

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE PRAHOVA**  
**Biroul Solutionare Contestatii**

**DECIZIA nr. 93 din X aprilie 2010**  
**privind solutionarea contestatiei formulata de**  
**S.C. "X" S.R.L. din X**

Cu adresa nr.X/X.01.2010, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr. X/X.02.2010, **Directia Generala a Finantelor Publice Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "X" S.R.L. din X**, Jud. Prahova, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.X din X.12.2009* intocmita de reprezentanti ai A.I.F. Prahova.

Decizia de impunere nr. X/X.12.2009 a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala partiala incheiat in data de X.12.2009 si inregistrat la organul fiscal sub nr. X/X.12.2009.

**S.C. "X" S.R.L.** are sediul social in X, B-dul ..., nr..., bl..., sc..., ap..., jud. Prahova, este inregistrata la O.R.C. Prahova sub nr. J29/X/1995 si detine codul unic de inregistrare nr.X cu atribut fiscal RO.

**Obiectul contestatiei** il constituie suma totala de **X lei** reprezentand:

- X lei - TVA de plata;
- X lei - majorari de intarziere aferente TVA;
- X lei - impozit pe profit;
- X lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

**Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile** prevazut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007 - Titlul IX "*Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societatii contestatoare in data de X.01.2010, iar contestatia a fost depusa si inregistrata la D.G.F.P. Prahova - A.I.F. Prahova sub nr. X/X.01.2010.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

**I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:**

*"[...], MENTIONAM faptul ca toate taxele si impozitele pe care S.C. "X" S.R.L. le avea ca obligatie la bugetul statului pentru perioada analizata de D.J.A.O.V. Ph. si A.I.F. Ph. au fost achitate in totalitate (per. ian.2006-febr. 2009, inclusiv anul 2008 exceptand relatia comerciala cu S.C. "X" S.R.L..[...]*

*S.C. "X" S.R.L. a efectuat intermediari de achizitionare motorina de la S.C. "X" S.R.L. X si livrarea acelorasi cantitati de motorina catre S.C. "X" S.R.L.X pe baza de CONTRACT DE VANZARE-CUMPARARE nr.X /X.01.2008 si ACT ADITIONAL la acest contract.*

*Conform art.X din ACT ADITIONAL "...obligatia de JUSTIFICARE A ACCIZEI AFERENTE MARFII FACTURATE REVINE IN TOTALITATE VANZATORULUI. CUMPARATORUL NU VA PUTEA FI TRAS LA RASPUNDERE IN NICIUN CAZ, PENTRU*

IMPOSIBILITATEA JUSTIFICARII PLATII ACCIZEI, ACEASTA RESPONSABILITATE REVENIND EXCLUSIV VANZATORULUI.”

Livrarile s-au facut cu mijloacele de transport si cu soferii puse la dispozitie de S.C. “X” S.R.L. X si S.C. “X” S.R.L. X, S.C. “X” S.R.L. X nedispunand de depozite si nici de mijloace de transport, facand doar operatiuni de intermediere. [...]

Intermedierea intre S.C. “X” S.R.L. X si S.C. “X” S.R.L. X (administratori X si X, [...]) s-au facut de S.C. “X” S.R.L., care a cumparat de la S.C. “X” S.R.L. motorina livrata de S.C. “X” S.R.L. X, iar S.C. “X” S.R.L. a vandut-o altor clienti, unii, utilizatori finali. [...]

In dec. 2008, [...]**X** are probleme de familie(copil mic si bolnav) [...] acesta nu are probleme privind obligatiile fata de stat, iar motorina provine de la X si X pe baza de “CONTRACTE DE COMPENSARE”.

Cu toate acestea, S.C. “X” S.R.L. X a intreprins masuri, in acest sens trimitand adresele din X.01.2009, X.02.2009, X.02.2009, X.04.2009, prin care s-au solicitat urmatoarele:

- documente de calitate (RAPOARTE DE INCERCARE),
- dovada ca motorina provine dintr-un antrepozit fiscal,
- dovada platii accizelor.

Nu intelegem de ce S.C. “X” S.R.L. trebuie sa raspunda de excocheriile pe care le-a facut S.C. “X” S.R.L. X si administratorul sau X.

PRECIZAM ca am inaintat PLANGERE PENALA nr.X/X.10.2009 impotriva lui X pentru suma de X lei - conform pv nr.X/X.09.2009 al DJAOV PH si PLANGEREA PENALA nr.XIX.01.2010 impotriva aceluiasi X pentru suma de X lei - conform pv nr.XIX.12.2009.

De nenumarate ori am solicitat DJAOV PH, cat si AIF PH sa se faca verificari incepand de la S.C.“X” S.R.L. X -> S.C. “X” S.R.L. X si de la S.C. “X” S.R.L. X -> S.C. “X” S.R.L.X -> pana la utilizatorii finali, sa se ia decalaratii de la soferii mijloacelor de transport de unde au incarcat motorina si la care societatea comerciala au descarcat-o in final si care au receptionat motorina si documentele de calitate.

Este OBLIGATIA organelor de ancheta de a stabili adevarul.

S.C. “X” S.R.L. X SOLICITA AIF PH, cat si DJAOV PH care apartin de DGFP PH, sa EXONEREZE S.C. “X” S.R.L. de plata acestora (TOTAL X lei) si sa INTREPRINDA in colaborare cu alte organe de cercetare sa stabileasca pe adevaratul vinovat[...].

Nu S.C. “X” S.R.L. X este cea care trebuie sa raspunda de faptul ca S.C. “X” S.R.L. si S.C. “X” S.R.L. au utilizat documente false si nu si-au achitat obligatiile fata de stat. [...]

**II. - Prin Raportul de inspectie fiscala partiala incheiat la data de X.12.2009 de reprezentantii D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspectie Fiscala la S.C. “X” S.R.L. din X, Jud. Prahova, s-au stabilit urmatoarele:**

**[...], se constata faptul ca societatea verificata nu poate face dovada provenientei dintr-un antrepozit fiscal de productie a cantitatii de X kg motorina euro diesel achizitionate de la SC X SRL si ca acciza aferenta a fost achitata. [...]**

**1. Taxa pe valoare adaugata [...]**

**1.1 Taxa pe valoare adaugata colectata [...]**

Potrivit constatarilor inscrise in Raportul de inspectie fiscala partiala inregistrat la D.J.A.O.V. Prahova sub nr.X/X.09.2009, obiectivul controlului l-a reprezentat modul de stabilire, declarare si virare a accizei aferenta perioadei martie 2004-februarie 2009 aferenta carburantilor achizitionati de la furnizori interni.

SC X a achizitionat in perioada martie 2008-noiembrie 2008 cantitatea de X litri de motorina euro diesel in valoare totala de X lei, identificandu-se in acest sens un numar de 16 facturi fiscale emise de SC X SRL [...].

Avand in vedere rezultatele verificarilor efectuate de organele de inspectie din cadrul D.M.A.O.V. la SC X SRL (in calitate de furnizor al SC X SRL) si la SC X SRL (in calitate de furnizor al SC X SRL) si faptul ca SC X SA infirma autenticitatea declaratiilor de conformitate prezentate de SC X SRL, iar din documentele transmise de catre SC X SA, a rezultat faptul ca printre beneficiarii lotului de marfa pentru care s-a emis raportul de incercari prezentat nu se aflau SC X SRL, SC X SRL si SC X SRL, se constata faptul ca societatea verificata nu poate

face dovada provenientei dintr-un antrepozit fiscal de productie a cantitatii de X kg motorina euro diesel achizitionate de la SC X SRL si ca acciza aferenta a fost achitata. [...]

Ca urmare a datelor prezentate mai sus, date cuprinse in raportul de inspectie fiscala partiala nr.X/X.09.2009 incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul D.J.A.O.V. Prahova si avand in vedere prevederile art.137, alin. (2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare s-a stabilit taxa pe valoare adaugata suplimentara in suma de **X lei** aferenta accizei in cuantum de X lei suma ce constituie baza de impozitare in ceea ce priveste T.V.A. [...]

### **1.2 Taxa pe valoare adaugata deductibila [...]**

[...], organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art.1, alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare nu au luat in considerare tranzactiile efectuate si consemnate in documentele emise de SC X SRL, catre SC X SRL, si pe cale de consecinta, intrucat provenienta marfurilor achizitionate (motorina) nu poate fi elucidata in conditiile legii, au anulat dreptul de deducere a tva deductibila in suma de X lei.

Astfel potrivit prevederilor art.145, alin.1), art.146, alin.(1), lit.a), respectiv art.155, alin.(5) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991 a contabilitatii (republicata), nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA in suma de X lei [...]

In perioada ianuarie 2006 - februarie 2009, societatea a stabilit TVA de recuperat pe cumulat in suma totala de X lei, [...]

Fata de tva de recuperat stabilita de societate in suma de X lei, la control s-au stabilit tva de plata in suma de X lei cu o diferenta de tva de plata in suma de X lei, [...]

Sintetizand constatarile prezentate, pentru T.V.A. au fost stabilite urmatoarele:

-diferenta suplimentara control.....X lei

-majorari de intarziere.....X lei

### **2. Impozitul pe profit [...]**

#### **c) pentru anul 2008 [...]**

Diferenta suplimentara de baza impozabila in suma de X lei se datoreaza faptului ca, la control au fost stabilite ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu marfurile cont contabil "607", cheltuieli inregistrate in contabilitate in baza unor documente emise de o societate de tip fantoma, asa cum s-a mentionat anterior.

Asa cum am prezentat [...], in ceea ce priveste relatia comerciala cu SC X SRL X, organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare tranzactiile efectuate si consemnate in documentele emise de SC X SRL catre SC X SRL, si pe cale de consecinta, intrucat provenienta marfurilor achizitionate (motorina) nu poate fi elucidata in conditiile legii, au anulat dreptul de deducere a costurilor generate de scaderea din gestiune a acestora.

Potrivit prevederilor art.11, alin.1, art.21, alin.(4), lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.6 din Legea nr. 82/1991 a contabilitatii (republicata), cheltuiala cu marfurile in suma totala de X lei a fost considerata nedeductibila la calculul profitului impozabil: [...]

**In concluzie pentru anul 2008, la control aferent unui profit impozabil in suma de X lei s-a stabilit un impozit pe profit de X lei cu o diferenta suplimentara in cuantum de X lei fata de impozitul pe profit stabilit de societate in valoare de X lei [...]**

**Pentru diferenta suplimentara in suma de X lei la control au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de X lei, potrivit prevederilor art.120 din OG 92/2003 (R) [...]**

**III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:**

\* Controlul fiscal efectuat la S.C. "X" S.R.L. X si concretizat prin **Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere emise in data de X.12.2009**, a avut ca obiectiv stabilirea modului de calcul, evidentiere si virare a impozitului pe profit si a taxei pe valoare adaugata pentru perioada X.01.2006-X.02.2009.

S.C. "X" S.R.L. X are ca obiect principal de activitate "... " - cod CAEN ..., insa nu este autorizata ca antrepozit fiscal de productie si nici ca utilizator final, nefiind inregistrata la organul fiscal teritorial ca platitor de accize.

In fapt, societatea a efectuat doar "*tranzactionarea documentara*" a produselor petroliere comercializate, respectiv a intocmit facturi de vanzare in baza facturilor de aprovizionare, neavand spatii de depozitare, nu a receptionat fizic si faptic marfurile, ci a functionat ca o veriga intermediara in lantul tranzactional al acestor produse.

\* **Anterior** controlului fiscal efectuat de reprezentantii A.I.F. Prahova la S.C. "X" S.R.L. X in data de X.12.2009, au fost efectuate alte doua verificari la aceasta societate, astfel:

- **Nota de constatare nr.X/X.11.2009** incheiata de comisari ai **Garzii Financiare Prahova**, in urma careia acestia au formulat **sesizare penala** impotriva d-lui X, asociat unic/administrator la S.C. "X" S.R.L. X, sesizarea fiind inaintata cu adresa nr.X/X.04.2009 catre Ministerul Public - **Parchetul de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie** - Directia Nationala Anticoruptie - Serviciul Teritorial Ploiesti.

**Obiectul sesizarii** l-a constituit asocierea si constituirea de grupuri de firme in vederea desfasurarii de activitati economice fictive, care au avut ca efect evaziunea si fraudarea fiscala prin tranzactii ilicite cu produse petroliere, falsificarea ori substituirea carburantilor auto sau vanzarea de asemenea bunuri, aducand prejudicii bugetului general consolidat, prin crearea unui lant tranzactional constituit din societati care nu functioneaza legal, pentru ascunderea caracterului ilicit al operatiunilor efectuate.

- **Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere** avand nr. **X/X.12.2009**, intocmite de reprezentantii **Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Prahova**, act prin care s-au stabilit suplimentar in sarcina societatii contestatoare **accize** datorate bugetului de stat in suma de **X lei**, ca urmare a faptului ca societatea verificata **nu a facut dovada** provenientei dintr-un antrepozit fiscal de productie a cantitatii de **X kg motorina euro diesel** achizitionata de la furnizorul S.C. "X" S.R.L. X, si deasemenea nu a facut dovada ca acciza a fost platita. Conform **art.168 alin.(2) si art.178 alin.(4) din Codul fiscal, este interzisa** detinerea unui produs accizabil in afara antrepozitului fiscal (*locul aflat sub controlul autoritatii fiscale competente, unde produsele accizabile sunt produse, transformate, detinute, primite sau expediate in regim suspensiv de catre antreprenorul autorizat*) daca acciza pentru acest produs nu a fost platita, **in caz contrar**, persoana care detine acest produs **este obligata la plata accizelor** aferente produselor accizabile.

In acest sens sunt si prevederile pct.3 si pct.7, alin(4) din Normele metodologice de aplicare al Codului fiscal, aprobate prin **H.G.nr.44/2004**, actualizata, care mentioneaza ca in afara antrepozitului fiscal pot fi detinute numai produse accizabile pentru care acciza a fost platita, iar prin circuitul economic se face dovada ca acestea provin de la un antrepozitar autorizat, de la un operator inregistrat, de la un operator neinregistrat sau de la un importator, in caz contrar, **persoana la care se intrerupe acest circuit datoreaza bugetului de stat acciza** aferenta produselor accizabile in termen de cinci zile de la data la care s-a facut constatarea.

**Procesul-verbal nr.X** intocmit in data de X.09.2009 de reprezentantii D.J.A.O.V. Prahova cuprinzand constatările prezentate mai sus, a fost înaintat **Parchetului de pe langa Judecatoria Ploiesti** cu adresa nr.X/X.10.2009, iar contestatia formulata de societate impotriva obligatiilor fiscale (accize si majorari de intarziere) inscrise in decizia de impunere susmentionata a fost respinsa ca neintemeiata prin Decizia D.G.F.P. Prahova nr.X din X ianuarie 2010.

\* Pornind de la constatările prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala apartinand **A.I.F. Prahova** au reafirmat prin **Raportul de inspectie fiscala partiala si Decizia de impunere nr.X/X.12.2009** faptul ca **S.C. "X" S.R.L.** X a achizitionat in perioada martie 2008 - noiembrie 2008 cantitatea de **X litri** motorina euro diesel in valoare totala de **X lei** din care TVA in suma de **X lei** pe baza a **16 facturi fiscale** emise de furnizorul S.C. "X" S.R.L. X. Motorina achizitionata a fost livrata in totalitate beneficiarului S.C. "X" S.R.L. X.

Facturile de achizitie a motorinei au fost insotite de **declaratii de conformitate** emise de S.C. "X" S.A. - SUCURSALA X pentru beneficiarul S.C. "X" S.R.L. X si de un **raport de incercari** emis de S.C. "X" S.A., documente care s-au dovedit ca **nu sunt autentice**, ci ca **au fost falsificate** prin schimbarea datelor pe care le contin, respectiv numerele si datele de eliberare, loturile, tipurile de produse, mijloacele de transport si beneficiarii, asa cum rezulta din raspunsul dat de acesti producatori catre D.J.A.O.V. Prahova.

Se mentioneaza ca furnizorul **S.C. "X" S.R.L.** X nu a depus la organul fiscal teritorial declaratii si raportari anuale pentru perioada 2006, 2007 si 2008, nu functioneaza la sediul social declarat, iar reprezentantii legali ai societatii comerciale nu pot fi contactati.

Aceleasi constatari au fost facute si pentru furnizorul societatii "X" S.R.L. X, respectiv pentru **S.C. "X" S.R.L.** X, si in plus, ambele societati nu au in obiectul de activitate "*comert cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi si gazosi si ai produselor derivate*" cod CAEN 4671, rezultand ca activitatea derulata cu S.C. "X" S.R.L. X este ilegita, nefiind autorizata in conditiile legii.

De asemenea, S.C. "X" S.R.L. X este sub incidenta Legii nr.85/2006 privind procedura insolventei, iar S.C. "X" S.R.L. X este declarat contribuabil inactiv conform M.Of. Nr.236 din 06.04.2009.

**In consecinta**, la controlul fiscal din data de X.12.2009 nu au fost luate in considerare tranzactiile efectuate si consemnate in documentele (facturile) emise de furnizorul S.C. "X" S.R.L. X catre S.C. "X" S.R.L. X, conform prevederilor **art.11, alin.(1), art.21, alin.(4), lit.f), art.145, alin.(1), art.146, alin.(1), lit.a), respectiv art.155 din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.6 din Legea nr.82/1991 a contabilitatii (republicata).**

Astfel, a fost stabilita o diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma de **X lei** cu majorari de intarziere aferente in suma de **X lei** si o diferenta suplimentara la TVA de plata in suma de **X lei** cu majorari de intarziere aferente in suma de **X lei**.

Diferenta suplimentara la **impozitul pe profit** in suma de **X lei** aferenta anului 2008 a fost stabilita ca urmare a considerarii ca **nedeductibile fiscal** a cheltuielilor cu achizitia motorinei in suma de **X lei** inregistrate in contul 607 "*cheltuieli cu marfurile*" odata cu vanzarea acesteia, achizitie efectuata pe baza

unor facturi emise de o societate de tip “**fantoma**”, facturi care nu au fost considerate documente justificative. Nedeductibilitatea cheltuielilor cu aceste marfuri a fost data de prevederile **art.11, alin.(1), art.21, alin.(4), lit.f) din Codul fiscal**, coroborat cu prevederile **art.6 din Legea nr.82/1991 a contabilitatii (republicata)**.

Diferenta suplimentara la **TVA** in suma de **X lei**, se compune din:

- **X lei** TVA colectata suplimentar aferenta bazei impozabile reprezentand **diferenta de accize** in suma de **X lei**, stabilita la controlul efectuat de reprezentantii D.J.A.O.V. Prahova in data de X.09.2009, in baza prevederilor art.137, alin.(2), lit.a) din Codul fiscal, ca urmare a faptului ca acciza reprezinta baza de calcul pentru TVA colectata (X lei X 19%),

- **X lei** TVA inscrisa in facturile de achizitie a motorinei pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere in baza prevederilor art.145, alin.(1) si art.146, alin.(1), lit.a) din Codul fiscal, ca urmare a faptului ca provenienta motorinei nu a putut fi elucidata in conditiile legii.

Avand in vedere ca in perioada ianuarie 2006-februarie 2009 contribuabilul a avut TVA de rambursat in suma de X lei, la control s-a stabilit o diferenta suplimentara la TVA de plata in suma de **X lei** (X lei - X lei).

Rezultatele controlului fiscal din data de X.12.2009, efectuat la S.C. “X” S.R.L. X au fost consemnate de reprezentantii A.I.F. Prahova si in **Procesul verbal nr.X/X.12.2009** transmis **Inspectoratului de Politie al Judetului Prahova**, cu adresa nr.X/X.12.2009, pentru conexarea la **dosarul penal nr.X/P/2009** inregistrat la Parchetul de pa langa Judecatoria Ploiesti.

\* **Prin contestatia formulata**, societatea invoca actul aditional la contractul de vanzare-cumparare nr.X/X.01.2008 incheiat cu furnizorul S. C. “X” S.R.L. X, care la art.2 prevede faptul ca: *“...obligatia de JUSTIFICARE A ACCIZEI AFERENTE MARFII FACTURATE REVINE IN TOTALITATE VANZATORULUI. CUMPARATORUL NU VA PUTEA FI TRAS LA RASPUNDERE IN NICIUN CAZ, PENTRU IMPOSIBILITATEA JUSTIFICARII PLATII ACCIZEI, ACEASTA RESPONSABILITATE REVENIND EXCLUSIV VANZATORULUI.”*

S.C. “X” S.R.L. X sustine ca a avut doar calitatea de intermediar in relatia economica, nedispunand de depozite sau mijloace de transport proprii, motorina comercializata, achizitionata de la S. C. “X” S.R.L. X provenind *de la X si X pe baza de “CONTRACTE DE COMPENSARE”*, si solicita ca organele de cercetare penala sa stabileasca care este adevaratul vinovat.

De asemenea, societatea precizeaza ca a inaintat **plangere penala** impotriva d-lui X, administrator al S.C. “X” S.R.L. X pentru sumele stabilite de organele de inspectie fiscala ca efect al comercializarii motorinei pentru care nu s-a putut face dovada ca provine dintr-un antrepozit fiscal, si se considera nevinovata fata de *“excrocheriile pe care le-a facut S.C. “X” S.R.L. X si administratorul sau X”*.

\* **Legislatia in vigoare din perioada analizata prevede urmatoarele:**

**Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificarile si completarile ulterioare:

**“Reguli de aplicare generala**

**ART. 11. - Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

**(1)** *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 unui tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei. [...]

#### ART. 21. - **Cheltuieli [...]**

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]

f) cheltuielile inregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii în gestiune, dupa caz, potrivit normelor; [...]

ART. 137. - **Baza de impozitare pentru livrari de bunuri si prestari de servicii efectuate în interiorul tarii [...]**

(2) Baza de impozitare cuprinde urmatoarele:

a) impozitele si taxele, daca prin lege nu se prevede altfel, cu exceptia taxei pe valoarea adaugata; [...]

ART. 145. - **Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei. [...]

ART. 146. - **Conditii de exercitare a dreptului de deducere**

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate în beneficiul sau de catre o persoana impozabila, sa detina o factura emisa in conformitate cu prevederile art.155; [...]

ART. 155. - **Facturarea**

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu urmatoarele informatii:

a) numarul de ordine, in baza uneia sau mai multor serii, care identifica factura în mod unic;

b) data emiterii facturii; c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data incasarii unui avans, in masura in care aceasta data difera de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare in scopuri de TVA sau, dupa caz, codul de identificare fiscala, ale persoanei impozabile care emite factura; [...]

f) denumirea/numele si adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum si codul de inregistrare in scopuri de TVA sau codul de identificare fiscala ale beneficiarului, daca acesta este o persoana impozabila sau o persoana juridica neimpozabila;

h) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum si particularitatile prevazute la art.125.1 alin. (3) în definirea bunurilor, in cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor si serviciilor sau, dupa caz, avansurile facturate, pentru fiecare cota, scutire sau operatiune netaxabila, pretul unitar, exclusiv taxa, precum si rabaturile, remizele, risturnele si alte reduceri de pret;

j) indicarea cotei de taxa aplicate si a sumei taxei colectate, exprimate în lei, in functie de cotele taxei; [...]

n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeasi operatiune.

### **Legea nr. 82/1991 a contabilitatii, republicata in 2008:**

ART. 6. - (1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei într-un document care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrării in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.[...]

\* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit obligatiile suplimentare de plata susmentionate, **intrucat:**

**a) Referitor la TVA colectata suplimentar in suma de X lei**

Conform prevederilor **art. 162, lit.g) si art.175, alin.(3), lit.c) din Legea nr.571/2003**, motorina reprezinta un produs energetic pentru care **se datoreaza accize**, iar in baza **art.168, alin(2) si a art.178, alin.(4) din Codul fiscal**, este **interzisa** detinerea unui produs accizabil in afara depozitului fiscal (*locul aflat sub controlul autoritatii fiscale competente, unde produsele accizabile sunt produse, transformate, detinute, primite sau expediate in regim suspensiv de catre antreprenorul autorizat*) **daca acciza pentru acest produs nu a fost platita, in caz contrar**, persoana care detine acest produs **este obligata la plata accizelor** aferente produselor accizabile.

Asa cum am prezentat mai sus, prin Decizia de impunere nr.X/X.12.2009, organele vamale au stabilit suplimentar in sarcina S.C. "X" S.R.L. X **accize** in suma de **X lei** aferente cantitatii de X kg motorina achizitionata de la S.C. "X" S.R.L. X, pentru care nu s-a facut dovada provenientei dintr-un antrepozit fiscal si nici dovada platii accizelor. Contestatia formulata impotriva acestei sume a fost respinsa ca neintemeiata.

Pornind de la aceste constatari in baza carora societatea contestatoare datoreaza accize pentru motorina achizitionata, se constata efectul lor asupra TVA de plata datorata bugetului de stat, influentat fiind de faptul ca acciza este baza de calcul pentru TVA colectata, asa cum este mentionat la **art.137, alin.(2), lit.a) din Codul fiscal**, respectiv baza de impozitare a TVA colectata cuprinde si impozitele si taxele. Astfel, in baza acestor prevederi, societatea datoreaza bugetului de stat si **taxa pe valoare adaugata** pentru diferenta suplimentara la accize, respectiv TVA in suma de **X lei** (X lei acciza X 19%), suma stabilita prin Decizia de impunere nr. X/X.12.2009, contestata.

**b) Referitor la TVA deductibila in suma de X lei si la impozitul pe profit in suma de X lei**

Din cele consemnate atat de organele vamale, cat si de organele de inspectie fiscala, rezulta ca societatea contestatoare facea parte dintr-un lant de comercializare de produse accizabile in care furnizorul de motorina a fost o firma de tip "*fantoma*" care nu functioneaza la sediul social declarat si ai caror asociati si administratori nu pot fi identificati, care nu a depus la organul fiscal teritorial declaratii si nici raportari contabile.

Astfel, tranzactiile comerciale consemnate in documentele emise de SC "X" SRL X catre SC "X" SRL X nu au putut fi luate in considerare, intrucat provenienta marfurilor achizitionate (motorina) nu a putut fi elucidata in conditiile legii.

In acest sens, producatorii S.C. "X" S.A. si S.C. "X" S.A. au infirmat autenticitatea declaratiilor de conformitate prezentate de S.C. "X" S.R.L. X si au afirmat ca printre beneficiarii de motorina livrata nu s-au aflat si S.C. "X" S.R.L. X, S.C. "X" S.R.L. X si S.C. "X" S.R.L. X.

Urmare celor prezentate mai sus, rezulta ca **circuitul comercial** S.C. "X" S.A.-SUCURSALA X -> S.C. "X" S.R.L. X -> S.C. "X" S.R.L. X -> S.C. "X" S.R.L. X **este un circuit nereal**, creat artificial in scopul prejudicierii bugetului de stat prin nevirarea accizelor datorate pentru motorina, prin deducerea de catre societatea contestatoare a TVA deductibila si prin inregistrarea de cheltuieli pe baza unor documente de la **societati tip fantoma** (S.C. "X" S.R.L. X si S.C. "X" S.R.L. X).



**Drept urmare**, se constata ca nu sunt indeplinite conditiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA inscrisa in facturile de achizitie de motorina emise de S.C. "X" S.R.L. X pentru S.C. "X" S.R.L. X in suma de **X lei**, conform **art.145, alin.(1) si ale art.146, alin.(1), lit.a) din Codul fiscal** si totodata nici cheltuiala cu marfa aferenta motorinei achizitionate si vanduta in suma de **X lei** nu este cheltuiala deductibila fiscal in baza art.21, alin.(4), lit.f) din Codul fiscal, pentru care societatea contestatoare datoreaza bugetului de stat impozit pe profit in suma de **X lei**, intrucat facturile de achizitie nu pot fi considerate documente justificative prin care sa se faca dovada realitatii operatiunilor inscrise in acestea.

**Sustinerea din contestatie** potrivit careia in baza art.X din Actul aditional la contractul nr.X/X.01.2008 incheiat cu furnizorul S.C. "X" S.R.L. X partile au stabilit de comun acord ca obligatia de justificare a accizei aferente marfii facturate revine in totalitate vanzatorului, iar cumparatorul nu poate fi tras la raspundere, nu poate fi avuta in vedere in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat prevederile inscrise in contractul incheiat intre parti nu anuleaza prevederile legale cuprinse in Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal referitoare la **obligatia platii accizei de catre persoana la care s-a intrerupt circuitul produselor accizabile**, in cazul in care prin circuitul economic nu se poate face dovada ca aceste produse detinute in scopuri comerciale provin de la un antrepozit fiscal (pct.7, alin.(4) din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal, referitor la art.178 din Codul fiscal).

In plus, aceasta prevedere din contract se refera la accize si nu la taxa pe valoare adaugata sau la impozitul pe profit, obligatii fiscale stabilite prin decizia contestata.

Faptul ca societatea contestatoare s-a indreptat penal impotriva reprezentantului legal al S.C. "X" S.R.L. X, furnizorul sau de motorina, nu reprezinta un argument care sa conduca la solutionarea favorabila a cauzei si, in consecinta, nu o absolve de plata obligatiilor suplimentare datorate bugetului de stat, stabilite in sarcina sa de catre organele de inspectie fiscala.

Prin recunoasterea "*excrocheriilor*" facute de administratorul furnizorului S.C. "X" S.R.L. X, societatea comerciala recunoaste in fapt ca tranzactiile cu produse petroliere derulate cu aceasta societate au avut caracter ilicit.

**Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca SC "X" SRL X datoreaza bugetului de stat diferente suplimentare la TVA de plata in suma de **X lei** (X lei TVA colectata suplimentar + X lei TVA deductibila pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere) si la impozit pe profit in suma de **X lei** (16%), ca si majorari de intarziere aferente in suma de **X lei** si respectiv de **X lei**, drept pentru care **se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru aceste sume.**

Precizam ca majorarile de intarziere au fost calculate in baza prevederilor **art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.**

**IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei** formulata de S.C. "X" S.R.L. X, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se

**DECIDE**

**1. - Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma totala de X lei reprezentand:**

- X lei - TVA de plata;
- X lei - majorari de intarziere aferente TVA;
- X lei - impozit pe profit;
- X lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

**2. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.**

**DIRECTOR COORDONATOR,**