



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a**  
**Contestațiilor**



Agencia Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17  
Sector 5 , București, CP 050741  
Tel : +021 319 97 54  
Fax : +021 336.85.48  
Email:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**Decizia nr. 340 / 2014**  
**privind soluționarea contestației depusă de**  
**S.C. .X.S.R.L. - în insolvență**  
**înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din**  
**cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală**  
**sub nr.907439/29.08.2011 și reînregistrată sub nr.921316/08.09.2014**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de către .X. S.P.R.L., în calitate de lichidator judiciar al S.C. .X.S.R.L., conform Încheierii nr. .X./23.01.2012 a Tribunalului .X. pronunțată de judecătorul sindic în Dosarul nr. .X./X/2011, cu privire la reluarea procedurii de soluționare a contestației formulată de S.C. .X.S.R.L. înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. X/2006 și cod unic de înregistrare RO X, cu sediul social în .X., Str. X, Județul .X., împotriva Deciziei de impunere nr.F-CT-.X./18.07.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza Raportului de inspecție fiscală din data de 15.07.2011, întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului .X..

S.C. .X.S.R.L. a contestat Decizia de impunere nr. F-CT-.X./18.07.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată pentru suma totală de **.X.lei**, reprezentând:

- .X.lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;**
- .X.lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- .X.lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar;**
- .X.lei - taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar;**

**.X.lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;**

**.X.lei - penalități de întârziere aferente TVA .**

Prin Decizia nr. X/30.03.2012 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală s-a dispus suspendarea soluționării contestației pe calea administrativă de atac până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa nr. .X./03.09..X. emisă de către .X. S.P.R.L., în calitate de lichidator judiciar al S.C. .X.S.R.L., înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor cu nr. X/08.09..X., se comunică faptul că prin Sentința civilă nr. .X./28.01.2013 pronunțată în Dosarul nr. .X./36/2012, Curtea de Apel .X. a admis contestația în contencios administrativ formulată de reclamanta S.C. .X. S.R.L., a anulat Decizia nr. .X./30.03.2012 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și a obligat ANAF la soluționarea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-CT-.X./18.07.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală .

Totodată, prin Decizia civilă nr. .X./30.04..X. pronunțată în Dosarul nr. .X./36/2012, Înalta Curte de Casație și Justiție a respins ca nefondat recursul declarat de ANAF împotriva Sentinței civile nr. .X./28.01.2013, rămasă irevocabilă.

Pe cale de consecință, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se va investi cu soluționarea pe fond a contestației formulată de S.C. .X.S.R.L..

**I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-CT-.X./18.07.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală FN/15.07.2011, S.C. .X.S.R.L. solicită anularea acestor acte administrative fiscale si a masurilor luate in baza acestora, pe care le consideră ilegale si neintemeiate, din următoarele motive:**

Societatea invocă nerespectarea prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 12 "Buna credința", art. 13 "Interpretarea legii", art. 49 "Mijloace de probă" și art. 97 "Proceduri și metode de control fiscal".

S.C. .X.S.R.L. susține că are ca obiect de activitate principal, intermediari in comertul cu materii prime agricole, respectiv produse

cerealiere, activitate de comerț pe care societatea o desfășoară din anul 2006.

Societatea menționează situația creată că, urmare a inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală .X., au adus-o în situația blocării activității în plin sezon agricol și implicit a intrării cât de curând în lichidare judiciară.

În susținerea celor de mai sus societatea face mențiunea că desfășurarea acestei inspecții fiscale a început în data de 02.06.2011 la biroul societății de contabilitate, când s-a prezentat acțiunea de control (locul, documentele solicitate, etc.), operațiune care a durat aproximativ două ore, timp în care s-a afirmat că inspecția se va finaliza cu plângere penală.

Efectul s-a văzut imediat, astfel că în data de 03.06.2011 a fost emisă Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr.X/03.06.2011, în baza art. 129 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

*"(2) Se dispun măsuri asigurătorii sub forma popririi asigurătorii și sechestrului asigurătoriu asupra bunurilor mobile și/sau imobile proprietate a debitorului, precum și asupra veniturilor acestuia, când există pericolul ca acesta să se sustragă, să își ascundă ori să își risipească patrimoniul, periclitând sau îngreunând în mod considerabil colectarea. "*

Societatea susține că aceste măsuri asigurătorii au fost instituite fără a exista o motivație.

În data de 16 iunie 2011, societatea susține că a primit Adresa de înființare a popririi asigurătorie asupra disponibilităților banesti nr..X. din 06.06.2011 prin care : " În baza art.... și a Deciziei nr. .X. din data de 03.06.2011 emisă de S..X., anexată, în copie certificată, se indisponibilizează sumele existente ... de către debitorul S.C. .X..R.L. .X.".

Societatea contestă modul în care s-a derulat inspecția fiscală în sensul că: S.C. .X.S.R.L. .X. nu a fost verificată efectiv de organele de inspecție fiscală, în sensul că nu s-au solicitat declarații fiscale, nu s-au solicitat acte și documente doveditoare în stabilirea stării de fapt fiscale. Singurele argumente în susținerea constatarilor fiscale sunt cele privitoare la situația actuală a furnizorilor.

Societatea invocă faptul că a fost verificată prin prisma și comportamentul altor entități — persoane juridice, care pentru S.C. .X.S.R.L. .X. au avut calitatea de parteneri de afaceri, respectiv furnizori.

S.C. .X.S.R.L. menționează că pentru clienți, recepția marfii se făcea în Portul .X., obiectiv strict supravegheat de Poliția de frontieră, Garda financiară și Direcția vamală, livrările de bunuri nu au constituit obiectul inspecției fiscale (a se vedea Raportul de inspecție fiscală, cap. "Taxa pe valoarea adăugată") și nici a cercetărilor prevăzute de Codul de procedură fiscală.

Concluzia organelor de inspecție fiscală a fost că: "S.C. .X.S.R.L. nu a putut dovedi realitatea operațiunilor derulate, participând la un circuit fiscal fraudulos prin suportarea pe costuri atât a contravalorii marfii aprovizionate, procedând la crearea unei aparente de legalitate prin înregistrarea facturilor furnizorului care doar la nivel formal respectau cerințele unui document justificativ, deși pe fond tranzacțiile erau fictive, s-a identificat o adevărată inginerie financiară, prin alcatuirea unei adevărate rețele de firme aflate în relații comerciale ale caror tranzacții nu aveau scop economic real ci erau menite să creeze doar o aparență de desfășurare a acestora prin respectarea strict a aspectului formal (de emitere/completare a facturilor fiscale, de depunere a declarațiilor informative, a celor fiscale și a deconturilor de TVA) care au condus și la organizarea unui circuit fiscal fraudulos".

Pe fond, societatea contestă modul de determinare a TVA și a impozitului pe profit suplimentar, invocând în apărare următoarele:

S.C. .X.S.R.L. susține că toate aspectele sesizate de organele de inspecție fiscală (nedeținerea declarațiilor, neconcordanțe între acestea, greșeli de completare a avizelor de către emitenți, unora li s-au întocmit plângeri penale etc.) nu au legătură cu ea, ci cu furnizorii, că organele fiscale nici n-au verificat actele și documentele contabile ale societății, fiindu-le necesare doar invitațiile și informațiile furnizorilor de pe [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro). Odată cu invitația, organele de inspecție fiscală au solicitat copii după facturile fiscale emise de furnizorii societății, respectiv în data de 15.07.2011, data când s-a încheiat și raportul de inspecție fiscală, astfel că organele de inspecție nici nu verificaseră facturile fiscale (situațiile erau făcute după copii ale fișelor de cont ale furnizorilor).

Referitor la aceste aspecte, societatea își susține punctul de vedere privind realitatea tranzacțiilor și legalitatea lor, astfel:

a) ca operațiunile de intermediere cu produse cerealiere sunt prevăzute în statutul societății;

b) au fost efectuate în baza unor contracte, cu clauze referitoare la obiectul contractului, preț, condiții de livrare etc.;

c) S.C. .X.S.R.L. .X. este o persoană juridică înregistrată ca platitor de TVA;

d) este o livrare de bunuri în sensul art. 128 alin.1 lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deci indirect recunosc facturile fiscale de achiziție ca îndeplinesc condițiile privind justificarea deducerii taxei, prevăzute de pct.46, alin.(I) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct.73,

care să contina cel puțin informațiile prevazute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78."

De asemenea, contestatoarea susține că în situațiile în care sunt mai multe livrări separate de bunuri sunt aplicabile prevederile art.155 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Mai mult în Decizia de impunere nr. F-CT-.X. din 18.07.2011 motivul de fapt pentru care factura fiscală nu este un document justificativ este ca: *"pe factura fiscală nu sunt înscrise numerele avizele de însoțire a marfii, când legiuitorul menționează clar prin normele metodologice ca acestea se anexează (conform Dictionarului Explicativ al Limbii Române, a anexa = a se alătura, a se alipi ca element secundar sau dependent, pe lângă ceva mai important)."*

Interpretarea legii de către organele de inspecție fiscală încalcă prevederile O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. S.C. .X.SRL mai invocă faptul că organele de inspecție fiscală fac referiri la numere de mașini care nu apar în evidența contabilă a societății, respectiv pe avizele de însoțire a marfii, ex.: CT 68 CNM; CL 08 VEW; DB 83 BYN; B 76 IKY; DB 08 XBW; B 43 OPH; CT 20 ZAZ. "Menționez că aceste numere nu figurează pe niciun document, singura asemănare ar fi CT 20 ZAL față de CT 20 ZAZ, așa cum precizează organele de inspecție fiscală."

Societatea mai menționează următoarele:

- toți furnizorii au fost pe perioada desfășurării tranzacțiilor cu aceasta înregistrați ca platitori de TVA și au desfășurat activități comerciale.

- din punct de vedere a contabilității de gestiune, acestor marfuri (cereale) li s-a întocmit "note de intrare-recepție marfuri", declarații pe propria răspundere pentru proveniența marfii, note de cântar, analize de laborator etc.;

- plata tuturor marfurilor aprovizionate de la furnizorii de cereale a fost efectuată numai prin societăți bancare, respectiv: .X.;

- S.C. .X.S.R.L. .X. a depus la termen toate deconturile și declarațiile prevăzute de legislație, a depus bilanțurile contabile aferente anilor 2006-2010;

- a achitat în termen toate obligațiile fiscale pe care societatea le datora bugetului de stat;

- societatea a fost verificată de numeroase alte organe de control, inclusiv de inspecția fiscală având ca tematică verificarea realității operațiunilor de vânzare - cumpărare cu diverși parteneri de afaceri (ex. Procesul verbal încheiat în data de 22.09.2010 de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. .X. - Activitatea de Inspecție Fiscală, pe care-l anexăm la prezenta contestație), rezultatul fiind "nici o deficiență";

- faptul ca reprezentantii legali ai furnizorilor nu au fost gasiti la sediul declarat sau nu au raspuns invitatilor transmise de organele de inspectie fiscala, nu reprezinta ca SC .X.SRL .X. este implicata intr-o frauda fiscala sau a participat la o "inginerie financiara".

Societatea invocă ca fiind relevante in acest sens Deciziile Curtii Europene de Justitie, exemplu: cazul C-440/04 si prevederile art. 17 al Directivei a 6-a (77/388/EEC) privind "persoanele impozabile implicate care nu au stiut si nu au avut de unde sa afle ca tranzactia in care s-a implicat este legata de o frauda comisa de vanzator (funizor)".

Referitor la impozitul pe profit, contestatoarea susține că organele de inspectie fiscala, în mod eronat, in Decizia de impunere nr.F-CT-.X. din 18.07.2011, la temeiul de drept invoca prevederile art.11 alin.1 pct.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare și coroboreaza art.11, alin(1) cu prevederile art.21, alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, întrucât deține documente justificative, conform reglementarilor contabile in vigoare, respectiv: contract cu furnizorul, factura fiscala in original, avizele de insotire a marfii, note de intrare receptie, declaratii pe propria raspundere pentru provenienta marfii, note de cantar, analize de laborator, contract cu clientul, factura fiscala, nota de cantar, ordin de plata, ordin de incasare, extrase de cont.

În ceea ce privește T.V.A., S.C. .X.S.R.L. susține că organele de inspectie fiscala invoca în mod eronat in Decizia de impunere nr. F-CT-.X. din 18.07.2011, doar temeiul de drept (MOTIVUL DE FAPT NU EXISTA ), respectiv prevederile art.11, alin.1 pct.I din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, și coroboreaza art.11 alin(1) cu art.145 alin.2 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, susținând că achizițiile efectuate sunt destinate unor "operatiuni taxabile" cu documente justificative: contract cu furnizorul, factura fiscala in original, avizele de insotire a marfii, note de intrare receptie, declaratii pe propria raspundere pentru provenienta marfii, note de cantar, analize de laborator, contract cu clientul, factura fiscala, nota de cantar, ordin de plata, ordin de incasare, extrase de cont.

Societatea mentioneaza ca aceste documente au stat si la baza incadrarii penale prevazute de art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr.241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale.

Asfel, societatea solicita anularea Deciziei de impunere nr.F-CT-.X./18.07.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală emisa de Directia Generala a Finantelor Publice a judetului .X. - A.I.F. .X., și a tuturor actelor si masurile luate in baza acesteia.

**II. Prin Decizia de impunere nr.F-CT-.X./18.07.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală FN/15.07.2011, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. .X. au stabilit obligații fiscale suplimentare datorate bugetului de stat de către S.C. .X.S.R.L. în sumă totală de .X.lei reprezentând:**

- .X.lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;**
- .X.lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- .X.lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar;**
- .X.lei - taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar;**
- .X.lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;**
- .X.lei - penalități de întârziere aferente TVA suplimentar.**

**Perioada supusă verificării : 16.05.2006-31.03.2011.**

Inspectia fiscala a cuprins perioada 01.01.2006-31.12.2010, pentru impozitul pe profit si 01.01.2006 - 31.03.2011 pentru TVA, si 01.01.2008 - 31.12.2010 (pentru impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor si contributi sociale), iar în vederea stabilirii realitatii operatiunilor desfasurate in relatia cu diversi furnizori, inspectia fiscala a fost suspendata incepând cu data de 01.06.2011.

#### **A. IMPOZIT PE PROFIT**

Verificarea a cuprins perioada 16.05.2006 -31.12.2010, societatea fiind platitoare de impozit pe profit potrivit prevederilor art.13 lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada supusa verificarii respectiv 16.05.2006 - 31.12.2010, societatea a efectuat achizitii de cereale de la diversi furnizori pentru care nu sunt indeplinite conditiile dreptului de deducere a cheltuielilor efectuate cu acestea din urmatoarele considerente:

1. Referitor la **S.C. .X.S.R.L.** în calitate de furnizor al S.C. .X.S.R.L., potrivit informatiilor furnizate de aplicatia [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro) S.C. .X.S.R.L. nu a depus declaratia 394 „Declaratia informativa privind livrarile/ prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national, pentru anii 2007, 2008, 2009; au fost depuse declaratii privind obligatiile de plata la bugetul de stat 100 si 300 Decont de taxa pe valoarea adaugata doar pentru lunile iunie si decembrie 2007; societatea a fost scoasa din evidenta platitorilor de TVA incepand cu data de 01.07.2009.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca S.C. .X.S.R.L. a avut calitatea de furnizor al S.C. .X.S.R.L. în perioada iunie-august 2007, livrând cereale în valoare de .X.lei, cu TVA aferentă în suma de .X.lei conform facturilor fiscale.

Conform datelor furnizate de aplicatia informatica [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro), reiese faptul ca pentru semestrul I 2007 desi S.C. .X.S.R.L. a efectuat livrari de cereale catre S.C. .X.S.R.L. în valoare totala de .X.lei din care TVA în suma de .X.lei, livrarile nu au fost inscrise nici in declaratia 300 „Decontul de taxa pe valoarea adaugata”, si nici in formularul 100 „Declaratia privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat” aferente perioadei respective.

În urma analizei documentelor prezentate de societatea verificata S.C. .X.S.R.L. nu avea înscrisă în facturile fiscale de achizitii de la S.C. .X.S.R.L. numarul avizelor de insotire a marfii aferente tranzactiilor respective. Potrivit datelor inscrise in contractul de vanzare - cumparare incheiat cu S.C. .X.S.R.L. reiese că, transportul marfii este asigurat de catre vanzator fapt ce nu a putut fi verificat intrucat reprezentantul legal al S.C. .X.S.R.L. nu a dat curs invitatiei de a se prezenta cu documentele financiar contabile la data stabilita de organele de inspectie fiscala.

S.C. .X.S.R.L. nu a depus declaratia 394 *„Declaratia informativa privind livrarile/ prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national”* pentru perioada in care societatea verificata a derulat tranzactii respectiv anul 2007.

2) Referitor la **S.C. .X.S.R.L.** în calitate de furnizor al S.C. .X.S.R.L., potrivit informatiilor furnizate de aplicatia [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro) S.C. .X.S.R.L. nu a depus declaratia 394 „Declaratia informativa privind livrarile/ prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national” formularul 100, formularul 300, formularul 101 pentru anii 2007, 2008, 2009.

Potrivit aspectelor mentionate în Procesul verbal nr. .X./26.09.2008 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul S.A.F. - A.I.F. .X. s-au constatat urmatoarele:

- la data incheierii procesului verbal sus mentionat, sediul societatii avea termenul expirat;
- administratorul societatii in persoana d-lui .X. nu a dat curs invitatiei formulata de organele de inspectie fiscala din cadrul S.A.F. - A.I.F. .X.;
- societatea nu depus situatiile financiare aferente anului 2007 si semestrul I 2008;
- societatea nu functiona la sediul social declarat la data respectiva.

Urmare constatarilor efectuate, a fost inaintata Parchetului de pe langa Judecatoria .X. de catre S.A.F. -A.I.F. .X. sesizarea penala nr. .X./26.06.2008.



Organele de inspecție fiscală precizează ca S.C. .X.S.R.L. a avut calitatea de furnizor al S.C. .X.S.R.L. in perioada septembrie - noiembrie 2007, livrand cereale in valoare de .X.lei, cu TVA aferentă in suma de .X.lei. În urma analizei documentelor prezentate de S.C. .X.S.R.L., in facturile fiscale de achizitii de la S.C. .X.S.R.L. nu era înscris numărul avizelor de insotire a marfii aferente tranzactiilor respective. Potrivit datelor inscrise in contractul de vanzare - cumparare încheiat cu S.C. .X.S.R.L. reiese că, transportul marfii este asigurat de catre vanzator fapt care nu a putut fi verificat intrucat reprezentantul legal al S.C. .X.S.R.L nu a dat curs invitatiei de a se prezenta cu documentele financiar contabile la data stabilita de organele de inspectie fiscala.

3) Referitor la **S.C. .X.S.R.L.** în calitate de furnizor al S.C. .X.S.R.L., potrivit informatiilor furnizate de aplicatia [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro) SC .X.SRL nu a depus declaratia 394 „Declaratia informativa privind livrarile/ prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national”, pentru anii 2007, 2008, 2009; au fost depuse declaratii privind obligatiile de plata la bugetul de stat 100 si 300 Decont de taxa pe valoarea adaugata doar pentru lunile iunie, septembrie si decembrie 2007.

Potrivit aspectelor mentionate in Procesul verbal nr. .X./26.09.2008 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul S.A.F. - A.I.F. .X. s-au constatat urmatoarele:

- la data incheierii procesului verbal sus mentionat, sediul societatii avea termenul expirat;
- administratorul societatii in persoana d-lui .X.nu a dat curs invitatiei formulata de organele de inspectie fiscala din cadrul S.A.F. - A.I.F. .X.;
- societatea nu a depus situatiile financiare aferente anului 2007 si semestrului I /2008;
- societatea nu functiona la sediul social declarat la data respectiva.

Urmare constatarilor efectuate, a fost inaintata Parchetului de pe langa Judecatoria .X. de catre S.A.F. -A.I.F. .X. sesizarea penala nr. X/25.09.2008.

Organele de inspecție fiscală fac precizarea ca S.C. .X.S.R.L. a avut calitatea de furnizor al S.C. .X.S.R.L. in perioada februarie - mai 2008, livrand cereale in valoare de .X.lei, cu TVA aferentă in suma de .X.lei. În urma analizei documentelor prezentate de S.C. .X.S.R.L., in facturile fiscale de achizitii de la S.C. .X.S.R.L. nu era înscris numărul avizelor de insotire a marfii aferente tranzactiilor respective. Potrivit datelor inscrise in contractul de vanzare - cumparare incheiat cu S.C. .X.S.R.L. reiese că, transportul marfii este asigurat de catre vanzator fapt care nu a putut fi verificat intrucat reprezentantul legal al S.C. .X.S.R.L. nu a dat curs invitatiei de a se prezenta

cu documentele financiar contabile la data stabilita de organele de inspectie fiscala.

4) Referitor la **S.C. .X.S.R.L.** în calitate de furnizor al S.C. .X.S.R.L., potrivit informatiilor furnizate de aplicatia [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro) S.C. .X.S.R.L. nu a depus declaratia 394 „Declaratia informativa privind livrarile/ prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national” pentru semestrul II 2007, semestrul I si II 2008; au fost depuse declaratii privind obligatiile de plata la bugetul de stat 100 si 300 Decont de taxa pe valoarea adaugata dupa cum urmeaza:

- anul 2007 : august., septembrie si decembrie;
- anul 2008 : ianuarie, martie, iunie, septembrie, decembrie;
- anul 2009 : martie;
- anul 2010 : septembrie, decembrie;
- anul 2011 : martie.
- a fost depus formularul 300 Decont de taxa pe valoarea adaugata dupa cum urmeaza:
  - anul 2007: septembrie , decembrie 2007;
  - anul 2008: ianuarie - decembrie( tot anul);
  - anul 2009: ianuarie, februarie, martie, aprilie;
  - anul 2010: iulie, septembrie, octombrie, noiembrie, decembrie;
  - anul 2011 : martie.
- organele de inspectie fiscală mentioneaza ca in semestrul II 2008 SC .X.SRL nu a declarat nicio livrare catre SC .X.SRL.

Potrivit aspectelor mentionate in Raportul de inspectie fiscala nr. .X. din data de 04.12.2008 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul S.A.F.

- A.I.F. .X. la acest contribuabil, s-au constatat urmatoarele:
- furnizorii cei mai importanti cu care SC .X.SRL a avut relatii comerciale sunt:  
S.C. .X.S.R.L.; SC .X.SRL; S.C. .X.S.R.L.
- societatea nu a avut niciun angajat;
- in urma verificarilor efectuate s-a constatat ca facturile emise de furnizorii sai nu au fost achizitionate de la SC .X.SRL urmare a adresei nr. .X./06.11.2008 inregistrata la SAF - AIF .X. sub nr. .X./07.11.2008; pornind de la faptul ca furnizorii sus mentionati nu au avut un comportament fiscal normal, nu s-a putut face dovada realitatii operatiunilor inscrise in facturile fiscale de aprovizionare ale S.C. .X.S.R.L.

Urmare constatarilor efectuate, a fost inaintata Parchetului de pe langa Judecatoria .X. de catre S.A.F. -A.I.F. .X. sesizarea penala nr..X./10.12.2008.

Organele de inspectie fiscală fac precizarea ca S.C. .X.S.R.L. a avut calitatea de furnizor al S.C. .X.S.R.L. in perioada mai 2008 - iulie 2008 , livrand cereale in valoare de .X.lei, cu TVA aferentă in suma de .X.lei. În urma analizei documentelor prezentate de S.C. .X.S.R.L., s-a constatat că in facturile fiscale de achizitii de la S.C. .X.S.R.L. nu era înscris numarul avizelor

de însoțire a marfii aferente tranzacțiilor respective. Potrivit datelor înscrise în contractul de vânzare - cumpărare încheiat cu S.C. .X.S.R.L. reiese că, transportul marfii este asigurat de către vânzător fapt care, nu a putut fi verificat întrucât, potrivit adreselor menționate mai sus, reprezentantul legal al S.C. .X. S.R.L. nu a dat curs invitației de a se prezenta cu documentele financiar contabile la data stabilită de organele de inspecție fiscală.

5) Referitor la **S.C. .X.S.R.L.** în calitate de furnizor al S.C. .X.S.R.L., potrivit informațiilor furnizate de aplicația [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro) S.C. .X.S.R.L. nu a depus declarația 394 „Declarația informativă privind livrarile/ prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național” pentru semestrul II 2008, anul 2009, semestrul I 2010; au fost depuse declarații privind obligațiile de plată la bugetul de stat 100 și 300 Decont de taxă pe valoarea adăugată doar pentru lunile martie, iunie și septembrie 2008.

Potrivit aspectelor menționate în Procesele verbale nr. .X./09.01.2009 și nr. .X./21.04.2009, încheiate de organele de inspecție fiscală din cadrul S.A.F. - A.I.F. .X. s-au constatat următoarele:

- societatea nu funcționează la sediul social declarat conform notei explicative data de proprietarul imobilului situat la adresa declarată ca sediu social;
- administratorul în persoană d-lui .X. nu locuiește la adresa de domiciliu conform declarației date de mama acestuia prin care declară că fiul său e plecat în Spania de 4 ani.

Organele de inspecție fiscală au constatat că agentul economic nu a putut face dovada realității achizițiilor de bunuri datorită următoarelor aspecte: analizându-se informațiilor prezentate în declarația 300 „Decontul de taxă pe valoarea adăugată” și formularul 394 „Declarația informativă privind livrarile/ prestarile și achizițiile efectuate pe teritoriul național”, pentru semestrul I 2008, există neconcordanțe între valoarea achizițiilor și valoarea livrarilor înscrise în declarațiile mai sus menționate având drept consecință diminuarea obligațiilor de plată datorate bugetului de stat.

Urmare constatarilor efectuate la acest contribuabil, a fost înaintat Parchetului de pe lângă Judecătoria .X. de către S.A.F. -A.I.F. .X. sesizarea penală nr. .X./12.01.2009 și nr. .X./27.04.2009.

Organele de inspecție fiscală fac precizarea că S.C. .X.S.R.L. a avut calitatea de furnizor al S.C. .X.S.R.L. în perioada mai 2008 - august 2008, livrând cereale în valoare de .X. lei, cu TVA aferentă în sumă de .X. lei. În urma analizei documentelor prezentate de S.C. .X.S.R.L. în facturile fiscale de achiziție de la S.C. .X.S.R.L. nu era înscris numărul avizelor de însoțire a marfii aferente tranzacțiilor respective. Potrivit datelor înscrise în contractul de vânzare - cumpărare încheiat cu S.C. .X.S.R.L. reiese că, transportul marfii este asigurat de către vânzător fapt care nu a putut fi verificat întrucât

reprezentantul legal al S.C. .X.S.R.L. nu a dat curs invitatiei de a se prezenta cu documentele financiar contabile la data stabilita de organele de inspectie fiscala.

6) Referitor la **S.C. .X.S.R.L.** in calitate de furnizor al S.C. .X.S.R.L., potrivit informatiilor furnizate de aplicatia [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro) S.C. .X.S.R.L. nu a depus declaratia 394 „Declaratia informativa privind livrarile/ prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national” formular 100 si 300, situatii financiare de la infiintare si pana in prezent.

Potrivit aspectelor mentionate in Raportul de inspectie fiscala nr. .X./24.02.2010 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul S.A.F. - A.I.F. .X. la acest contribuabil s-au constatat urmatoarele:

- asociatii societatii in persoana d-lui .X. si d-na .X. nu au dat curs invitatiilor formulate de Garda Financiara .X. transmise atat la sediul social al societatii, cat si la adresa de domiciliu a celor 2 asociati;
- societatea nu functiona la sediul social declarat la data respectiva.

Urmare constatarilor efectuate, a fost inaintata Parchetului de pe langa Judecatoria .X. de catre S.A.F. -A.I.F. .X. sesizarea penala nr..X./24.02.2010.

Organele de inspectie fiscală fac precizarea ca S.C. .X. S.R.L. a avut calitatea de furnizor al S.C. .X.S.R.L. in perioada octombrie 2008, livrand cereale in valoare de .X.lei, cu TVA aferentă in suma de .X.lei. În urma analizei documentelor prezentate de S.C. .X.S.R.L., in facturile fiscale de achizitii de la S.C. .X.S.R.L. nu era înscris numarul avizelor de insotire a marfii aferente tranzactiilor respective. Potrivit datelor inscrise in contractul de vanzare - cumparare incheiat cu S.C. .X.S.R.L. reiese ca, transportul marfii este asigurat de catre vanzator fapt care, nu a putut fi verificat intrucat reprezentantul legal al S.C. .X.S.R.L. nu a dat curs invitatiei de a se prezenta cu documentele financiar contabile la data stabilita de organele de inspectie fiscala.

7) Referitor la **S.C. .X. S.R.L.** in calitate de furnizor al S.C. .X.S.R.L., societatea a fost scoasa din evidenta platitorilor de TVA incepand cu data de 01.11.2010, iar potrivit informatiilor furnizate de aplicatia [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro) S.C. .X.S.R.L. nu a depus declaratia 394 „Declaratia informativa privind livrarile/ prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national” formularul 100 si formularul 300 de la infiintare si pana in prezent.

Organele de inspectie fiscală menționează ca S.C. .X.S.R.L. a avut calitatea de furnizor al S.C. .X.S.R.L. in luna octombrie 2008, livrand cereale in valoare de .X.lei, cu TVA aferentă in suma de .X.lei. În urma analizei documentelor prezentate de S.C. .X.S.R.L., in facturile fiscale de achizitii de la S.C. .X.S.R.L. nu era înscris numarul avizelor de insotire a marfii aferente tranzactiilor respective. Reprezentantul legal al S.C. .X.S.R.L. nu a dat curs

invitatiei de a se prezenta cu documentele financiar contabile la data stabilita de organele de inspectie fiscala.

8) Referitor la **S.C. .X.S.R.L.** in calitate de furnizor al S.C. .X.S.R.L. , potrivit informatiilor furnizate de aplicatia [www.fiscnet.ro](http://www.fiscnet.ro) S.C. .X. S.R.L. a depus declaratia 394 „Declaratia informativa privind livrarile/ prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national”, doar pentru semestrul II 2009, formular 100 pentru lunile iunie si decembrie 2009, martie 2010 si formular 300 pentru lunile iunie si decembrie 2009, ianuarie, februarie, martie 2010.

Potrivit aspectelor mentionate in Procesul verbal nr..X./15.04.2011 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul S.A.F. - A.I.F. .X. in care s-au constatat urmatoarele:

- administratorul societatii in persoana d-lui .X.nu a dat curs invitatiei formulata de organele de inspectie fiscala din cadrul S.A.F. - A.I.F. .X.;
- societatea nu functiona la sediul social declarat la data respectiva; contribuabilul este in stare insolvabilitate din data de 15.12.2010.

Urmare constatarilor efectuate, a fost inaintata Parchetului de pe langa Judecatoria .X. de catre S.A.F.-A.I.F. .X. sesizarea penala nr..X./10/18.04.2011.

Organele de inspectie fiscală precizează ca S.C. .X. S.R.L. a avut calitatea de furnizor al S.C. .X.S.R.L. in luna decembrie 2008, livrand cereale in valoare de .X.lei, cu TVA aferentă in suma de .X.lei.

9) Referitor la **S.C. .X.S.R.L.** in calitate de furnizor al S.C. .X.S.R.L., urmare inspectiei fiscale generale efectuata la S.C. .X.S.R.L., a fost inaintata Parchetului de pe langa Judecatoria .X. de catre S.A.F.-A.I.F. .X. Plangerea Penala nr. .X./04.11.2010, având ca obiect derularea unor tranzactii comerciale de catre S.C. .X.S.R.L. cu diversi furnizori tip „fantomă”, aflati sub incidenta Legii nr.241/2005, in inactivitate temporara, care nu au depus declaratii fiscale, nu functioneaza la sediul social declarat, pentru care s-au stabilit prejudicii la bugetul de stat si pentru care au fost inaintate plangeri penale de catre organul de inspectie fiscala.

Organele de inspectie fiscală fac precizarea ca S.C. .X. S.R.L. a avut calitatea de furnizor al S.C. .X.S.R.L. in luna iulie 2010, livrand cereale in valoare de .X.lei, cu TVA aferentă in suma de .X. lei.

10) Referitor la **S.C. .X.S.R.L.** in calitate de furnizor al S.C. .X.S.R.L., administratorului societății i-a fost transmisa invitatia scrisa, refuzând să pună la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele financiar contabile solicitate prin adresa nr..X./23.05.2011.

Din analiza furnizorilor S.C. .X.S.R.L. reiese faptul ca aceasta a derulat tranzactii cu cereale achiziționate de la societati pentru care au fost intocmite dosare penale (.X.), societati care nu au avut un comportament fiscal normal respectiv, nu si-au indeplinit obligatiile declarative.

Organele de inspecție fiscală fac precizarea ca S.C. .X.S.R.L. a avut calitatea de furnizor al S.C. .X.S.R.L. in perioada iunie 2009 - decembrie 2010, livrand cereale in valoare de .X.lei, cu TVA aferentă in suma de .X.lei. În urma analizei documentelor prezentate de S.C. .X.S.R.L. în facturile fiscale de achizitii de la SC .X.SRL nu era înscris numarul avizelor de insotire a marfii aferente tranzactiilor respective. Potrivit datelor inscrise in contractul de vanzare - cumparare incheiat cu SC .X.SRL reiese ca, transportul marfii este asigurat de catre vanzator fapt care nu a putut fi verificat intrucat reprezentantul legal al SC .X. SRL nu a prezentat documentele financiar contabile.

În conformitate cu prevederile art.60 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, organele de inspectie fiscala au solicitat Institutiei Prefectului -Serviciul Public Comunitar Regim Permise de Conducere si Inmatriculare Vehicule, datele de identificare ale autovehiculelor care erau inscrise pe facturile de achizitie de cereale emise de furnizorii sus mentionati.

Prin adresa nr..X./27.06.2011 emisa de Institutia Prefectului -Serviciul Public Comunitar Regim Permise de Conducere si Inmatriculare Vehicule, se comunica faptul ca numerele de inmatriculare ale autovehiculelor care figureaza inscrise pe facturile de achizitie de cereale sunt in cea mai mare parte autoturisme si chiar motocicluri, cu care nu se poate efectua transportul cerealelor. De asemenea, numerele de inmatriculare ale autovehiculelor care figureaza inscrise pe facturile de achizitie de cereale respectiv CT 68 CNM; CT 20 ZAZ; CL 08 VEW; DB 83 BYN; B76 IKY;DB 08 XBW; B 43 OPH nu figureaza ca inmatriculate in cadrul Serviciul Public Comunitar Regim Permise de Conducere si Inmatriculare Vehicule.

Avand in vedere aspectele mentionate mai sus, rezulta faptul ca pentru transportul marfii, respectiv al cerealelor nu poate fi dovedita realitatea operatiunilor intrucat datele de identificare al autovehiculelor inscrise in facturile fiscale emise de furnizorii mentionati mai sus sunt fictive.

Conform celor prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit ca S.C. .X.S.R.L. nu a putut dovedi realitatea operatiunilor derulate, participand la un circuit fiscal fraudulos prin suportarea pe costuri a contravalorii marfii aprovizionate, procedand la crearea unei aparente de legalitate prin inregistrarea facturilor furnizorului care doar la nivel formal respectau cerintele unui document justificativ, desi pe fond tranzactiile erau fictive, avand drept consecinta diminuarea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit.

Pornind de la faptul ca furnizorii mentionati mai sus nu au avut un comportament fiscal normal, nu pot face dovada realitatii operatiunilor inscrise in facturile fiscale rezulta faptul ca au fost incalcate prevederile art.21 alin.(1) și alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu

modificările și completările ulterioare, fapt pentru care, organele de inspectie fiscala au stabilit ca, suportarea pe costuri a contravalorii cerealelor reprezinta cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal.

Urmare acestor consideratii, sunt incidente si prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia : *„la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al unei tranzactii,,.*

Drept urmare, pentru perioada verificata, suma de X lei reprezinta cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal pentru care s-a procedat la recalcularea impozitului pe profit.

De asemenea, în perioada supusa verificarii s-a constatat ca societatea a inregistrat pe costuri suma totala de .X.lei reprezentând cheltuieli cu asigurari si cheltuieli privind dobanda aferenta contractului de leasing financiar nr..X./05.09.2007 incheiat cu .X.IFN pentru care nu sunt indeplinite conditiile pervazute de O.G. nr.34/2009 coroborat cu prevederile art. 21 alin.(4), lit. n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Drept urmare, pentru perioada verificata suma de .X.lei reprezinta cheltuiala nedeductibila din punct de vedere fiscal pentru care s-a procedat la recalcularea impozitului pe profit

Potrivit celor prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea impozitului pe profit, din care rezulta urmatoarele :

- impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de .X.lei pentru perioada 16.05.2006-31.12.2010;
- majorari de intarziere în sumă de .X.lei aferente impozitului pe profit suplimentar
- penalitati în sumă de .X.lei pentru nevirirarea la termen a impozitului pe profit.

Totodată, organele de inspectie fiscală au reținut că fapta de a se sustrage de la plata obligatiilor fiscale reprezentand impozit pe profit in suma de .X.lei, cu accesoriile aferente in suma de .X.lei (majorari de întârziere si penalitati) prin *„evidentierea in actele contabile sau in alte documnete legate, a cheltuielilor care nu au la baza operatiuni reale ori evidentierea altor operatiuni fictive,,* intra sub incidenta prevederilor art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

## **B. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA**

Verificarea taxei pe valoarea adaugata a cuprins perioada 16.05.2006-31.03.2011 si s-a efectuat in baza documentelor de evidenta contabila, a

jurnalelor pentru cumparari, a jurnalelor pentru vanzari, a balantelor de verificare lunare si a deconturilor privind TVA.

Pornind de la faptul ca furnizorii menționați la capitolul impozit pe profit nu au avut un comportament fiscal conform prevederilor legale, nu pot face dovada realitatii operatiunilor inscrise in facturile fiscale, organele de inspectie fiscală au stabilit ca au fost incalcate prevederile art.134 alin.(2) coroborate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor de achizitii cereale reprezinta pentru contestatară TVA fara drept de deducere.

De asemenea, în perioada supusa verificarii, organele de inspectie fiscală au constatat ca societatea a dedus TVA in suma totala de .X.lei aferenta ratelor contractului de leasing financiar nr..X./05.09.2007 incheiat cu .X.IFN pentru care nu sunt indeplinite conditiile prevazute de O.G. nr.34/2009 coroborat cu prevederile art.145 alin.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Drept urmare, pentru perioada verificata suma de .X.lei reprezinta TVA fara drept de deducere.

Din analiza efectuata a reieșit că tranzactiile comerciale derulate de S.C. .X.S.R.L. au fost cu furnizori aflati sub incidenta Legii nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, neputând face dovada realitatii operatiunilor inscrise in facturile de achizitii. Totodata, se reține ca societatea nu a avut spatii de depozitare, nu avea inscrise in facturile fiscale numărul avizelor de expeditie a marfurilor livrate, iar o mare parte a numerelor de identificare a mijloacelor de transport sunt fictive sau sunt mijloace transport cu care nu se poate efectua transportul cerealelor (autoturisme, motocicluri etc).

Organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea taxei pe valoarea adaugata si a accesoriilor datorate, astfel:

- taxa pe valoarea adaugata fara drept de deducere - .X.lei;
- majorari de intarziere aferente TVA - .X.lei;
- penalitati de întârziere aferente TVA - .X.lei.

De asemenea, organele de inspectie fiscală au stabilit că fapta de a se sustrage de la plata obligatiilor fiscale reprezentand TVA în suma de .X.lei, cu accesoriile aferente in suma de .X.lei ( majorari de întârziere si penalitati) prin *„evidentierea in actele contabile sau in alte documnete legale, a cheltuielilor care nu au la baza operatiuni reale ori evidentierea altor operatiuni fictive”* intra sub incidenta prevederilor art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a constatarilor prezentate in raportul de inspectie fiscala s-a identificat o adevarata inginerie financiara, prin alcatuirea unei adevarate



rețele de firme aflate în relații comerciale ale caror tranzacții nu aveau un scop economic real, ci erau menite a crea doar o aparență de desfășurare a acestora prin respectarea strictă aspectului formal (de emitere/completare a facturilor fiscale, de depunere a declarațiilor informative, a celor fiscale și a deconturilor de TV A) care a condus și la organizarea unui circuit fiscal fraudulos descris în fiecare caz în parte, prin care au fost create, folosite și ulterior abandonate, societăți furnizoare de cereale cu activitate tipică firmelor fantomă și cu unic scop de emitere a facturilor fiscale care să justifice înregistrarea unui volum cât mai mare al "achizițiilor" de către S.C. .X.S.R.L. în calitate de client.

Organele de inspecție fiscală au reținut și faptul că furnizorii menționați în prezentul raport de inspecție fiscală se afla într-un lant infraccional (cea mai mare parte a acestora având înaintate plângeri penale de către organul de inspecție fiscală) pe perioada tranzacțiilor cu S.C. .X.S.R.L. și care imediat după finalizarea operațiunilor comerciale cu aceasta, nu au depus declarații, au administrat firme cu același obiect de activitate cu același client, au acționat prin sedii fictive sau domiciliu fiscal în care nu au funcționat în realitate, s-au sustras de la plata obligațiilor către buget și de la efectuarea de inspecții fiscale și înregistrează prejudicii la bugetul de stat, urmând a plângerilor penale.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că în urma analizei înscrisurilor - contractele încheiate cu furnizorii de cereale, că se regăsesc clauze contractuale asemănătoare în sensul că, asigurarea transportului este întotdeauna suportată de către vânzător.

Având în vedere că în urma inspecției fiscale generale efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. .X. au constatat înregistrarea în evidența contabilă a S.C. .X.S.R.L. a unor sume care nu au la bază tranzacții economice și operațiuni reale, diminuându-se în acest fel obligațiile de plată față de bugetul statului, cu adresa nr.X/19.07.2011 a fost sesizat Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția Națională Anticorupție, în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, precum și stabilirea persoanelor vinovate de săvârșirea acestor fapte.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

## **A) ASPECTE PROCEDURALE**

Referitor la susținerea contestatarei potrivit căreia organele de inspecție fiscală nu au respectat OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, respectiv art. 12 „Buna credință”, art. 13 „Interpretarea Legii”, art. 49 „Mijloace de probă” și art. 97 „Proceduri și metode de control”, organul de soluționare a contestației reține că, potrivit unui cunoscut principiu de drept: „buna credință se prezumă”, iar cel ce se consideră lezat în vreun fel, trebuie să dovedească reaua credință. Astfel, se presupune că potrivit acestui principiu de drept, până la dovedirea probei contrare, organele de inspecție fiscală au dat dovadă în desfășurarea acțiunii de inspecție fiscală de bună credință.

În ceea ce privește art. 13 din același act normativ potrivit căruia: *„Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuiitorului așa cum este exprimată în lege”*, se reține că legea este de strictă aplicare și interpretare, în sensul voinței legiuiitorului și contestatara nu poate invoca faptul că organele de inspecție fiscală nu au aplicat prevederile legale în sensul dat de legiuiitor.

Referitor la art. 49 din Codul de procedură fiscală, se reține că, raportat la art. 6 din același act normativ, organul fiscal este îndreptățit să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, legiuiitorul lăsând la latitudinea organelor de inspecție fiscală să se pronunțe asupra împrejurărilor edificatoare în cauză pentru stabilirea stării de fapt fiscale, utilizând mijloacele de probă cele mai adecvate situației.

În același sens, asupra procedurilor și metodelor de control pe care le va utiliza în stabilirea stării de fapt fiscale va decide tot organele de inspecție fiscală, în limitele respectării art. 97 din Codul de procedură fiscală.

Față de cele de mai sus, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei susținerile contestatarei privind aspectele procedurale, fapt pentru care se va trece la soluționarea pe fond a cauzei.

## **B) ASPECTE DE FOND**

### **1) Referitor la suma de .X.lei reprezentând:**

- .X.lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;**
- .X.lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- .X.lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar;**
- .X.lei - taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar;**
- .X.lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;**

## **.X.lei - penalități de întârziere aferente TVA;**

a) În ceea ce privește impozitul pe profit aferent achiziției de cereale de la diverși furnizori și la deductibilitatea TVA aferentă,

**Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, este investită să se pronunțe cu privire la deductibilitatea cheltuielilor la calculul profitului impozabil și a dreptului de deducere a TVA, pe baza facturilor emise de furnizori, în condițiile în care societatea a înregistrat aceste cheltuieli și TVA aferentă fără să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.**

**În fapt,** în perioada 01.01.2006-31.10.2010, S.C. .X.S.R.L. a efectuat achiziții de cereale de la diverși furnizori și anume: S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L.

Pornind de la faptul că furnizorii menționați mai sus nu au avut un comportament fiscal normal, nu pot face dovada realității operațiunilor înscrise în facturile fiscale, organele de inspecție fiscală au stabilit faptul că au fost încălcate prevederile art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care suportarea pe costuri a contravalorii cerealelor reprezintă cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal și au procedat la recalcularea impozitului pe profit, stabilind impozit pe profit suplimentar precum și accesorii aferente.

Prin tranzacțiile efectuate cu furnizori aflați sub incidența evaziunii fiscale, a rezultat că S.C. .X.S.R.L. a evidențiat în actele contabile cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale astfel cum sunt specificate în Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, ceea ce a determinat reconsiderarea acestor tranzacții de către organele de inspecție fiscală în temeiul prevederilor art. 11 și a art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, având ca efect stabilirea de TVA suplimentară de precum și accesorii aferente.

Prin adresa nr. .X./19.07.2011, Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. - Activitatea de Inspecție Fiscală a înaintat plângerea penală privind S.C. .X.S.R.L. către Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – Direcția Națională Anticorupție – Serviciul Teritorial .X., în conformitate cu art.108 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, întrucât faptele constatate prin

Procesul verbal încheiat în data de 15.07.2011, pot întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni.

**În drept, referitor la impozitul pe profit, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:**

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

**Conform pct. 22 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:**

*“22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”*

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

**Iar conform cu art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră :**

*“(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”,*  
**coroborate cu prevederile pct. 44 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal conform căroră :**

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

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

De asemenea, orice operațiune contabilă trebuie consemnată în momentul efectuării ei, potrivit prevederilor **art. 6 alin. (1) și alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991**:

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

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

Conform Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor se efectuează în baza documentelor justificative. Cheltuielile înregistrate fără documente justificative care să facă dovada operațiunii nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Astfel, se reține că înregistrarea în contabilitate a documentelor justificative întocmite ca urmare a efectuării unei operațiuni economico-financiară conform reglementărilor contabile este o operațiune distinctă de cea a calculului impozitului pe profit în temeiul Codului fiscal, iar potrivit Codului de procedură fiscală organele de inspecție fiscală au ca principală atribuție stabilirea corectă a bazei impozabile și calcularea obligațiilor fiscale datorate.

**Potrivit prevederilor legale incidente în materia TVA**, dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată este prevăzut la **art. 146 alin. (1) lit. a) și art. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, care reglementează condițiile ce trebuie îndeplinite, respectiv:

*“(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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”*

*(2) Prin norme se vor preciza cazurile în care documentele sau obligațiile, altele decât cele prevăzute la alin. (1), se vor prezenta sau îndeplini pentru a justifica dreptul de deducere a taxei.”*

Informațiile pe care trebuie să le cuprindă în mod obligatoriu factura sunt prevăzute la **art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică :

*“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații :*

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

*b) data emiterii facturii;*

*c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;*

*d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;*

*e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;*

*f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d); [...]*

***k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125<sup>1</sup> alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;***

*l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;*

*m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;*

*n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, [...]*

***o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;***

*p) orice altă mențiune cerută de acest titlu.”*

De asemenea, se reține că potrivit prevederilor art.155 alin.(8) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2007:

*“(8) Prin norme se stabilesc condițiile în care:*

***a) se poate întocmi o factură centralizatoare pentru mai multe livrări separate de bunuri sau prestări separate de servicii;”***

Aceste prevederi au fost explicitate prin pct.72 alin.(3) din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

***“72.(3) În sensul art.155 alin.(8) lit.a) din Codul fiscal, factura centralizatoare se poate întocmi dacă se îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:***

***a) să se refere la livrări de bunuri și/sau prestări de servicii către același client, pentru care faptul generator al taxei ia naștere într-o perioadă ce nu depășește o lună calendaristică;***

***b) toate documentele emise la data livrării de bunuri sau prestării de servicii să fie obligatoriu anexate la factura centralizatoare.***”

Potrivit pct. 46 alin. (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*“46.(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct.73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin.(5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct.78.[...] .”*

Astfel, potrivit prevederilor enunțate mai sus, se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, cu factura care să cuprindă toate informațiile obligatorii și să fie emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Se reține totodată, că deținerea unei facturi care conține informațiile obligatorii, nu este suficientă pentru a beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată, societatea trebuie să justifice în primul rând faptul că bunurile/serviciile achiziționate pe bază de factură sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, în conformitate cu prevederile legale citate în speță. **Astfel, se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ, astfel că neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.**

Totodată, se reține că, justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face cu exemplarul original al facturii, care trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de legiuitor prin articolele de lege mai sus precizate și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr.831/1997, cu completările și modificările ulterioare.

Astfel, se rețin prevederile art.(1) pct.1 din Hotărârea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, în vigoare până la 31.12.2006, conform carora:

***“(1) Se aprobă modelele formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, cuprinse în catalogul prezentat în anexa nr. 1A, precum și normele metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, prevăzute în anexa nr. 1B.”***

Iar potrivit art.7 din Anexa 1B privind Normele Metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă:

***“Înscrierea datelor în aceste formulare se face potrivit reglementărilor cuprinse în normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile.”***

Prin ANEXA 1A referitoare la Catalogul formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înseriere și numerotare, privind activitatea financiară și contabilă, se prevede Nomenclatorul formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înseriere și numerotare ce cuprinde Factura (14-4-10/A) și Avizul de însoțire a mărfii (cod 14-3-6A).

În ceea ce privește **factura**, actul normativ prevede că:

*“1. Servește ca:[...]*

***- document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului.***

*2. Se întocmește manual sau cu ajutorul tehnicii de calcul, în trei exemplare, la livrarea produselor și a mărfurilor, la executarea lucrărilor și la prestarea serviciilor, de către compartimentul desfacere sau alt compartiment*



desemnat pe baza dispoziției de livrare, a avizului de însoțire a mărfii sau a altor documente tipizate care atestă executarea lucrărilor și prestarea serviciilor și se semnează de compartimentul emitent.

*Atunci când factura nu se poate întocmi în momentul livrării, datorită unor condiții obiective și cu totul excepționale, produsele și mărfurile livrate sunt însoțite, pe timpul transportului, de avizul de însoțire a mărfii. În vederea corelării documentelor de livrare, numărul și data avizului de însoțire a mărfii se înscriu în formularul de factură.[...]*

3. Circulă: [...]

- la cumpărător:

- la compartimentul aprovizionare, pentru confirmarea operațiunii, având atașat exemplarul din avizul de însoțire a mărfii care a însoțit produsul sau marfa, dacă este cazul, inclusiv nota de recepție și constatare de diferențe, în cazul în care marfa nu a fost însoțită de factură pe timpul transportului (exemplarul 1);

- la compartimentul care efectuează operațiunea de control financiar preventiv pentru acordarea vizei (exemplarul 1, împreună cu avizul de însoțire a mărfii, inclusiv nota de recepție și de constatare de diferențe, după caz);

- la compartimentul financiar-contabil, pentru acceptarea plății, precum și pentru înregistrarea în contabilitate (exemplarul 1, împreună cu avizul de însoțire a mărfii, inclusiv nota de recepție și de constatare de diferențe, după caz).”

Prin urmare se reține că factura (exemplarul 1) circulă la cumpărător la compartimentul aprovizionare, pentru confirmarea operațiunii, având atașat exemplarul din avizul de însoțire a mărfii care a însoțit produsul sau marfa, dacă este cazul, inclusiv nota de recepție și constatare de diferențe, în cazul în care marfa nu a fost însoțită de factură pe timpul transportului.

De asemenea, potrivit prevederilor Hotărârii Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, prin ANEXA 1A, Catalogul formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înseriere și numerotare, privind activitatea financiară și contabilă, este prezentat documentul “Aviz de însoțire a mărfii” (cod 14-3-6A), care:

“1. Servește ca:

- document de însoțire a mărfii pe timpul transportului; [...]

Se emite, pe măsura livrării, de către compartimentul desfacere, care semnează pentru întocmire.[...]

3. *Circulă: [...]*

*- la cumpărător:*

*- la magazie, pentru încărcarea în gestiune a produselor, mărfurilor sau altor valori materiale primite, după efectuarea recepției de către comisia de recepție și după consemnarea rezultatelor (exemplarul 1);*

*- la compartimentul aprovizionare, pentru înregistrarea cantităților aprovizionate în evidența acestuia (exemplarul 1);*

*- la compartimentul financiar-contabil, pentru înregistrarea în contabilitatea sintetică și analitică, atașat la factură (exemplarul 1).[...]*

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține că avizul de însoțire a mărfii este documentul de însoțire a mărfii pe timpul transportului, în baza căruia, cumpărătorul înregistrează încărcarea în gestiune a mărfurilor la magazie, iar la contabilitate trebuie atașat la factură, împreună cu nota de recepție și constatare de diferențe, în cazul în care marfa nu a fost însoțită de factură pe timpul transportului, **iar în vederea corelării documentelor de livrare, numărul și data avizului de însoțire a mărfii se înscriu în formularul de factură și trebuie să conțină un minim obligatoriu de informații**, în vederea înregistrării acestora și a obligațiilor fiscale ce decurg din această operațiune.

Se reține că, în speță, sunt incidente prevederile art.3 alin.(2) din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

**„ART. 3**

**(2) Conținutul minim de informații, precum și normele de întocmire și utilizare a avizului de însoțire a mărfii sunt prevăzute în anexa nr. 2 care face parte integrantă din prezentul ordin.”,**

iar prin ANEXA 2 se prevăd normele de întocmire și utilizare a avizului de însoțire a mărfii, respectiv:

**„Conținutul minimal obligatoriu de informații al avizului de însoțire a mărfii este următorul:**

- seria și numărul intern de identificare a formularului;**
- data emiterii formularului;**
- datele de identificare ale furnizorului (denumire, adresă, cod de identificare fiscală);**
- datele de identificare ale cumpărătorului (denumire, adresă, cod de identificare fiscală);**

- **denumirea și cantitatea bunurilor livrate;**
- **date privind expediția: numele delegatului, buletin/carte identitate (serie, număr), numărul mijlocului de transport, ora livrării, semnătura delegatului;**
- **semnătura expeditorului.”**

Prin ANEXA 3 referitoare la Normele de întocmire și utilizare a facturii, la pct.2 se prevede:

**„[...] În situația în care factura nu se întocmește în momentul livrării, bunurile livrate sunt însoțite pe timpul transportului de avizul de însoțire a mărfii. În vederea corelării documentelor de livrare, numărul și data avizului de însoțire a mărfii se înscriu în formularul de factură.”**

De asemenea, se rețin și prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, în vigoare la data efectuării operațiunilor, Anexa 1, pct.2, care prevăd:

**“2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:**

- **denumirea documentului;**
- **denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;**
- **numărul documentului și data întocmirii acestuia;**
- **menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);**
- **conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;**
- **datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;**
- **numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;**
- **alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.**

**Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.**

**Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în contabilitate numai în cazul în care se face dovada intrării în gestiune a bunurilor respective. [...]”**

În concluzie, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, **societatea trebuie să facă dovada calității de documente justificative a documentelor înregistrate, potrivit prevederilor art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, și normelor legale invocate mai sus, întrucât persoanele impozabile au obligația evidențierii corecte și complete a tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității economice și a consemnării tuturor documentelor care stau la baza înregistrărilor în contabilitate, conform art.155 din Codul fiscal.**

Simpla raportare a dreptului de deducere numai la substanța tranzacției ar goli de conținut dispozițiile legale prevăzute în Codul fiscal cu privire la elementele obligatorii ce trebuie să le conțină o factură și exercitarea dreptului de deducere numai în baza unei facturi ce conține toate informațiile expres stipulate în lege.

Mai mult, se reține și faptul că prin Decizia V din 15.01.2007 a Secțiilor Unite ale Înaltei Curți de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, dată 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, pentru identitate de rațiuni și fiind dată și în aplicarea dispozițiilor art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, instanța s-a pronunțat asupra dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi care nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată, în sensul 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 taxei pe valoarea adăugată.”***

Astfel, se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile primite de la furnizori și admiterea cheltuielilor ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil **este obligatorie verificarea condițiilor impuse de lege privind modul de completare a documentelor, în speță a facturilor și/sau a altor documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise

în baza Hotărârii Guvernului nr.831/1997, cu completările și modificările ulterioare.

Cu privire la reîncadrarea operațiunilor din punct de vedere fiscal sunt aplicabile prevederile **art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

*“art. 11 - Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal*

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

Față de cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală, la stabilirea obligațiilor unui agent economic, trebuie să aibă în vedere reflectarea conținutului economic al tranzacțiilor efectuate de aceasta, în acest scop putând să nu ia în considerație anumite tranzacții sau să reîncadreze forma acestora.

Astfel, se reține că art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că în perioada 01.01.2006-31.10.2010, S.C. .X.S.R.L. a efectuat achiziții de cereale în baza contractelor de vânzare-cumpărare de cereale încheiate cu diverși furnizori și anume: S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L., S.C. .X.S.R.L.

Întrucât, urmare inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că există suspiciuni cu privire la realitatea achizițiilor efectuate de contestatară, furnizorii acesteia fie nu au depus Declarația 394, fie nu au fost găsiți la sediul social declarat, au fost întocmite în acest sens sesizări penale înaintate organelor de cercetare/urmărire penală.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că datele de identificare ale autovehiculelor înscrise în facturile fiscale emise de furnizori sunt fictive, nefiind astfel îndeplinită una din condițiile de bază ale acordării

dreptului de deducere a cheltuielilor și a TVA aferentă, respectiv condiția de fond, organele de inspecție fiscală au reîncadrat tranzacțiile efectuate de societate ca fiind fără scop economic și fără să aibă la bază documente justificative, sesizând în același timp Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – DNA în vederea stabilirii unor eventuale elemente constitutive ale unei infracțiuni.

Însă, deși latura penală nu a fost soluționată, întrucât instanța civilă a obligat la soluționarea pe fond a contestației, reținând că: *„Întrucât plângerea penală înregistrată la Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție – DNA nu vizează strict societatea reclamantă considerată parte responsabilă civilmente, nu se poate reține că eventuala constatare a săvârșirii acesteia are consecințe determinante asupra soluției care în fapt vizează existența și întinderea obligațiilor fiscale ce se calculează în raport de evidențele contabile. Pe de altă parte, în cazul în care societatea reclamantă va contesta decizia dată pe fondul contestației în instanță iar și se va începe urmărirea penală, organul fiscal poate solicita suspendarea judecării cauzei în temeiul art. 244 pct.2 Cod procedură civilă”*, organul de soluționare, pentru clarificarea stării de fapt fiscale, a solicitat cu adresa nr. X/17.09..X., efectuarea de către organele de inspecție fiscală a unei cercetări la fața locului care să stabilească modalitatea prin care s-a realizat efectiv achiziționarea de cereale de la furnizori.

Din rezultatele cercetării și a analizării documentelor aflate la dosarul cauzei s-a reținut că: pentru achiziția de cereale nu au fost întocmite note de cantar și/sau analize de laborator. Cerealele achiziționate au fost revandute în cea mai mare parte către clientul, SC .X.SRL - situație în care nu sunt documente privind descarcarea, cântărirea și analiza de laborator pentru marfa predată. S-au întocmit și facturi de vânzare către SC .X.SRL, acești doi clienți detinând spații de depozitare, marfa descărcându-se la intrarea în gestiunea acestora, ocazie cu care se cântareau și se avizau cantitățile care urmau a se factura de către societățile de pe lanțul de distribuție.

Transportul marfii așa cum era specificat pe contracte, era în sarcina furnizorului, SC .X.SRL nedetinând documente de transport al marfii, practic, marfa a circulat de la furnizor către clientul final (cel care detinea spații de depozitare), pe lanțul de distribuție fiind mai mulți intermediari printre care și SC .X.SRL.

Documentele întocmite pentru cerealele înregistrate în gestiune sunt:

- **avizele de expeditie** întocmite de furnizori, în care la furnizor sunt specificate societățile furnizoare iar la client SC .X.SRL; În avize sunt înscrise

cantitatile de marfa transportate si mijloacele de transport . Nu este specificata data si ora transportului.

- **facturile** emise de furnizori care cumuleaza cantitatile de marfa ce se regasesc in mai multe avize, sunt completate cu date privind furnizorul de marfa, clientul, data intocmirii facturii. Pentru marfa aprovizionata in anii 2007-2009, pe factura nu sunt specificate avizele care au insotit marfa cuprinsa in aceste facturi, nu sunt specificate date privind mijloacele de transport si nici data livrarii marfii. In anul 2010 pe facturi este completat nr. de contract si avizele care au insotit marfa inregistrata in factura.

Se remarca faptul ca, totalul cantitatilor specificate in avizele de insotire a marfii difera de cantitatea de marfa specificata in factură.

Prin nota explicativă, la intrebarea nr. 2 : Cum explicati diferentele de cantitati inregistrate in avize fata de cele din facturi, dl. .X., in calitate de administrator a raspuns: *“in avizele emise se treceau cantitatile preluate din avizele de la furnizori, iar in facturi se treceau cantitatile descarcate in final”*.

- **în notele de intrare receptie a marfii** intocmite de SC .X.SRL, se regasesc cantitatile de marfa din factura primita de la furnizor.

Data notei de receptie este data inregistrata pe factura, chiar daca avizele cuprinse intr-o factura sunt intocmite in zile diferite, rezultand ca marfa a sosit in zile diferite, fara sa se intocmeasca nota de receptie intrare in gestiune in data respectiva si deasemenea in unele cazuri, nota de intrare receptie are inregistrata ca data, o zi ulterioară datei inregistrata in avizul de livrare a respectivelor cereale.

Notele de intrare receptie a cerealelor sunt semnate la “gestionar” de catre dl. administrator, .X., iar la comisia de receptie de catre persoana care intocmea evidenta contabila, d-na .X.din cadrul firmei .X., CUIX, prestator de servicii contabile.

Se reține că, in toata perioada verificata, unicul salariat al societatii este dl. .X..

- **fisa de magazie** a fost intocmita pentru fiecare sortiment de cereale in care sunt inregistrate cantitatile intrate conform facturilor primite de la furnizor si a celor iesite conform facturilor emise catre client;

- **avizele de expeditie a marfii catre client**, intocmite de societate in care sunt inregistrate aceleasi date privind data intocmirii avizului, cantitati de cereale si numere de masini ca si in avizele primite de la furnizori pentru aceleasi marfa.

Se constată că pentru unele intrari de marfuri societatea nu deține avize intocmite de furnizor, iar la iesire sunt completate avizele in care sunt specificate cantitatile livrate si care difera de datele inregistrate in facturi.

- **în facturile emise de catre SC .X.SRL catre client** sunt inregistrate aceleasi cantitati de cereale ca si in factura primita de la furnizor si care difera de

cantitatile din avize pentru marfa respectiva. Pentru marfa aprovizionata in anii 2007-2009, pe factura nu sunt specificate avizele care au insotit marfa cuprinsa in aceste facturi, nu sunt specificate date privind mijloacele de transport si nici data livrării marfii, element obligatoriu de probațiune. In anul 2010 pe facturi este completat numarul de contract si avizele care au insotit marfa inregistrata in factura.

- **notele de cantar** sunt intocmite la un numar redus de livrari (pentru livrarile efectuate catre clientii SC .X.SRL). Pentru intrarile de marfa nu sunt intocmite note de cantar;

- **analizele de laborator** au fost prezentate exclusiv pentru livrari de marfa efectuate catre SC .X.SRL-livrari efectuate in anul 2010 .

Din situatiile privind intrarile de marfa au rezultat urmatoarele aspecte: Pentru toate aprovizionarile, cantitatile din facturi difera de cele inregistrate in avizele de insotire a marfii.

Pentru livrarea facturata, de catre furnizorul .X.SRL societatea nu detine avizele de insotire a marfii, fapt recunoscut prin nota explicativă dată de reprezentantul societății.

In toate cazurile privind tranzactiile cu furnizorii analizati, marfa nu s-a primit in vreun spatiu de depozitare apartinand societatii, nu s-a receptionat (cantarit, verificat calitativ), dar notele de intrare receptie s-au intocmit pe baza facturilor emise de furnizor.

Notele de receptie sunt intocmite cu cantitatile inregistrate in facturile care sunt intocmite cu date diferite fata de avize si pentru intreaga cantitate inregistrata in factura, chiar daca respectiva factura cumuleaza marfa din avize cu date diferite. Exemplu: furnizorul .X.SRL, factura nr..X./03,07,2008 , are cantitatea de .X.to cereale (grau si orz), iar pe avize cantitatea este de .X.tone. NIR s-a intocmit pentru cantitatea de .X.to. Avizele au inregistrate datele: 03.07.2008; 04.07.2008, unele fara data, factura are data de 03.07.2008, iar NIR are data de 03.07.2008. Asa cum rezulta din fisa de magazie, respectiva marfa (graul) a fost vanduta catre clientul .X.SRL cu factura .X. din data de 03.07.2008. Rezulta ca s-a intocmit documentul de intrare in gestiune inaintea primirii marfii iar vanzarea s-a efectuat inainte de a primi marfa. Pentru aceeasi marfa furnizorul a emis doua avize cu acelasi numar : .X./04.07.08 – grau - X tone si acelasi numar, aviz de livrare grau in cantitate de X tone. In situatia anexa nr.1 la Procesul-verbal nr. X/13.10..X. încheiat cu ocazia cercetării la fața locului la societatea contestatară sunt redată si alte exemple din care reies aceleasi aspecte.

In situatia anexa nr.2 la Procesul-verbal nr. X/13.10..X. sunt redată prin comparatie intrarile de marfa cu iesirile pentru aceeasi marfa, din care rezulta



ca, in general pentru marfa livrată s-au intocmit documente de livrare (avize si facturi) cu aceleasi cantitati si mijloace de transport ca si cele din avizele de primire a respectivei marfi.

Există unele cazuri cand cantitatile de marfa din avizele de vanzare precum si mijloacele de transport sunt diferite fata de cele cu care s-a primit marfa. Asa cum sunt intocmite documentele, rezulta ca marfa a fost transbordata si livrata cu alte mijloace de transport (exemplu: factura .X./15.09.2007 de la furnizorul .X.cu vanzarea efectuata catre SC .X.SRL, factura nr. X/17.09.2007).

Din nota explicativă dată de reprezentantul societății rezulta ca, in fapt marfa nu a fost transbordata, practic toate societatile implicate in intermedierea comertului cu cereale au intocmit numai documente de miscare a marfii si intrare –iesire din gestiune.

Referitor la mijloacele de transport care sunt specificate pe avize, prin adresa nr. .X./27.06.2011 emisa de Institutia Prefectului - Serviciul Public Comunitar Regim Permise de Conducere si Inmatriculare Vehicule, se comunica faptul ca numerele de inmatriculare ale autovehiculelor care figureaza inscrise pe facturile de achizitie de cereale sunt in cea mai mare parte autoturisme si chiar motocicleturi, cu care nu se poate efectua transportul cerealelor. De asemenea, numerele de inmatriculare ale autovehiculelor care figureaza inscrise pe facturile de achizitie de cereale respectiv CT 68 CNM; CT 20 ZAZ; CL 08 VEW; DB 83 BYN; B76 IKY; DB 08 XBW; B 43 OPH nu figureaza ca inmatriculate in cadrul Serviciul Public Comunitar Regim Permise de Conducere si Inmatriculare Vehicule.

Având în vedere cele de mai sus, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei susținerea societății potrivit căreia: *“organele de inspectie fiscală fac referiri la numere de masini care nu apar in evidenta contabila a societății, respectiv pe avizele de insotire a marfii, ex.: CT 68 CNM; CL 08 VEW; DB 83 BYN; B 76 IKY; DB 08 XBW; B 43 OPH; CT 20 ZAZ. Mentionam ca aceste numere nu figureaza pe niciun document, singura asemanare ar fi CT 20 ZAL fata de CT 20 ZAZ, asa cum precizeaza organele de inspectie fiscala.”*

În concluzie, din documentele analizate rezultă faptul că:

- societatea nu detine documente de insotire a marfii (avize de expeditie) pentru toata marfa primita. In situatia anexa nr.1. sunt redate aceste cazuri.
- marfa a circulat de la furnizor la clientul final in baza avizelor care aveau inscrise cantitati de marfa fara a fi receptionata faptic (cantarita, receptionata calitativ) la SC .X.SRL. Nu s-au prezentat avize pentru toate transporturile de

marfa (de ex. de la furnizorul SC .X.SRL nu s-au prezentat avize de insotire a marfii transportate).

- s-au intocmit avize atat de furnizorul societatii verificate cat si de catre aceasta catre clienti, cantitatile inscrise in avize necorespunzând cu cele inscrise in Notele de receptie intocmite;
- in facturile de aprovizionare de la furnizori precum si cele intocmite de SC .X.SRL catre clienti sunt inscrise aceleasi cantitati de cereale, dar care sunt diferite de cele din avizele care au fost intocmite pentru respectiva marfa. Cantitatea de marfa inscrisa in factura de aprovizionare este inscrisa in Nota de intrare receptie a marfii si in factura de vanzare catre clientii SC .X.SRL. Data facturii intocmita de furnizor corespunde cu data inscrisa in NIR, chiar si in cazurile cand, conform avizelor, marfa a fost livrata in zile diferite iar pe factura este inscrisa o data ulterioara celei inscrise in avize sau o data anterioară datei inscrise in avize.
- note de cantar si analize de laborator au fost prezentate in anul 2010, exclusiv pentru marfa livrata catre clientii finali respectiv: X
  - au fost prezentate declaratii ale furnizorilor privind originea marfii, dar nu si pentru provenienta marfii, asa cum este specificat si in nota explicativă dată de reprezentantul societății.
- din Declaratia 394, reies neconcordante privind cumpararile de la furnizorii analizați (anexa nr.4).
- pentru transportul marfii, respectiv al cerealelor nu poate fi dovedita realitatea operatiunilor intrucat datele de identificare al autovehiculelor inscrise in facturile fiscale emise de furnizorii mentionati mai sus sunt fictive.

Așadar, din analiza documentelor aflate la dosarul contestației, reiese că nu se poate face corelarea facturilor emise de furnizori cu avizele de însoțire a mărfii, respectiv cu alte documente prezentate ce trebuiesc să aibă calitatea de document justificativ, în vederea justificării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de cereale și de a considera deductibile la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu aceste achiziții, simpla prezentare a contractelor și a facturilor nefiind suficiente în cauză.

Mai mult, organul de soluționare a contestației reține că furnizorii contestatarei nu au depus Declarațiile 394 - „Declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național” și nu au fost găsiți la sediul social pentru a se putea verifica, prin încrucișare, documentele emise.

Față de cele reținute, în temeiul art. 216 alin. (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr. 2906/.X. privind

aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

**2) Referitor la impozitul pe profit aferent sumei de .X.lei** reprezentând cheltuieli cu asigurări și cheltuieli privind dobânda aferentă contractului de leasing financiar nr. .X./05.09.2007 încheiat cu .X.IFN și **TVA aferentă în sumă de .X.lei,**

**cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța pe fondul contestației, în condițiile în care pentru aceste sume societatea nu aduce niciun argument de fapt și de drept în susținerea contestației.**

**În fapt,** urmare inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatarii impozit pe profit suplimentar aferent sumei de .X.lei reprezentând cheltuieli cu asigurări și cheltuieli privind dobânda aferentă contractului de leasing financiar nr. .X./05.09.2007 încheiat cu X IFN și suma de .X.lei, reprezentând TVA aferentă aceluiași contract anterior menționat, precum și accesoriile aferente obligațiilor fiscale principale menționate.

Deși **S.C. .X.S.R.L.** contestă întreaga decizie de impunere, prin contestația formulată, în ceea ce privește aceste obligații fiscale, **nu aduce niciun argument de fapt și de drept în susținerea contestației.**

**În drept,** sunt incidente dispozițiile **art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,** republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevăd :

*“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

*c) motivele de fapt și de drept ,*

*d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.*

Totodată în speță sunt incidente și prevederile **pct.11.1 lit.b) din OPANAF nr. 2906/.X. privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,** republicată, potrivit cărora :

*“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,*

coroborate cu prevederile **pct. 2.5 din același act normativ**, potrivit cărora :

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

Incidente speței sunt și prevederile **art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

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

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de **art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă**, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*„Art. 249 Sarcina probei*

*Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.*

*Art. 250 Obiectul probei și mijloacele de probă*

*Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.*

precum și de **art.65 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

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

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia nr.3250/1806.2010, se reține că “motivarea contestației în procedura administrativă se poate face, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se putea formula și contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată”.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, în conformitate cu prevederile **art.216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **coroborat cu pct.11.1 lit.b) din O.P.A.N.A.F. nr. 2906/.X. privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală** care stipulează:

*“Contestația poate fi respinsă ca:(..)*

*b) **nemotivată**, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”, se va respinge contestația formulată de S.C. .X.S.R.L. ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.*

**Referitor la accesoriile în sumă de .X.lei - majorări de întârziere și .X.lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit și .X.lei - majorări de întârziere și .X.lei - penalități de întârziere aferente TVA** se reține că, întrucât s-a decis respingerea contestației ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în quantum de .X.lei și pentru TVA stabilită suplimentar în suma de .X.lei, și având în vedere că prin contestație nu sunt aduse argumente cu privire la modul de calcul al acestora, potrivit principiului de drept conform căruia: **“accesoriul urmează principalul”**, se va respinge contestația ca neîntemeiată și nemotivată pentru accesoriile aferente impozitului pe profit suplimentar și TVA de plată.

**3)** În ceea ce privește contestația formulată de **S.C. .X.S.R.L.** împotriva Procesului verbal încheiat în data de 15.07.2011, se reține că acesta a fost întocmit de organele de inspecție fiscală în temeiul art. 108 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru a fi înaintat organelor de

cercetare/urmările penală împreună cu Sesizarea penală nr. .X./19.07.2011 și întrucât acesta nu reprezintă un act administrativ fiscal, întrucât nu stabilește raporturi juridice între organele fiscale și contribuabil, nefiind calculate prin acesta obligații fiscale suplimentare, nu este susceptibil a fi contestat în temeiul art. 205 din actul normativ anterior menționat.

Prin urmare, pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, în conformitate cu dispozițiile art. 216, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) și lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 2906/.X., se

## **D E C I D E**

**Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației** formulată de **S.C. .X.S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere nr. F-CT .X./18.07.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului .X. pentru suma totală de **.X.lei**, reprezentând:

**.X.lei - impozit pe profit stabilit suplimentar;**

**.X.lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**

**.X.lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar;**

**.X.lei - taxa pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar;**

**.X.lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;**

**.X.lei - penalități de întârziere aferente TVA.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

**X**

**DIRECTOR GENERAL,**