarația informativă semestrială cod MFP 394), rezultă că **nu s-a identificat proveniența legală a serviciilor și bunurilor** ce au fost înscrise în facturi la rubrica *"Denumirea produselor sau a serviciilor"*.

Astfel, înregistrarea de către S.C. "X" S.R.L. a facturilor provenite de la acești "furnizori" în evidența contabilă, cât și declararea achizițiilor respective prin declarația informativă semestrială cod MFP 394, **nu dovedește 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..... din 27 aprilie 2012.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de Societatea Comercială "X" S.R.L., cu sediul în municipiul A, județul B, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 27 aprilie 2012, act administrativ fiscal emis de A.I.F. B, 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 pentru suma totală de lei – din care:**
 - impozit pe profit stabilit suplimentar de plată lei;
 - accesorii de plată aferente impozitului pe profit suplimentar lei;
 - taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată lei;
 - accesorii de plată aferente TVA stabilită suplimentar lei.

2. – În conformitate cu prevederile alin.(2) al art.218 din O.G. nr.92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin.(1) al art.11 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia – la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului B.

DIRECTOR EXECUTIV,