



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală**  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Bistrița-Năsăud



Str. 1 Decembrie nr. 6-8  
Bistrița, Bistrița-Năsăud  
Tel : +0263 212 039 ; 210 661  
Fax : +0263 216 880  
e-mail : contestatii@dgfp-bn.ro

**Biroul de soluționare a contestațiilor**  
**DOSAR NR. .../2012**

### **DECIZIA NR. 21/15.05.2012**

privind soluționarea contestației depusă de SC C SRL, cu sediul în loc. ..., str. ..., nr. ... și înregistrată la DGFP Bistrița-Năsăud sub nr. .../28.03.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, prin adresa nr. .../28.03.2012 (fila 134), în legătură cu contestația depusă de SC C SRL din ....

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../06.03.2012 (filele 112-115), prin care s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare în cuantum total de ... lei, reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și obligații fiscale accesorii aferente.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 din Codul de procedură fiscală și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să soluționeze contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr. .../06.03.2012.

Cu scrisoarea nr. .../04.04.2012 (fila 140) confirmată de primire în data de 06.04.2012 (fila 141) s-a solicitat petentei depunerea la dosarul contestației a unor documente probatorii. Contestatoarea a transmis cele solicitate cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../09.04.2012 (filele 314-317).

În raport cu motivațiile prezentate de contestatoare în cererea introductivă, cu adresa nr. .../04.04.2012 (fila 139) s-au solicitat organului de inspecție precizări suplimentare. Organele de inspecție au răspuns solicitărilor formulate, prin adresa nr. .../12.04.2012 (filele 318-319).

Cu adresa nr. .../20.04.2012 (fila 320) s-au transmis organelor de inspecție, în vederea exprimării unui punct de vedere, documentele considerate justificative de către petentă și depuse cu adresa nr. .../09.04.2012. În adresa nr. .../27.04.2012 (filele 322-323), organele de inspecție și-au exprimat punctul de vedere cu privire la documentația transmisă de petentă.

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei, se deprind următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. .../06.03.2012 (filele 112-115), emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, s-au stabilit în sarcina SC C SRL din ... obligații fiscale suplimentare în cuantum total de ... lei, reprezentând:

- impozit pe profit: ... lei;
- dobânzi/majorări aferente impozitului pe profit: ... lei;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit: ... lei;
- taxa pe valoarea adăugată: ... lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA: ... lei;
- penalități de întârziere aferente TVA: ... lei.

Argumentele organelor emitente ale actului administrativ fiscal se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. .../06.03.2012 (filele 81-111), în Decizia de impunere nr. .../06.03.2012 (filele 112-115), în Referatul cu propuneri de soluționare nr. .../26.03.2012 (filele 127-133) și în completările transmise cu adresele nr. .../12.04.2012 (filele 318-319) și nr. .../27.04.2012 (filele 322-323).

Perioada supusă verificării a fost 01.03.2009-31.01.2011 pentru taxa pe valoarea adăugată, respectiv 01.01.2008-30.09.2011 pentru impozitul pe profit.

Sumele stabilite suplimentar prin decizia de impunere menționată sunt aferente tranzacțiilor derulate de societatea verificată cu: SC A SRL din ..., SC O SRL din ..., SC L SRL din ..., SC A SA și persoana fizică G. L.

### **I.1. Referitor la achizițiile efectuate de la SC A SRL din ...**

Pentru tranzacțiile efectuate cu acest furnizor, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina SC C SRL din ... următoarele obligații fiscale principale:

- TVA în cuantum de ... lei;
- impozit pe profit de ... lei.

Sumele suplimentare menționate mai sus provin din anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată și respectiv încadrarea la cheltuieli nedeductibile a contravalorii transportului de buștean consemnat în 7 facturi fiscale emise de SC A SRL din ..., în cursul lunii iunie 2009 (filele 164-184).

Motivele care au condus la stabilirea acestor sume suplimentare vor fi prezentate în cele ce urmează.

Având suspiciuni în ceea ce privește realitatea tranzacțiilor reflectate în cele 7 facturi emise de acest furnizor, organele de inspecție au solicitat efectuarea unui control încrucișat la SC A SRL din .... Prin adresa nr. .../06.06.2011 (fila 48), emisă de D.G.F.P. Maramureș, a fost înaintat procesul verbal nr. .../27.05.2011 și anexele acestuia (filele 38-47), încheiate în urma efectuării controlului încrucișat solicitat, acte din care rezultă următoarele:

- SC A SRL din ... se află în faliment (încheierea nr. .../07.09.2010, filele 41-43);
- administratorul judiciar a menționat că până la data controlului nu a intrat în posesia documentelor contabile ale societății, neavând astfel posibilitatea furnizării informațiilor referitoare la tranzacțiile menționate în solicitarea de control încrucișat;
- societatea furnizoare nu are depuse declarațiile informative formular 394 pentru semestrul I din 2009 (fila 40);
- societatea furnizoare are depus decontul de TVA pentru luna iunie 2009 (filele 38-39), fiind evidențiate în acesta livrări de ... lei, cu un TVA colectat de ... lei.

Conform informațiilor existente în baza de data a MFP, anterior intrării în faliment, societatea furnizoare a fost declarată inactivă, începând cu data de 27.01.2010.

Deoarece între documentele de evidență contabilă prezentate organelor de inspecție de către SC C SRL, nu s-au identificat documente suplimentare care să justifice prestarea efectivă a transporturilor (contract încheiat între părți, avize de însoțire în care să fie înscris numele transportatorului SC A SRL), organele de inspecție au luat notă explicativă reprezentantului legal al societății (filele 59-62). În cuprinsul acesteia, administratorul SC C SRL din ... declară că documentele justificative aferente transportului de buștean sunt: facturi fiscale, contract comercial, devize de prestări servicii, avize de însoțire (din care rezultă obiectul transportului, punctul de încărcare/descărcare și mijlocul de transport folosit) iar cauza angajării acestei firme de transport a fost volumul mare contractat cu beneficiarii, mijloacele de transport proprii nefiind suficiente în această situație.

Organele de inspecție concluzionează că SC C SRL nu a putut proba cu documente justificative angajarea cheltuielilor aferente transportului de buștean, utilitatea produselor achiziționate și folosirea acestora pentru realizarea de operațiuni taxabile și pentru obținerea de venituri impozabile.

Având în vedere situația de fapt prezentată mai sus și în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f), art.11 alin. (1), art. 145 alin. (2) lit. a) și art. 134<sup>1</sup> alin. (1) și (4) din Codul fiscal, respectiv Decizia V a Înaltei Curți de Casație și Justiție, organele de inspecție nu au admis la deducere TVA în sumă de ... lei și cheltuieli în cuantum de ... lei, cu un impozit pe profit aferent de ... lei.

### **I.2. Referitor la achizițiile efectuate de la SC O SRL din ...**

Pentru tranzacțiile efectuate cu acest furnizor, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina SC C SRL din ... următoarele obligații fiscale principale:

- TVA în cuantum de ... lei;
- impozit pe profit de ... lei (... lei+... lei).

Sumele suplimentare anterior menționate provin din anularea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată și respectiv încadrarea la cheltuieli nedeductibile a contravalorii pieselor de schimb, materialelor, amortizării aferente unui tractor articulat forestier și transportului de marfă înscris în 16 facturi fiscale emise de SC O SRL din ..., în perioada 01.07.2010-31.01.2011 (filele 261-305).

Motivele care au condus la stabilirea acestor sume suplimentare vor fi prezentate în cele ce urmează.

Deoarece organele de inspecție au avut suspiciuni cu privire la realitatea operațiunilor economice consemnate în aceste facturi, s-a solicitat efectuarea unui control încrucișat la SC O SRL din .... Astfel, prin adresa nr. .../29.11.2011 (filele 36-37), emisă de către D.G.F.P. București, au fost comunicate următoarele:

- cu ocazia deplasării organelor de control la sediul societății furnizoare s-a constata că aceasta nu funcționează la sediul declarat;
- nu s-a putut lua legătura cu reprezentantul legal al societății, controlul neputându-se efectua;
- contribuabilul nu a răspuns solicitărilor repetate ale organelor de control;
- conform datelor emise de ORC București societatea este în funcțiune dar are sediul expirat din data de 10.06.2011;
- societatea nu a depus declarații fiscale, informative, recapitulative sau situații financiare anuale și periodice de la înființare (24.06.2010) și până în prezent (30.06.2011);
- SC O SRL din ... îndeplinește condițiile pentru a fi declarată inactivă, fiind începute procedurile legale în acest sens.

Conform extrasului din baza de date a MFP (fila 3), inclusiv Garda Financiară a intenționat să efectueze un control la această societate dar nu a reușit să ia legătura cu reprezentanții săi legali, fiind transmisă invitația-somație nr. .../28.04.2011.

Organele de inspecție din cadrul AIF Bistrița-Năsăud au avut suspiciuni cu privire la aceste achiziții și datorită faptului că obiectul principal de activitate al societății furnizoare este “activități de inginerie și consultanță tehnică legate de acestea”, în timp ce facturile în cauză se referă la livrări de piese de schimb, materiale, utilaje (TAF) și transport marfă. Plata acestor facturi s-a făcut prin casă, cu chitanțe având valori de până la 5.000 lei, precum și prin plăți interbancare. Pentru aceste tranzacții societatea deține și două contracte comerciale (316/08.06.2010-filele 4-6, 317/08.06.2010-filele 7-9), având ca obiect „*prestări servicii diverse, reparații diverse, transport rutier de mărfuri*”, respectiv „*diferite piese auto, utilaje și echipamente*”.

În ceea ce privește tractorul articulat forestier, în raportul de inspecție fiscală nr. .../06.03.2012 se arată că acesta nu a putut fi identificat faptic iar societatea verificată nu a putut prezenta alte documente care să dovedească intrarea sa în gestiune (carte tehnică, certificat de înmatriculare). Cu privire la

același aspect, în adresa nr. .../12.04.2012 (filele 318-319), organele de inspecție afirmă că s-a solicitat, în repetate rânduri, reprezentantului legal al societății să pună la dispoziție documentele justificative care să probeze existența faptică a utilajului și locația acestuia. Răspunsurile date au fost evazive, menționându-se că acesta se află la locul efectiv al exploatării, fără a se menționa cu exactitate unde se află utilajul în vederea identificării acestuia.

În nota explicativă dată (filele 59-62), administratorul SC C SRL din ... precizează că deține factură fiscală unde este specificată seria utilajului și s-a întocmit nota de recepție, acesta găsindu-se la locul exploatării.

Referitor la achizițiile reprezentând servicii de transport, organele de inspecție fiscală menționează că nu au fost identificate alte documente care să justifice efectuarea în realitate a transporturilor, în timp ce, în nota explicativă (filele 59-62), administratorul SC C SRL afirmă că deține facturi fiscale, contracte comerciale și de transport, devize de prestări servicii.

Având în vedere situația de fapt prezentată mai sus și prevederile legale incidente speței (art. 21 alin. (4) lit. f), art. 11 alin. (1), art. 146 alin. (1), art. 155 alin. (5) din Codul fiscal), organele de inspecție nu au admis la deducere TVA în sumă de ... lei și respectiv cheltuieli de ... lei cu un impozit aferent de ... lei. Din suma de ... lei, ... lei reprezintă amortizarea TAF-ului, impozitul aferent acestei sume fiind de ... lei.

Prin Decizia de impunere nr. 124/06.03.2012 s-au stabilit de asemenea și următoarele obligații fiscale principale:

- pentru achizițiile efectuate de la SC L SRL din ...:
  - TVA: ... lei;
  - impozit pe profit: ... lei;
- pentru cumpărările de la SC AM SA:
  - TVA: ... lei;
  - impozit pe profit: ... lei;
- pentru livrările către persoana fizică G. L.:
  - TVA: ... lei.

Totodată, pentru toate debitele stabilite suplimentar au fost calculate obligații fiscale accesorii de ... lei la impozit pe profit (... lei-dobânzi, ... lei-penalități de întârziere) și respectiv ... lei la TVA (... lei-dobânzi, ... lei-penalități de întârziere).

**II.** Împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. .../06.03.2012 (filele 112-115) SC C SRL din ... a depus contestația înregistrată la organul fiscal emitent sub nr. .../20.03.2012 (filele 117-126). Dosarul contestației, completat cu Referatul cu propuneri de soluționare nr. .../26.03.2012 (filele 127-133), a fost transmis cu adresa înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../28.03.2012 (fila134) .

În cererea introductivă și completările aduse cu adresa nr. .../09.04.2012 (filele 314-317), petenta precizează sumele care fac obiectul contestației și cele pe care nu le contestă.

Astfel, nu sunt contestate obligațiile stabilite de organele de inspecție aferente tranzacțiilor derulate cu SC L SRL, SC AM SA și persoana fizică G. L., constând în: TVA de ... lei (... lei + ... lei + ... lei) și impozit pe profit de ... lei (... lei + ... lei).

Obligațiile fiscale principale pe care contestatoarea le consideră netemeinice și nelegale sunt cele aferente tranzacțiilor derulate cu SC A SRL din ... și cu SC O SRL din ..., precum și obligațiile fiscale accesorii calculate pentru acestea.

### II.1. Referitor la relația cu SC A SRL din ...

Prin contestația depusă (filele 117-126), petenta solicită anularea sumelor stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală aferente tranzacțiilor desfășurate cu acest furnizor. În concret, se contestă suma de ... lei stabilită suplimentar la TVA și suma de ... lei stabilită de plată la impozitul pe profit, precum și accesoriile aferente acestor debite (individualizate de organele de inspecție cu ocazia depunerii contestației-filele 135, 136 astfel: ... lei-dobânzi aferente TVA, ... lei-penalități de întârziere aferente TVA, .. lei-dobânzi aferente impozitului pe profit și ... lei-penalități de întârziere aferente impozitului pe profit).

Petenta critică atât starea de fapt reținută de organele de inspecție fiscală cât și temeiul de drept indicat în actul de impunere atacat.

În acest sens, contestatoarea precizează că:

- din probele administrate de organele de inspecție nu rezultă că serviciile în cauză sunt fictive ci că nu ar avea un caracter economic, fapt care însă nu a fost demonstrat de către organele de inspecție;
- dispozițiile art. 11 alin. (1) din Codul fiscal (“*la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției*”) nu au fost corect interpretate de organele de inspecție. În opinia contestatoarei, acest articol de lege face referire la economicitatea tranzacțiilor, acestea trebuind să reflecte prețul de piață al serviciilor prestate și nicidecum la realitatea sau fictivitatea operațiunilor analizate.
- prevederile Deciziei V (fără a se menționa emitentul), conform cărora “*exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționată de justificarea dreptului de deducere cu documente justificative*” nu pot fi reținute ca temei legal deoarece în dreptul românesc o decizie a unei instanțe nu poate constitui izvor de drept decât în cazuri identice, ceea ce nu este cazul în speța analizată;



- din actele de inspecție încheiate nu rezultă că facturile pe baza cărora s-a dedus TVA nu îndeplinesc cerințele prevăzute de art. 146 alin. (1) lit. a) și respectiv condițiile art. 155 alin. (5);
- în mod greșit s-a reținut de către organele de inspecție că a fost dedusă TVA în baza unor facturi emise de un contribuabil inactiv, societatea furnizoare fiind efectiv declarată inactivă începând cu 27.01.2010, în timp ce tranzacțiile în cauză au avut loc anterior acestei date, în luna iunie 2009;
- au fost prezentate organelor de inspecție contractul de prestări servicii de transport încheiat cu acest prestator și alte documente probatorii, însă acestea nu au fost luate în considerare de către acestea;
- dispozițiile art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal (nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil “*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*”) nu pot fi reținute drept temei legal, deoarece societatea deține documente justificative ale tranzacțiilor în cauză (filele 142-187), respectiv facturi fiscale și contract de prestări servicii de transport (înregistrarea lor în contabilitate făcându-se în conformitate cu dispozițiile pct. 44 din Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal), iar organele de inspecție nu au arătat concret de ce acestea nu constituie documente justificative potrivit legii;
- art. 24 alin. (5) lit. m) din Codul fiscal (indicat eronat de către petentă, corect fiind art. 21. alin. (4) lit. m) din Codul fiscal) prevede că nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu prestările de servicii pentru care contribuabilul nu poate justifica necesitatea efectuării lor în scopul activității și cele pentru care nu sunt încheiate contracte, ceea ce nu este cazul. Totodată au fost respectate și condițiile cumulative prevăzute de pct. 48 din Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal (serviciile fiind efectiv prestate - organele de inspecție nedemonstrând contrariul, au fost efectuate în baza unui contract încheiat între părți și în interesul direct al realizării obiectului de activitate al societății).

În raport cu cele expuse mai sus și cu documentele probatorii depuse cu adresa nr. .../09.04.2012 (facturi fiscale, contract de prestări servicii, avize de însoțire primare, devize pentru serviciile executate, chitanțe), contestatoarea consideră că decizia atacată (în ceea ce privește TVA în sumă de ... lei și impozit pe profit de ... lei, cât și accesoriile aferente) nu poate fi decât netemeinică și nelegală, în contradicție totală cu starea de fapt fiscală reală și temeiul de drept aplicabil speței.

## II.2. Referitor la relația cu SC O SRL din ...

Prin cererea introductivă (filele 117-126) și completările aduse cu adresa nr. .../09.04.2012 (filele 314-317), petenta solicită anularea sumelor stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală aferente tranzacțiilor desfășurate cu

acest furnizor. În concret, se contestă suma de ... lei stabilită suplimentar la TVA și suma de ... lei stabilită de plată la impozitul pe profit, precum și accesoriile aferente acestor debite (individualizate de organele de inspecție cu ocazia depunerii contestației-filele 137, 138 astfel: ... lei-dobânzi aferente TVA, ... lei-penalități de întârziere aferente TVA, ... lei-dobânzi aferente impozitului pe profit și ... lei-penalități de întârziere aferente impozitului pe profit).

Petenta critică atât starea de fapt reținută de organele de inspecție fiscală cât și temeiul de drept indicat în actul de impunere atacat.

În acest sens, contestatoarea precizează că:

- societatea desfășoară în principal activități de exploatare, prelucrare, comercializare și transport a materialului lemnos, fiind dotată în acest scop cu mașini și utilaje specifice;
- pentru buna desfășurare a activității a fost achiziționat tractorul articulat forestier, care nu este destinat transportului rutier, motiv pentru care nu deține certificat de înmatriculare, cum greșit au solicitat organele de inspecție. Totodată, acest tractor este utilizat exclusiv la exploatarea materialului lemnos și pentru transportul acestuia la rampa de încărcare, găsindu-se efectiv la locul exploatării, organele de inspecție nesolicitând identificarea lui prin inventariere la fața locului. Deoarece utilajul a fost fabricat cu mai mulți ani în urmă, furnizorul nu a transmis cartea sa tehnică. Documentele justificative deținute de societate în acest sens sunt factura fiscală (fila 289), contract comercial (filele 308-310), nota de recepție (fila 288), fișa mijlocului fix (fila 287).
- piesele achiziționate de la acest furnizor au fost folosite pentru repararea utilajelor și date în consum după necesități, fiind anexate documentele probatorii în acest sens (facturi, contract comercial, note de recepție, bonuri de consum, situații de lucrări - filele 273-276, 283-286, 290-305, 308-313);
- societatea a apelat la prestări de servicii constând în transport doar în situația în care mijloacele de transport proprii nu au fost suficiente. Astfel, a fost transportat material lemnos de la punctul de exploatare din Lunca Bradului la Sebeș, beneficiarul bunurilor fiind SC H SRL din ..., jud. .... Pentru a proba aceste transporturi există facturi fiscale, contract comercial, devize (filele 261-272, 277-282, 311-313). Bunurile au circulat însoțite de avizele primare pentru material lemnos ale beneficiarului și puse la dispoziție de către acesta prin procese verbale de predare-primire (filele 247-255). Datele referitoare la cantitățile transportate, locul de încărcare și descărcare, precum și mijloacele de transport cu care s-a efectuat transportul sunt înscrise în aceste avize, care însă nu pot fi puse la dispoziția organelor fiscale deoarece acestea au fost restituite beneficiarului, conform convențiilor încheiate cu acesta (filele 256-260);
- starea de fapt descrisă mai sus a fost prezentată de reprezentantul SC C SRL și în nota explicativă dată cu ocazia controlului (filele 59-62) dar a fost ignorată de către organele de inspecție;



- inspecția fiscală s-a limitat la a constata că de la înființare și până în prezent societatea furnizoare nu a depus declarații și nu s-a putut lua legătura cu reprezentanții săi legali în vederea efectuării unui control încrucișat, motiv pentru care se concluzionează că furnizorul îndeplinește condițiile pentru a fi declarat inactiv, deși la momentul operațiunilor în litigiu acesta era activ;
- prin prisma argumentelor invocate la capitolul dedicat relației cu celălalt furnizor, documentele care reflectă operațiunile derulate cu SC O SRL din ... îndeplinesc toate cerințele legale pentru a fi deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit și pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi;
- în raport cu cele prezentate mai sus, punctul de vedere al organelor de inspecție, conform căruia tranzacțiile în cauză nu au avut un caracter economic și nu au fost efectuate în baza unor documente justificative este incorect;
- prevederile legale invocate de inspecția fiscală (art. 11 alin. (1), art. 146 alin. (1) lit. a), art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal) nu sunt aplicabile stării de fapt reale.

În raport cu cele expuse mai sus, prin cererea introductivă și completările aduse cu adresa nr. .../09.04.2012, contestatoarea solicită anularea obligațiilor suplimentare de plată constând în TVA de ... lei și impozit pe profit de ... lei, precum și anularea accesoriilor aferente acestor obligații principale.

**III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:**

**Referitor la tranzacțiile derulate cu SC A SRL din ... și SC O SRL din ...**

**În fapt**, prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../06.03.2012 (filele 81-111) și Decizia de impunere nr. .../06.03.2012 (filele 112-115) organele de control au anulat dreptul de deducere (la TVA și impozitul pe profit) exercitat de petentă în baza a 7 facturi fiscale emise de SC A SRL din ... în luna iunie 2009 (facturi în care au fost consemnate operațiuni de natura “transport buștean”) și, respectiv, a 16 facturi fiscale emise de SC O SRL din ... în perioada 01.07.2010-31.01.2011 (facturi în care au fost consemnate achiziții de piese de schimb, materiale, tractor articulată forestier și servicii de transport marfă).

La stabilirea sumelor suplimentare aferente relației cu SC A SRL din ... (... lei-TVA și ... lei-impozit pe profit), organele de inspecție au avut în vedere constatările transmise de D.G.F.P. Maramureș și consemnate în Procesul verbal nr. .../27.05.2011 (filele 38-47), precum și constatările proprii, toate acestea fiind detaliate la subcapitolul I.1 din prezenta.

La stabilirea sumelor suplimentare aferente relației cu SC O SRL din ... (... lei-TVA, ... lei-impozit pe profit) organele de inspecție au avut în vedere informațiile transmise de D.G.F.P. București prin adresa nr. .../29.11.2011

(filele 36-37), cât și constatările proprii, așa cum au fost acestea prezentate la subcapitolul I.2 din prezenta.

În contradictoriu cu organele de inspecție, în cererea introductivă (filele 117-126) și completările aduse cu adresa nr. .../09.04.2012 (filele 314-317), petenta arată că există documente justificative pentru a proba toate achizițiile de bunuri și servicii care fac obiectul litigiului (filele 142-313). Detalierea documentelor probatorii depuse la dosarul contestației și argumentele invocate de petentă au fost prezentate la subcapitolele II.1 și II.2 din prezenta.

Conform celor susținute de petentă, probele prezentate nu au fost luate în considerare de organele de inspecție, acestea nearătând de ce actele în cauză nu îndeplinesc cerințele legale pentru a fi considerate documente justificative. De asemenea, în opinia contestatoarei, organele de inspecție nu au demonstrat că tranzacțiile nu au scop economic și, prin urmare, neluarea lor în considerare nu poate fi întemeiată. Din punctul de vedere al contestatoarei, documentele existente îndeplinesc toate cerințele prevăzute de art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 155 alin. (5) din Codul fiscal pentru deducerea TVA, iar referitor la transporturi sunt îndeplinite cerințele art. 21 alin. (4) lit. m) din același act normativ, coroborate cu prevederile punctului 48 din Normele de aplicare ale Codului fiscal, în ceea ce privește impozitul pe profit.

Ca răspuns la cele susținute de petentă în contestație și în completările aduse cu adresa nr. .../09.04.2012, organele de inspecție, în adresa nr. .../27.04.2012 (filele 322-323), arată că documentele considerate justificative de către contestatoare (facturi, devize, contracte, fișe analitice, documente de decontare etc.) au fost analizate cu ocazia controlului, organele de inspecție menținându-și punctul de vedere consemnat în actele de impunere. Prin aceeași adresă, în ceea ce privește cele 22 de avize de însoțire (filele 142-163) depuse de petentă la dosarul contestației (în justificarea transporturilor efectuate de SC A SRL din ...), organele de inspecție arată faptul că acestea nu au fost puse la dispoziție cu ocazia controlului efectuat. Drept urmare, constatările din actele de impunere nu s-au bazat pe acestea. Totodată, organele de inspecție menționează faptul că incidența probelor noi (în speță avizele de însoțire) va fi analizată și stabilită de către organul competent în soluționarea contestației, neexprimându-și un punct de vedere cu privire la conținutul acestora.

**Cauza supusă soluționării este dacă organul investit se poate pronunța asupra legalității și temeiniciei stabilirii sumelor suplimentare (la TVA și impozit pe profit), aferente relației cu cei doi furnizori (SC A SRL din ... și SC O SRL din ...), în condițiile în care:**

**1) din actele de impunere nu rezultă cu claritate motivele pentru care documentele prezentate de petentă nu au fost considerate documente justificative legal întocmite;**

**2) organele de inspecție nu au adus probe concludente și pertinente în sprijinul afirmațiilor potrivit cărora operațiunile în cauză nu au fost**

realizate efectiv, operându-se cu aprecieri prezumtive privind scopul tranzacțiilor sau conținutul economic al acestora;

3) organele de inspecție nu și-au fundamentat constatările din actele de impunere pe toate documentele deținute de contestatoare și nici nu au acordat importanța cuvenită verificării probelor prezentate în timpul controlului și ulterior acestuia.

Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare constată că la evaluarea stării de fapt de către organele de inspecție fiscală acestea au înlăturat în totalitate mijloacele de probă consacrate de procedura fiscală și puse la dispoziție de contestatoare (facturi, contract, devize – aferente relației cu SC A SRL din ..., respectiv facturi, contracte, devize, note de recepție, bonuri de consum, situații de lucrări, fișa mijlocului fix – aferente relației cu SC O SRL din ...).

În administrarea și aprecierea probelor nu s-a ținut seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege, încalcându-se prevederile art. 49 alin. (2) din Codul de procedură fiscală. Astfel, deși în conformitate cu prevederile art. 64 din același act normativ “*documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere*”, organele de inspecție nu au luat în considerare facturile, devizele anexate, contractele încheiate între părți și celelalte documente prezentate, apreciind că acestea nu sunt documente justificative legal întocmite. Organele de control nu au luat în considerare documentele considerate justificative de către petentă, având suspiciuni că operațiunile reflectate în acestea nu ar fi fost realizate efectiv, fără însă să aducă vreo dovadă concretă privind alterarea conținutului acestora și nici faptul că bunurile și serviciile achiziționate nu ar avea legătură cu exploatarea, prelucrarea și transportul materialului lemnos.

Din această perspectivă, aprecierile prezumtive ale organelor de inspecție fiscală nu pot justifica măsura anulării dreptului de deducere la TVA și la determinarea profitului impozabil exercitat de contribuabil. Mai mult, depunerea/nedepunerea unor declarații de către furnizori și respectiv starea de inactivitate și faliment survenită ulterior derulării tranzacțiilor (în cazul SC A SRL din ...) și respectiv începerea procedurilor de declarare a inactivității după data la care au avut loc tranzacțiile (în cazul SC O SRL din ...) nu determină exigibilitatea taxei la furnizori și nici nu reprezintă o condiție pentru admiterea/neadmiterea la deducere a TVA și a cheltuielilor respective la calculul profitului impozabil, la beneficiari.

În aceste condiții, până nu se va proba cu certitudine că tranzacțiile derulate cu cei doi furnizori și consemnate în facturile în cauză (și documentele anexe: devize, contracte, situații de lucrări, note de recepție, bonuri de consum etc.) nu sunt reale, exigibilitatea taxei, analizată prin prisma faptului generator, precum și forța doveditoare a documentelor primare se menține.

Referitor la punctul de vedere al organului de control, potrivit căruia agentul economic nu poate deduce taxa pe valoarea adăugată și nici nu poate fi

diminuată baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit, în condițiile în care dreptul de deducere este condiționat de existența documentelor justificative legal întocmite (în privința tranzacțiilor derulate cu SC A SRL din ... fiind invocate și prevederile Deciziei V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție) facem mențiunea că nu se specifică în mod concret care din elementele obligatorii prevăzute de art. 155 alin (5) din Codul fiscal lipsesc și care sunt deficiențele constatate, astfel încât să fie invocate prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din același act normativ, în ceea ce privește impozitul pe profit.

Referitor la susținerile organelor de inspecție că “transportul de buștean” (consemnat în cele 7 facturi emise de SC A SRL din ...) cât și achizițiile de piese de schimb, materiale, TAF și transporturi (consemnate în cele 16 facturi emise de SC O SRL din ...) nu au fost destinate operațiunilor taxabile ale societății iar tranzacțiile în cauză nu au fost luate în considerare, neavând scop economic sau au fost reîncadrate (fiind invocate în acest sens prevederile art. 11 alin. (1) din Codul fiscal) facem precizarea că, în actele de impunere contestate, nu au fost prezentate argumente care să justifice în concret de ce operațiunile în cauză nu au caracter economic sau în ce constă faptic reîncadrarea acestor activități.

Anexat contestației, petenta prezintă și un număr de 22 de avize de însoțire a materialului lemnos transportat de către SC A SRL din ... (filele 142-163), din care rezultă o serie de informații solicitate de organele de inspecție la momentul controlului (obiectul transporturilor, punctele de încărcare/descărcare, mijloacele de transport utilizate). Organele de inspecție, prin completările făcute cu adresa nr. .../27.04.2012 (filele 322-323), precizează că la data controlului cele 22 de avize nu au fost puse la dispoziția lor, fapt pentru care inspecția fiscală s-a finalizat cu constatările desprinse în baza documentelor prezentate în timpul controlului. În conformitate cu art. 213 alin. (4), prin adresa nr. .../20.04.2012, deși organelor de control li s-a dat posibilitatea să se pronunțe asupra tuturor documentelor considerate justificative de către petentă, printre care și avizele în cauză, acestea nu au făcut-o, limitându-se la a menționa că incidența probelor noi (în speță avizele de însoțire) va fi analizată și stabilită de organul competent în soluționarea contestației, ceea ce din punct de vedere procedural este evident eronat.

În ceea ce privește însă transporturile de marfă efectuate de SC O SRL din ..., contestatoarea nu poate prezenta avizele de însoțire din care rezultă informațiile solicitate (obiectul transportului, punctele de încărcare/descărcare, mijloacele de transport utilizate), deoarece materialul lemnos a circulat cu avizele beneficiarului (SC H SRL din Sebeș, jud. Alba) și au fost restituite acestuia (a se vedea contractul și procesele verbale, filele 258-260 și 247-255). Referitor la acest aspect (că societatea nu poate prezenta avizele pentru celelalte transporturi), organele de inspecție își mențin punctul de vedere exprimat în cadrul acțiunii de control. Cât privește circulația materialului lemnos cu avizele beneficiarului (SC H SRL din ..., jud. ...), care nu pot fi prezentate, facem

precizarea că această stare de fapt nu a fost reținută și nici analizată de către organele de inspecție (și prin prisma contractelor încheiate de SC C SRL cu SC H SRL din ... și a dispozițiilor specifice referitoare la circulația materialului lemnos), deși din nota explicativă dată de reprezentantul petentei cu ocazia controlului au rezultat aceste informații.

Referitor la achizițiile de piese de schimb și materiale efectuate de la SC O SRL din ..., arătăm că, în actele de impunere, aceste achiziții sunt însumate cu cele de natura transportului de marfă, nefiind detaliate în nici un fel, amintindu-se despre acestea doar prin prisma faptului că nu corespund cu obiectul principal de activitate al societății furnizoare. Nici în adresele de completare transmise de organele de inspecție (.../12.04.2012-filele 318-319 și .../27.04.2012-filele 322-323), acestea nu fac vreo referire punctuală la aceste achiziții și la documentele în care acestea au fost consemnate (facturi, note de recepție, bonuri de consum, situații de lucrări), limitându-se la a afirma că documentele considerate probatorii de către petentă au fost analizate cu ocazia controlului, constatările fiind cele din actele de impunere. Cele anterior precizate conduc la opinia că organele de inspecție nu au acordat importanța cuvenită documentelor și operațiunilor respective.

În ceea ce privește intrarea în gestiune a tractorului articulat forestier, achiziționat tot de la SC O SRL din ... constatăm că, starea de fapt reținută de organele de inspecție în actele de impunere nu este în măsură să clarifice aspectele legate de existența sau inexistența faptică a acestuia în patrimoniul societății.

Din perspectiva tuturor celor de mai sus este limpede că organele de inspecție:

- nu au clarificat complet și fidel starea de fapt referitoare la efectivitatea tranzacțiilor derulate cu cei doi furnizori, consemnate în facturile în cauză și documentele anexe;
- nu au verificat și combătut apărărilor contestatoarei vizând legalitatea documentelor întocmite și realitatea operațiunilor în cauză;
- nu au arătat în mod concret, detaliat și fundamentat (având în vedere aspecte legate atât de formă cât și de fond) motivele pentru care:
  - documentele prezentate de contestatoare nu au fost considerate documente justificative legal întocmite pentru deducerea TVA și pentru diminuarea bazei impozabile la calculul impozitului pe profit;
  - tranzacțiile evidențiate în facturile emise de cei doi furnizori nu au fost luate în considerare, neavând scop economic sau au fost reîncadrate;
  - operațiunile înscrise în facturile în cauză nu au fost considerate ca fiind destinate realizării de operațiuni taxabile și obținerii de venituri impozabile;
- nu și-au fundamentat constatările pe toate documentele edificatoare pentru impunere (în concret, nu au fost analizate avizele de însoțire solicitate cu ocazia inspecției fiscale și puse la dispoziție cu ocazia contestației, în



vederea coroborării informațiilor consemnate în acestea cu celelalte documente);

- nu au acordat importanța cuvenită achizițiilor de piese de schimb și materiale consumabile, neprezentând argumente pertinente pentru neacordarea dreptului de deducere la TVA și impozitul pe profit, exercitat de petentă în baza facturilor în cauză și a celorlalte documente în care au fost consemnate aceste achiziții;
- nu au clarificat aspectele legate de intrarea efectivă în gestiune a tractorului articulat forestier;

ceea ce încalcă prevederile art. 6, art. 7 alin. (2), art. 65 alin. (2) și art. 105 alin. (1) din Codul de procedură fiscală.

Având în vedere cele anterior arătate, Decizia de impunere nr. .../06.03.2012, privind suma totală de ... lei (din care ... lei-TVA, ... lei-dobânzi TVA, ... lei-penalități de întârziere aferente TVA, ... lei-impozit pe profit, ... lei-dobânzi impozit pe profit și ... lei-penalități de întârziere aferente impozitului pe profit) urmează a fi desființată.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul art. 210 și art. 216 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, se

## DECIDE

1. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. .../06.03.2012 pentru suma totală de ... lei (din care ... lei-TVA, ... lei-dobânzi TVA, ... lei-penalități de întârziere aferente TVA, ... lei-impozit pe profit, ... lei-dobânzi impozit pe profit și ... lei-penalități de întârziere aferente impozitului pe profit) și refacerea controlului cu respectarea prevederilor art. 216 alin. (3<sup>1</sup>) din Codul de procedură fiscală și a celor prevăzute în considerente.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, secția de contencios administrativ.

**p. DIRECTOR EXECUTIV,**

**ȘEF BIROU,**