

DECIZIA NR.390

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de A.J.F.P. -Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Juridice prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de X .

X, prin administrator, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, de catre organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. si are ca obiect suma totala, care se compune din:

- impozit pe profit
- dobanzi aferente impozitului pe profit de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA stabilita de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

X formuleaza contestatie si impotriva Dispozitiei de masuri si Procesului verbal .

Avand in vedere prevederile art.352 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala care prevede ca: "*Dispozitiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.*", contestatia este solutionata in baza normelor legale in vigoare la data la care s-a nascut dreptul societatii contestatoare la actiune.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere in data de , prin remiterea acesteia contribuabilului sub semnatura conform adresei existenta in copie la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la posta, conform stampilei Postei Romane, existenta pe plicul aflat la dosarul contestatiei.

X a transmis prin posta, contestatia in original , catre A.J.F.P. , aceasta fiind inregistrata la aceasta institutie sub nr.; aceeasi contestatie, in original, a fost transmisa, prin posta si catre D.G.R.F.P., fiind inregistrata la aceasta institutie sub nr.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita legal sa solutioneze contestatia formulata de X.

I. X, reprezentata legal prin administrator, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala a dispozitiei de masuri si procesului verbal si solicita admiterea contestatiei si anulara actelor contestate pe motiv ca , constatarile sunt eronate si au fost facute fara a tine cont de toate documentele prezentate.

Referitor la achizitiile de la furnizorii D si A, societatea contestatoare prezinta in sustinere urmatoarele argumente:

Tranzactiile efectuate de la acesti furnizori au scop economic respectiv achizitia de

marfa, potrivit obiectului de activitate, a fost comercializata, fiind inregistrate in evidentele contabile venituri impozabile.

Pentru achizitiile de marfuri exista documente justificative (facturi, avize de insotire a marfii, procese verbale de predare primire) facandu-se dovada intrarii in gestiune a marfii. Sustine ca celelalte documente solicitate de organele de control (contracte, foi de parcurs, facturi de transport) nu sunt prevazute de legislatia fiscala ca documente necesare pentru deducerea cheltuielilor sau a taxei pe valoarea adaugata in cazul achizitiei de bunuri.

Societatea contestatoare sustine ca ambii furnizori indeplineau la momentul efectuarii tranzactiilor toate cerintele legale necesare pentru desfasurarea de fapte de comert, nefiind declarati inactivi, fiind inregistrati ca platitori de TVA ; nu exista nicio incalcare a conditiilor de forma pentru ca achizitiile de la acesti furnizori sa nu poata produce efecte fiscale la nivelul societatii , operatiunile efectuate fiind probate in realitate prin plati bancare.

Invoca in sustinere jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene respectiv hotaririle emise in Cauzele Conexa C-80/11 si C-142/11, Cauza C-285/2011, Cauza C-324/2011 si sustine ca organul de control nu are nicio baza legala pentru a refuza dreptul de deducere al TVA aferenta achizitiilor in cauza;

Societatea contestatoare sustine ca in cauza sunt indeplinite toate conditiile pentru a beneficia de dreptul de deducere al taxei prevazute la art.145-art.147¹ , la care face trimitere art.160 din Codul fiscal.

Totodata, societatea sustine ca respingerea la deductibilitate a cheltuielilor cu achizitia de marfuri are consecinta absurda a acceptarii ca impozabile a veniturilor din vanzarea marfurilor; in lipsa intrarilor de marfa in gestiune de la cei doi furnizori, societatea era in situatia de a vinde ceva ce nu avea , stocurile de marfa inregistrand astfel valori negative.

Societatea contestatoare sustine ca organul de control are obligatia de a tine seama si de cheltuielile aferente realizarii veniturilor si considera ca stabilirea implicatiilor fiscale la data achizitiei si nu la data descarcarii din gestiune este total ilogica si abuziva.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. au stabilit in sarcina X obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- impozit pe profit
- dobanzi aferente impozitului pe profit de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA stabilita de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere cu privire la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii aferente, contestate de societate, rezulta urmatoarele:

Pe perioada verificata organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu achizitiile de marfuri si TVA, inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de furnizorii D si A, pentru care nu s-a probat realitatea si legalitatea operatiunilor .

a).Referitor la achizitiile de marfuri inregistrate in evidentele contabile in baza

facturilor emise de D;

Urmare verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca in luna noiembrie, X a inregistrat in evidentele contabile achizitii de piese auto si TVA , in baza facturilor emise de D .

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale, organelor de inspectie fiscala au solicitat reprezentantului legal al societatii documente privind achizitia de bunuri de la acest furnizor.

Urmare analizei documentelor prezentate in timpul controlului organelor de inspectie fiscala au constatat ca facturile emise de D contin date nereale , respectiv la rubrica nr.inmatriculare al mijlocului de transport este inregistrata mentiunea "auto" fara a exista numerele de inmatriculare ale autovehiculului.

Pe facturile emise catre X la rubrica "date privind expeditia" figureaza dl. , asociat unic si administrator la D.

In aceste conditii organelor de inspectie fiscala, prin adresa inregistrata la A.J.F.P. a solicitat organelor de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala efectuarea unui control incrucisat la D, in vederea verificarii realitatii si legalitatii operatiunilor economice, modul de derulare a tranzactiilor, respectiv indeplinirea obligatiilor de evidentiere si declarare la furnizor.

Din Procesul verbal transmis de catre organelor de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala, urmare solicitarii A.J.F.P., rezulta ca nu s-a putut efectua controlul deoarece nu s-a putut lua legatura cu reprezentantul legal al D.

In acest document se specifica faptul ca D nu a declarat la organul fiscal tranzactii in perioada mai-august, asa cum reiese din evidenta fiscala si declaratiile informative privind livrarile/prestarile efectuate pe teritoriul Romaniei (formular 394) ; in perioada septembrie-decembrie , societatea depune la AJFP , declaratiile formular 394 dar nu declara tranzactii cu X.

In cursul inspectiei fiscale, organelor de inspectie fiscala au solicitat, prin nota explicativa administratorului X, informatii despre administratorul D insa acesta nu a dat explicatii si nu a furnizat informatii (posibilitatea contactarii, adresa, numar telefon).Lipsa posibilitatii de furnizare de date si informatii constituie indicii suplimentare privind caracterul neconform cu realitatea tranzactiilor evidentiata, nesustinandu-se, astfel, din partea beneficiarului derularea efectiva a operatiunilor intre partile inscrise in facturi.

Totodata, organelor de inspectie fiscala au constatat ca in facturile emise de D nu sunt mentionate numerele de inmatriculare ale mijloacelor de transport insa in notele de receptie intocmite de X apare ca mijloc de transport auto.Din analiza bazei de date a M.A.I. - program informatic „Sistemului national de evidenta auto” si a informatiilor inscrise pe notele de receptie intocmite de X, rezulta ca autovehiculul cu numar de inmatriculare are ca proprietar P; din documentele primare contabile ale X nu rezulta efectuarea serviciilor de transport de la D la X

In ceea ce priveste plata facturilor catre furnizorul D, organelor de inspectie fiscala au constatat ca plata facturilor s-a efectuat in numerar iar la achitarea contravalorii marfurilor nu s-a respectat plafonul de plati intre persoane juridice, incalcandu-se astfel prevederile O.G.nr. 15/1996 privind intarirea disciplinei financiar-valutare cu modificarile ulterioare.

B)Referitor la achizitiile de marfuri inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de A:

Organelor de inspectie fiscala au constatat ca X , in lunile ianuarie si octombrie, au inregistrat in evidentele contabile achizitii de marfuri si TVA, in baza facturilor emise de furnizorul A.Marfurile achizitionate au fost inregistrate in contul 371"Marfuri" iar TVA aferenta in contul 4426"TVA deductibila" , societatea intocmind, in baza facturilor, note de

intrare/receptie. X a considerat cheltuielile cu descarcarea din gestiune a marfurilor ca fiind deductibila fiscal la calculul profitului impozabil ; de asemenea si-a exercitat dreptul de deducere a TVA inscrisa in aceste facturi.

In vederea stabilirii realitatii operatiunilor derulate cu acest furnizor, organele de inspectie fiscala au solicitat informatii suplimentare reprezentantului legal al X cu privire la achizitia de bunuri de la acest furnizor respectiv contract/comanda, factura/aviz de insotire a marfii, declaratie de conformitate.

Din analiza facturilor puse la dispozitie, organele de inspectie fiscala au constatat ca acestea se prezinta sub forma unor formulare pretiparite continand datele de identificare ale societatii, seria EPI si numarul de ordine; restul datelor referitoare la cumparator, denumirea produselor, unitate de masura, cantitate, valoare, delegat etc. sunt scrise de mana;ca delegat si ca persoana care a intocmit facturile apare numele asociatului si administratorului, care se legitimează cu CI.In cuprinsul notelor de receptii si constatare diferite, nu sunt inscrise numerele de inmatriculare ale mijlocului de transport cu care s-a efectuat transportul marfurilor inscrise pe facturi.

In aceste conditii in vederea stabilirii starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala , prin adresa inregistrata la A.J.F.P., au solicitat organelor fiscale din cadrul D.G.R.F.P. efectuarea unui control incrucisat la A in vederea stabilirii realitatii si legalitatii operatiunilor economice derulate intre cele doua societati.

Prin adresa, D.G.R.F.P.-A.J.F.P. , comunica faptul ca, la A s-a efectuat o inspectie fiscala partiala urmare careia s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala, Decizia de impunere prin care s-au stabilit, prin estimare, obligatii fiscale, deoarece nu au fost prezentate documentele financiar contabile ale societatii; Reprezentantul legal al societatii nu a prezentat documentele financiar contabile ale societatii pe motiv ca acestea au fost ridicate de organele de cercetare penala, transmitand prin fax, Procesul verbal de perchezitie domiciliara.

Organele de inspectie fiscala , prin aceasta adresa, arata ca in speta, s-a formulat si Plangere penala.

Se specifica faptul ca, prin Sentinta pronuntata de Tribunalul -sectia II Civila Faliment, in dosarul, s-a dispus deschiderea procedurii generale a insolventei impotriva debitoarei A.

In cursul inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au solicitat, prin nota explicativa administratorului X, informatii despre administratorul A insa acesta nu a dat explicatii si nu a furnizat informatii (posibilitatea contactarii, adresa, numar telefon).Lipsa posibilitatii de furnizare de date si informatii constituie indicii suplimentare privind caracterul neconform cu realitatea tranzactiilor evidentiate, nesustinandu-se, astfel, din partea beneficiarului derularea efectiva a operatiunilor intre partile inscrise in facturi.

Din consultarea aplicatiei FISCNET, organele de inspectie fiscala au constatat ca furnizorul A:

- nu au depus deconturi de TVA incepand cu data de 01 ianuarie 2012.

- nu a declarat, in Declaratia informativa formular 394, livrarile de marfuri efectuate catre X;

- societatea nu a depus declaratii pentru obligatiile de plata catre bugetul de stat, declaratii privind impozitul pe profit (D 100, D 101), începând cu anul 2011.

A a fost declarata contribuabil inactiv din data de 30.11.2012 de catre organele de inspectie fiscala, fiind anulata inregistrarea în scopuri de TVA incepand cu data de 01.12.2012.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca in facturile emise de furnizorului de marfuri este inscris numarul de inmatriculare al mijlocului de transport

auto, iar in notele de receptie intocmite de X nu apare in scris acest mijloc de transport auto.

Din analiza bazei de date a M.A.I - program informatic „Sistemului national de evidenta auto” rezulta ca autovehiculul cu numar de inmatriculare are ca proprietar P.

Din analiza documentelor financiar-contabile prezentate de contribuabilul verificat (fisa contului 401 a societatii furnizoare, extrase de cont) s-a constatat achitarea contravalorii marfurilor in numerar iar la achitarea contravalorii marfurilor nu s-a respectat plafonul de plati intre persoane juridice, incalcandu-se astfel prevederile O.G.nr.15/1996 cu modificarile ulterioare.

Avand in vedere constatările efectuate, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu descarcarea din gestiune a marfurilor achizitionate de la furnizorii D si A pe motiv ca facturile emise de acesti furnizori nu au calitate de document justificativ, astfel ca in temeiul art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, precum si art.21 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile.

Urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si totodata impozitul pe profit, pe perioada verificata, in temeiul prevederilor art.19 alin.(1) coroborat cu prevederile art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au stabilit suplimentar de plata, impozit pe profit.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat pe perioada 26.04.2012-16.12.2015, dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120, art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

De asemenea, organele de inspectie fiscala, in temeiul prevederilor art.145 alin.(1), art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de furnizorii D si A, care s-au constatat ca nu au calitate de document justificativ.

Aferent TVA, organele de inspectie fiscala au calculat pe perioada 26.02.2012-16.12.2015, dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120, art.120¹ din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand in considerare constatările fiscale, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2012-31.12.2014

1.In ceea ce priveste impozitul pe profit,dobanzi si penalitati de intarziere;

a) Cu privire la cheltuielile respinse la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestate de societate D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor cu descarcarea din gestiune a marfurilor, inregistrate in evidentele contabile ale X in baza facturilor emise de furnizorii D si A in conditiile in care nu s-a facut dovada realitatii si legalitatii operatiunilor consemnate in aceste facturi.

In fapt,X, in perioada ianuarie 2012-noiembrie 2013 a inregistrat in evidentele contabile achizitii de piese auto in baza facturilor emise de furnizorii D si A si anume:

-in luna noiembrie 2013, X a inregistrat in evidentele contabile achizitii de piese

auto de la furnizorul D;

- in lunile ianuarie si octombrie 2012, X a inregistrat in evidentele contabile achizitii de marfuri in valoare totala in baza facturilor emise de furnizorul A;

In baza facturilor emise de furnizorii mai sus enumerati, bunurile achizitionate au fost inregistrate in contul in contul 371"Marfuri" iar TVA aferenta in contul 4426" TVA deductibila".

Urmare descarcarii din gestiune a marfurilor in cauza, societatea contestatoare a considerat ca fiind deductibile fiscal, cheltuielile cu descarcarea din gestiune a marfurilor la calculul profitului impozabil si totodata a impozitului pe profit .

Urmare verificarilor efectuate, informatiilor obtinute din baza de date a ANAF FISCNET , din "Situatia neconcordanțelor rezultate din prelucrarea Declaratiilor informative cod 394" a informatiilor rezultate din procesele verbale de control incrucisat realizate de organele de control din cadrul A.J.F.P. la D respectiv A, informatiilor prezentate de reprezentantul legal al societatii in timpul controlului precum si analiza documentelor prezentate in timpul controlului, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie fiscala au constatat ca in speta nu s-a probat realitatea si legalitatea tranzactiilor efectuate intre X si furnizorii D respectiv A.

Totodata, organele de inspectie fiscala au considerat operatiunile inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de furnizorii D respectiv A, ca neavand la baza documente justificative, astfel ca in temeiul art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, precum si art.21 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, au respins la deductibilitate cheltuielile cu descarcarea din gestiune a marfurilor inregistrate in evidentele contabile in baza acestor facturi.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere , societatea contestatoare sustine ca achizitiile efectuate de la D, A au scop economic, marfa fiind comercializata ulterior iar in evidentele contabile s-au inregistrat venituri impozabile; sustine ca detine documente justificative (facturi, avize de insotire a marfii, procese verbale de predare primire) prin care face dovada intrarii in gestiune a marfii.

Societatea contestatoare sustine ca ambii furnizori indeplineau la momentul efectuării tranzactiilor toate cerintele legale necesare pentru desfasurarea de fapte de comert, nefiind declarati inactivi, fiind inregistrati ca platitori de TVA ; nu exista nicio incalcare a conditiilor de forma pentru ca achizitiile de la acesti furnizori sa nu poata produce efecte fiscale la nivelul societatii , operatiunile efectuate sunt probate in realitate prin plati bancare.

Cu privire la cheltuielile cu achizitia de marfuri, societatea contestatoare sustine ca acestea sunt aferente realizarii veniturilor si nu pot fi respinse la deductibilitate.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.21

"(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."

[...]

"(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate 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;"

Potrivit prevederilor legale, se retine ca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit doar cheltuielile efectuate pentru obtinerea de venituri in baza unor documente justificative prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune a bunurilor.

De asemenea, cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilitatii nr. 82/1991.

La art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, se specifica:

"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuarii ei într-un document care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrarilor în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dupa caz."

De asemenea, potrivit pct.44 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"Înregistrările în evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementarilor contabile în vigoare."

Astfel, potrivit prevederilor legale mai sus mentionate orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind calitatea de document justificativ iar documentele justificative inregistrate in evidentele contabile angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat precum si a celor care le-a inregistrat in evidentele contabile.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

In baza facturilor emise de furnizorii D si A, X a inregistrat in evidentele contabile achizitii de marfuri (piese auto) in contul 371"Marfuri si TVA deductibila in contul 4426"TVA deductibila"

Urmare descarcarii de gestiune a marfurilor inregistrate in contul 371"Marfuri", societatea contestatoare a inregistrat, pe perioada verificata, in contul 607"Cheltuieli privind marfurile" cheltuieli cu descarcarea din gestiune a marfurilor , pe care le-a considerat ca fiind deductibile fiscal la calculul profitului impozabil pe perioada verificata.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu descarcarea de gestiune a marfurilor pe motiv ca achizitiile efectuate de la D si A au un caracter simulat si nu probeaza realitatea tranzactiilor efectuate iar documentele privind inregistrarea operatiunilor in contabilitate nu au calitate de document justificativ.

Se retine ca, in cauza in speta, in vederea determinarii starii de fapt fiscale si stabilirii realitatii tranzactiilor efectuate intre X si D respectiv A, in temeiul art.7 si art.49 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si

completarile ulterioare , organele de inspectie fiscala au procedat la solicitarea de informatiile si documente din partea altor organe fiscale, la utilizarea informatiile din baza de date ANAF, documentele si informatiile prezentate de catre reprezentantul legal al societatii contestatoare si anume:

Cu privire la furnizorul D;

-Prin adresa înregistrata la A.J.F.P.-Inspectie Fiscala, s-a solicitat D.G.R.F.P.-A.J.F.P., efectuarea unui control incrucisat la D, in vederea verificarii realitatii si legalitatii operatiunilor economice, modul de derulare a tranzactiilor, respectiv indeplinirea obligatiilor de evidentiere si declarare la furnizor.

Din Procesul verbal transmis de catre organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala, urmare solicitarii A.J.F.P., rezulta ca nu s-a efectua controlul deoarece nu s-a putut lua legatura cu reprezentantul legal al D.

In acest document se specifica faptul ca D nu a declarat la organul fiscal tranzactii in perioada mai-august 2013, asa cum reiese din evidenta fiscala si declaratiile informative privind livrarile/prestarile efectuate pe teritoriul Romaniei (formular 394) ; in perioada septembrie-decembrie 2013, societatea depune la AJFP, declaratiile formular 394 dar nu declara tranzactii cu X .

-Urmare verificarilor efectuate in sistemul declaratiilor informative cod 394 precum si din consultatea aplicatiei FISCNET s-a constatat ca furnizorul D,pe perioada verificata, nu a declarat livrari de bunuri efectuate, in luna noiembrie 2013, catre X, respectiv nu si-a indeplinit obligatiile declarative cu privire la impozitele datorate la bugetul general consolidat al statului.

-Prin Nota explicativa, organele de inspectie fiscala au solicitat, administratorul X, informatii despre administratorul D, inasa acesta nu a dat explicatii si nu a furnizat informatii (adresa, numar telefon).

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca ,lipsa posibilitatii de furnizare de date si informatii constituie indicii suplimentare privind caracterul neconform cu realitatea tranzactiilor evidentierte, nesustinandu-se, astfel, din partea beneficiarului derularea efectiva a operatiunilor intre partile inscrise in facturi.

-De asemenea, se retine ca facturile emise de D nu contin informatii referitoare la mijlocul de transport respectiv numerele de înmatriculare ale mijloacelor de transport in conditiile in care s-a constatat ca in notele de receptie intocmite de X apare ca mijloc de transport auto.

Din analiza bazei de date a M.A.I. - program informatic „Sistemului national de evidenta auto” organele de inspectie fiscala au constatat ca autovehiculul cu numar de inmatriculare are ca proprietar P iar X nu a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu serviciile de transport; se retine astfel ca, X nu poate face dovada transportului marfii de la furnizor la client.

-Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca plata facturilor catre furnizorul D s-a efectuat in numerar iar la achitarea contravalorii marfurilor nu s-a respectat plafonul de plati intre persoane juridice, incalcandu-se astfel prevederile O.G.nr. 15/1996 privind intarirea disciplinei financiar-valutare cu modificarile ulterioare.

Cu privire la furnizorul A, in vederea stabilirii starii de fapt fiscale a tranzactiilor derulate intre aceste doua societati, organele de inspectie fiscala , prin adresa inregistrata la A.J.F.P. au solicitat organelor fiscale din cadrul D.G.R.F.P. efectuarea unui control incrucisat la A in vederea stabilirii realitatii si legalitatii operatiunilor economice derulate intre cele doua societati.

-Prin adresa, D.G.R.F.P.-A.J.F.P. , comunica faptul ca, la A s-a efectuat o inspectie

fiscala partiala urmare careia s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala nr, Decizia de impunere prin care s-au stabilit, prin estimare, obligatii fiscale, deoarece nu au fost prezentate documentele financiar contabile ale societatii; Reprezentantul legal al societatii nu a prezentat documentele financiar contabile ale societatii pe motiv ca acestea au fost ridicate de organele de cercetare penala, transmitand prin fax, Procesul verbal de perchezitie domiciliara.

Organele de inspectie fiscala , prin aceasta adresa, arata ca in speta, s-a formulat Plangere penala.

Totodata se specifica faptul ca, prin Sentinta pronuntata de Tribunalul -sectia II Civila Faliment, in dosarul, s-a dispus deschiderea procedurii generale a insolventei impotriva debitoarei A.

Din consultarea aplicatiei FISCNET, organele de inspectie fiscala au constatat ca furnizorul SC A:

- nu a depus deconturi de TVA incepand cu data de 01 ianuarie 2012.

- nu a declarat, in Declaratia informativa formular 394, livrarile de marfuri efectuate catre X;

- societatea nu a depus declaratii pentru obligatiile de plata catre bugetul de stat, declaratii privind impozitul pe profit (D 100, D 101), începând cu anul 2011.

A a fost declarata contribuabil inactiv din data de 30.11.2012 de catre organele de inspectie fiscala, fiind anulata inregistrarea în scopuri de TVA incepand cu data de 01.12.2012.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca A a emis facturi catre X, in lunile ianuarie si octombrie 2012, de unde rezulta ca societatea furnizoare nu a declarat si platit bugetului de stat obligatiile fiscale rezultate din aceste tranzactii.

Totodata se retine ca, organele de inspectie fiscala au solicitat, prin nota explicativa administratorul X, informatii despre administratorul A insa acesta nu a dat explicatii si nu a furnizat informatii respectiv adresa, numar telefon.Lipsa posibilitatii de furnizare de date si informatii constituie indicii suplimentare privind caracterul neconform cu realitatea tranzactiilor evidentiata, nesustinandu-se, astfel, din partea beneficiarului derularea efectiva a operatiunilor intre partile inscrise in facturi.

In facturile emise de A, la rubrica delegat respectiv persoana care a intocmit facturile este in scris numele asociatului si administratorului, care se legitimează cu CI;mijlocul de transport in scris in facturi..;

Din analiza bazei de date a M.A.I. - program informatic „Sistemului national de evidenta auto” organele de inspectie fiscala au constatat ca autovehiculul cu numar de inmatriculare are ca proprietar P iar X nu a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu serviciile de transport; se retine astfel ca, X nu poate face dovada transportului marfii de la furnizor la client.

In cuprinsul notelor de receptii si constatare diferente, nu sunt inscrise numerele de inmatriculare ale mijlocului de transport cu care s-a efectuat transportul marfurilor inscrise pe facturi.

Din analiza documentelor financiar-contabile prezentate de contribuabilul verificat (fisa contului 401 a societatii furnizoare, extrase de cont) s-a constatat achitarea contravalorii marfurilor in numerar iar la achitarea contravalorii marfurilor nu s-a respectat plafonul de plati intre persoane juridice, incalcandu-se astfel prevederile O.G.nr.15/1996 cu modificarile ulterioare.

În condițiile în care s-a constatat că furnizorii, pe perioada verificată, nu au depus declarații de impozite și taxe, deconturi de TVA, declarații informative pentru achizițiile/livrările din țară / D 394, actele contabile nu au putut fi verificate, reprezentantul legal al D nu a putut fi contactat în vederea efectuării controlului încrucișat, respectiv reprezentantul legal al A nu a prezentat documentele pe motiv că acestea au fost ridicate de organele de cercetare penală, transmitând prin fax, Procesul verbal de percheziție domiciliară, între X și cei doi furnizori nu există încheiate contracte pentru livrările de bunuri iar X nu a prezentat documente prin care să probeze realizarea în fapt a transportului bunurilor (piese auto de la sediul furnizorilor la sediul beneficiarului), se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat tranzacțiile efectuate între X și furnizorii D și A ca fiind nereale și nelegale iar facturile emise ca neavând calitatea de document justificativ.

Se reține că în cauză în speta nu au fost prezentate documente care să probeze realitatea și legalitatea tranzacțiilor.

Din dispozițiile legale mai sus enunțate se reține că nu pot fi înregistrate în contabilitate, cheltuieli în baza unor documente care nu îndeplinesc condițiile impuse de art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, potrivit căruia orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Operațiunile economice înscrise în documente justificative au drept scop înregistrarea în contabilitate și prezentarea fidelă a operațiunilor economico-financiare, în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile precum și riscurile asociate acestor operațiuni.

De asemenea, documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate a operațiunilor economico-financiare trebuie să reflecte întocmai modul în care se produc, respectiv sa fie în concordanță cu realitatea.

Ori în cauză supusă analizei s-a constatat că tranzacțiile efectuate nu sunt în concordanță cu realitatea în condițiile în care furnizorii A și D nu au declarat prin declarații fiscale- formular 100, decont de TVA- formular 300, declarații informative -formular 394, livrările de bunuri către societatea contestată; astfel, nici facturile în baza cărora societatea contestată a înregistrat achizițiile de bunuri nu sunt în concordanță cu realitatea și prin urmare nu au calitatea de document justificativ.

În acest sens, sunt și dispozițiile Deciziei V a Înaltei Curți de Casație și Justiție din 15 ianuarie 2007, publicată în M.O. Nr.732/30.10.2007 referitoare la imposibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată și diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit, în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau nu corespund realității ori nu furnizează toate informațiile prevăzute de lege în vigoare la data efectuării operațiunilor pentru care s-a exercitat dreptul de deducere;

Prin Decizia nr.5679/2013 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție într-o speta similară, în care furnizorii înscrși pe facturi nu au declarat operațiunile și nu au depus deconturi de TVA și această taxă nu a fost colectată la bugetul de stat se precizează:

“În condițiile în care nu se cunosc furnizorii reali ai bunurilor înscrise în aceste facturi, operațiunile consemnate în facturi, chiar dacă au fost înregistrate în contabilitate, sunt considerate fără documente legale de proveniență.[...]”

Se mai reține de Înalta Curte de Casație și Justiție că notele de recepție nu pot fi avute în vedere pentru deducerea cheltuielilor și TVA, întrucât acestea dovedesc doar intrarea în gestiune a marfurilor nu și proveniența acestora.”

Afirmatiile societatii contestatoare potrivit carora, achizițiile efectuate de la A și D au scop economic, marfa fiind comercializată ulterior iar în evidențele contabile s-au înregistrat venituri impozabile, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care nu s-a probat realitatea și legalitatea tranzacțiilor și nu se face dovada provenienței marfii înregistrată în evidențele contabile ale societății, în condițiile în care, după cum am arătat și mai sus, urmărirea controalelor încrucișate și informațiilor din baza de date ANAF "FISCNET" s-a constatat că furnizorii în cauză, nu au declarat operațiunile prin nu au depus declarații fiscale- formular 100, decont de TVA- formular 300, declarații informative -formular 394 .

Argumentul societății contestatoare că deține documente justificative (facturi, avize de însoțire a marfii, procese verbale de predare primire) prin care face dovada intrării în gestiune a marfii nu poate fi primit în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care facturile emise de acești furnizori nu conțin toate elementele respectiv informații privind transportul marfurilor.

Mai mult, după cum susține și societatea, aceasta deține documente privind intrarea în gestiune a marfurilor însă după cum se specifică și în Decizia nr.5679/2013 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție într-o speta similară. În condițiile în care nu se cunosc furnizorii reali ai bunurilor înscrise în aceste facturi, operațiunile consemnate în facturi chiar dacă au fost înregistrate în contabilitate sunt considerate fără documente legale de proveniență.

În conformitate cu prevederile art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, mai sus enunțat , documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-a întocmit, vizat și aprobat precum și a celor care le-a înregistrat în evidențele contabile, de unde rezultă că se instituie o responsabilizare a celor două părți implicate într-o tranzacție.

De asemenea, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmatia societății contestatoare că ambii furnizori îndeplineau la momentul efectuării tranzacțiilor toate cerințele legale necesare pentru desfășurarea de fapte de comerț, nefiind declarați inactivi, fiind înregistrați ca platitori de TVA în condițiile în care prin mijloacele de probă administrate în cauză s-a demonstrat contrariul.

Afirmatia societății contestatoare potrivit căreia plata facturilor către cei doi furnizori s-ar fi efectuat prin bancă este nereală în condițiile în care în raportul de inspecție fiscală se specifică în mod clar că plățile s-au efectuat în numerar și mai mult s-a constatat că la achitarea contravalorii marfurilor nu s-a respectat plafonul de plăți între persoane juridice, încalcându-se astfel prevederile O.G.nr.15/1996 cu modificările ulterioare.

De asemenea, facturile existente în copie la dosarul contestației sunt însoțite de chitanțe de unde rezultă că plata acestor facturi s-a efectuat în numerar.

În cauză în speta sunt aplicabile și prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

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

Art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economiei 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 si din punct de vedere al scopului urmarit de contribuabil. In acest spirit o tranzactie normala din punct de vedere juridic poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reincadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Potrivit art.6 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

“Organul fiscal este îndreptatit sa aprecieze, în limitele atributiilor si competentelor ce îi revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, întemeiata pe constatari complete asupra tuturor împrejurarilor edificatoare în cauza.”

Iar potrivit art.7 din acelasi act normativ

“(2) Organul fiscal este îndreptatit sa examineze, din oficiu, starea de fapt, sa obtina si sa utilizeze toate informatiile si documentele necesare pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuata organul fiscal va identifica si va avea în vedere toate circumstantele edificatoare ale fiecarui caz.”

La art.64 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

“Documentele justificative si evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care exista si alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

iar in conformitate cu prevederile art.65 din acelasi act normativ se prevede ca:

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

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

Prin urmare, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu descarcarea din gestiune a marfurilor inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor care au inscrise la rubrica furnizor D respectiv A si care nu indeplinesc calitatea de document justificativ; potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, mai sus enuntat , cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ sunt nedeductibile fiscal.

In consecinta, avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate , faptul ca in cauza nu se face dovada realitatii operatiunilor iar argumentele prezentate de societatea contestatoare nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala, se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la cheltuielile cu descarcarea de gestiune a marfurilor, inregistrate in evidentele contabile, pe perioada verificata, in baza facturilor care au inscrise la rubrica furnizor D, A.

b)Cu privire la impozitul pe profit, contestat de X, se retine ca acesta a fost stabilit de plata urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor cu descarcarea din gestiune a marfurilor , inregistrate in evidentele contabile, pe perioada verificata, in baza facturilor care au inscrise la rubrica furnizor D, A, pentru care nu s-a probat realitatea si legalitate operatiunilor economice si care nu au calitatea de document justificativ.

Prin prezenta decizie, organul de solutionare a contestatiei a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la cheltuielile cu descarcarea de gestiune .

La art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare se prevede:

“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

iar conform art.17 din acelasi act normativ:

"Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 38."

Avand in vedere ca profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri , dintr-un an fiscal din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile fiscal iar prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la cheltuielile, in cauza se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat."

coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

“Contestația poate fi respinsă ca:

"a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

si se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de X impotriva Deciziei de impunere , cu privire la impozitul pe profit.

c)Referitor la dobanzile si penalitati de intarziere, stabilite de plata prin Decizia de impunere, contestata de X, mentionam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca , pe perioada 26.04.2012-16.12.2015, aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

-art.119

1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor

de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

-art.120

“(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

-pe perioada 26.04.2012-28.02.2014

"(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

-pe perioada 01.03.2014-16.12.2015

"(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

-art.120¹

“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

-pe perioada 26.04.2012-30.06.2013

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse."

-pe perioada 01.07.2013-16.12.2015

"(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Din prevederile legale mai sus enunțate, se retine ca, pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor fiscale, contribuabilul datorează bugetului de stat dobânzi și penalități de întârziere.

De asemenea, se retine ca dobânzile și penalitățile de întârziere reprezintă măsura accesorie în raport de debitul stabilit suplimentar de plată.

În speța, se retine ca dobânzile și penalitățile au fost calculate pe perioada 26.04.2012-16.12.2015, asupra debitului reprezentând impozit pe profit de plată.

Prin prezenta decizie, cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată prin Decizia de impunere, s-a respins contestația ca neîntemeiată .

Având în vedere că dobânzile și penalitățile de întârziere reprezintă măsura accesorie în raport de debitul stabilit de plată iar prin prezenta decizie s-a respins contestația ca neîntemeiată cu privire la debitul, potrivit principului de drept "accessorium sequitur principale" se va respinge contestația ca neîntemeiată și cu privire la dobânzile și penalitățile de întârziere .

2. In ceea ce priveste TVA , dobanzi si penalitati de intarziere stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere, contestata de societate;

a). Referitor la TVA respinsa la deductibilitate de organele de inspectie fiscala, contestata de societate mentionam:

D.G.R.F.P. este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise D respectiv A, in conditiile in care s-a constatat ca nu sunt indeplinite conditiile de exigibilitate a taxei la furnizorii de bunuri si nu se probeaza realitatea si legalitatea tranzactiilor efectuate intre X si cele doua societati furnizoare.

In fapt, pe perioada verificata, X a inregistrat in evidentele contabile achizitii de bunuri din care TVA, in baza unor facturi provenind de la furnizorii D si A si anume:

-in baza facturilor emisa de furnizorul A , X a inregistrat in evidentele contabile in lunile ianuarie si octombrie 2012, TVA;

-in baza facturilor emise de D, C a inregistrat in evidentele contabile in luna noiembrie 2013, TVA;

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru achizitiile efectuate de la furnizorii D si A, nu se probeaza realitatea tranzactiilor, in conditiile in care din informatiile transmise de organele fiscale din cadrul D.G.R.F.P. -A.J.F.P. , urmare controalelor incrucisate efectuate la D si A informatiilor din baza de date a ANAF si constatarilor proprii, au rezultat indicii temeinice privind eludarea legislatiei fiscale , astfel ca in temeiul prevederilor art.134, art.134¹, art.134² art.145, art.146, art.147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de acesti furnizori.

In contestatia formulata , referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca tranzactiile efectuate de la acesti furnizorii , A si D, au scop economic respectiv marfa achizitionata a fost comercializata ulterior, fiind inregistrate in evidentele contabile venituri impozabile.

Pentru achizitiile de marfuri exista documente justificative(facturi, avize de insotire a marfii, procese verbale de predare primire) facandu-se dovada intrarii in gestiune a marfii.Sustine ca celelalte documente solicitate de organele de control(contracte, foi de parcurs, facturi de transport) nu sunt prevazute de legislatia fiscala ca documente necesare pentru deducerea cheltuielilor sau a taxei pe valoarea adaugata in cazul achizitiei de bunuri.

Societatea contestatoare sustine ca ambii furnizori indeplineau la momentul efectuarii tranzactiilor toate cerintele legale necesare pentru desfasurarea de fapte de comert, nefiind declarati inactivi, fiind inregistrati ca platitori de TVA ; nu exista nicio incalcare a conditiilor de forma pentru ca achizitiile de la acesti furnizori sa nu poata produce efecte fiscale la nivelul societatii , operatiunile efectuate sunt probate in realitate prin plati bancare.

Invoca in sustinere prevederile art.145-147¹ din Codul fiscal precum si jurisprudenta Curtii de Justitie a Uniunii Europene respectiv hotaririle emise in Cauzele Conexe C-80/11 si C-142/11, Cauza C-285/2011, Cauza C-324/2011 si sustine ca organul de control nu are nicio baza legala pentru a refuza dreptul de deducere al TVA aferenta achizitiilor in cauza;

In speta sunt aplicabile prevederile art.134, art.134¹, art. 134², art.145 alin.(1) si

alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.134

“(1)Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

-art.134¹

“(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.[...]”

-art. 134²

“Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

-art.145

“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

-art.146

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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);”

La art.147¹ din Codul fiscal se prevede:

“(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.”

Avand in vedere prevederile legale incidente in speta se retine ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca TVA aferenta achizitiilor daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se efectueaza cu factura fiscala legal intocmita, care sa cuprinda mentiuni ce corespund realitatii.

Din interpretarea textelor de lege, se retine ca legiuitorul conditioneaza acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata de indeplinirea atat a cerintelor de fond cat si a cerintelor de forma, indeplinirea cerintelor de fond reglementand insasi existenta dreptului de deducere iar cele de forma conditiile de exercitare a acestuia.

De asemenea, persoana impozabila inregistrata in scopuri de TVA are dreptul la deducerea TVA la momentul exigibilitatii taxei, faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor, cu exceptiile prevazute in mod expres de legea fiscala iar exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retin urmatoarele:

Dupa cum am aratat si la pct.1 lit.a) "Impozit pe profit "din prezenta decizie, in lunile ianuarie , octombrie 2012 , in baza facturilor care au inscrise la rubrica furnizor "A , X si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata;in luna noiembrie 2013, in baza facturilor care au inscrise la rubrica furnizor D, X si-a exercitat dreptul de deducere a TVA;

Se retine ca, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA pe motiv ca achizitiile efectuate de la furnizorii A si D nu au la baza documente justificative si nu se probeaza realitatea tranzactiilor desfasurate intre societatile mai sus enumerate.

Se retine ca, in cauza in speta, in vederea determinarii starii de fapt fiscale si stabilirii realitatii tranzactiilor efectuate intre X si furnizorii A , D, in temeiul art.7 si art.49 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare , organele de inspectie fiscala au utilizat informatiile si documentele prezentate de alte organe fiscale, informatiile din baza de date ANAF, documentele si informatiile prezentate de catre reprezentantul legal al societatii contestatoare si anume:

Cu privire la furnizorul D

-nu s-a putut efectua control deoarece nu s-a putut lua legatura cu reprezentantul legal al D.

-furnizorul nu a declarat la organul fiscal, tranzactii in perioada mai-august 2013, asa cum reiese din evidenta fiscala si declaratiile informative privind livrarile/prestarile efectuate pe teritoriul Romaniei (formular 394) ; **in perioada septembrie-decembrie 2013, societatea depune la AJFP Iasi, declaratiile formulat 394 dar nu declara tranzactii cu X.**

-Prin Nota explicativa,organele de inspectie fiscala au solicitat, administratorul X, informatii despre administratorul D, insa acesta nu a dat explicatii si nu a furnizat informatii (adresa, numar telefon);lipsa posibilitatii de furnizare de date si informatii constituie indicii suplimentare privind caracterul neconform cu realitatea tranzactiilor evidentiata, nesustinandu-se, astfel, din partea beneficiarului derularea efectiva a operatiunilor intre partile inscrise in facturi.

-facturile emise de X nu contin informatii referitoare la mijlocul de transport respectiv numerele de înmatriculare ale mijloacelor de transport in conditiile in care s-a constatat ca in notele de receptie întocmite de X apare ca mijloc de transport auto.

Din analiza bazei de date a M.A.I. - program informatic „Sistemului national de evidenta auto” organele de inspectie fiscala au constatat ca **autovehiculul cu numar de inmatriculare are ca proprietar P** iar X nu a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu serviciile de transport; se retine astfel ca, **X nu poate face dovada transportului marfii din localitatea furnizorului la clientul sau.**

-plata facturilor catre furnizorul D s-a efectuat in numerar iar la achitarea contravalorii marfurilor nu s-a respectat plafonul de plati intre persoane juridice, incalcandu-se astfel prevederile O.G.nr. 15/1996 privind intarirea disciplinei financiar-valutare cu modificarile ulterioare.

Cu privire la furnizorul A

-Prin adresa, D.G.R.F.P.-A.J.F.P. , comunica faptul ca, la A s-a efectuat o inspectie fiscala partiala urmare careia s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala, Decizia de impunere prin care s-au stabilit, prin estimare, obligatii fiscale deoarece nu au fost

prezentate documentele financiar contabile ale societatii; **Reprezentantul legal al societatii nu a prezentat documentele financiar contabile ale societatii pe motiv ca acestea au fost ridicate de organele de cercetare penala, transmitand prin fax, Procesul verbal de perchezitie domiciliara.**

Organele de inspectie fiscala , prin aceasta adresa, arata ca in speta, s-a formulat Plangere penala.

Se specifica faptul ca, prin Sentinta pronuntata de Tribunalul -sectia II Civila Faliment, in dosarul., s-a dispus deschiderea procedurii generale a insolventei impotriva debitoarei A.

Din consultarea aplicatiei FISCNET, organele de inspectie fiscala au constatat ca furnizorul A:

-nu a depus deconturi de TVA incepand cu data de 01 ianuarie 2012.

-nu a declarat, in Declaratia informativa formular 394, livrarile de marfuri efectuate catre X;

- societatea nu a depus declaratii pentru obligatiile de plata catre bugetul de stat, declaratii privind impozitul pe profit (D 100, D 101), începând cu anul 2011.

X a fost declarata contribuabil inactiv din data de 30.11.2012 de catre organele de inspectie fiscala, fiind anulata inregistrarea în scopuri de TVA incepand cu data de 01.12.2012.

Prin nota explicativa, s-a solicitat administratorul X, informatii despre administratorul A insa acesta nu a dat explicatii si nu a furnizat informatii respectiv adresa, numar telefon. Lipsa posibilitatii de furnizare de date si informatii constituie indicii suplimentare privind caracterul neconform cu realitatea tranzactiilor evidentiuate, nesustinandu-se, astfel, din partea beneficiarului derularea efectiva a operatiunilor intre partile inscrise in facturi.

In facturile emise de A, la rubrica delegat respectiv persoana care a intocmit facturile este in scris numele asociatului si administratorului, care se legitimeaza cu CI;**mijlocul de transport in scris in facturi..;**

Din analiza bazei de date a M.A.I. - program informatic „Sistemului national de evidenta auto” organele de inspectie fiscala au constatat **ca autovehiculul cu numar de inmatriculare are ca proprietar P** iar X nu a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu serviciile de transport; se retine astfel ca, X nu poate face dovada transportului marfii de la furnizor la client.

In cuprinsul notelor de receptii si constatare diferente, nu sunt inscrise numerele de inmatriculare ale mijlocului de transport cu care s-a efectuat transportul marfurilor inscrise pe facturi.

Din analiza documentelor financiar-contabile prezentate de contribuabilul verificat (fisa contului 401 a societatii furnizoare, extrase de cont) **s-a constatat achitarea contravalorii marfurilor in numerar iar la achitarea contravalorii marfurilor nu s-a respectat plafonul de plati intre persoane juridice, incalcandu-se astfel prevederile O.G.nr.15/1996 cu modificarile ulterioare.**

Prin urmare, se retine ca, in speta, nu se face dovada realitatii si legalitatii tranzactiilor desfasurate intre X si furnizorii D si A in conditiile in care furnizorii nu au declarat livrarile de bunuri efectuate catre societatea contestatoare, prin deconturi de TVA , declaratiile informative formular 394 si nu au putut fi verificati pentru motivele mai sus prezentate, rezultate din Procesul verbal intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. respectiv din adresa transmisa de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P., existente in copie la dosarul contesrtatiei.

In conditiile in care furnizorii de bunuri nu au colectat si declarat taxa pe valoarea

adaugata aferenta livrarilor de bunuri efectuate catre X se retine ca, in speta faptul generator si exigibilitatea taxei nu au intervenit, conform prevederilor art.134, art.134¹ si art.134² din Codul fiscal, mai sus enuntate.

Prin urmare, nici dreptul de deducere a TVA nu a luat nastere pentru X, conform prevederilor art.145 alin.(1) din Codul fiscal, mai sus enuntat.

Dupa cum am aratat si sustine si societatea contestatoare, conditiile si formalitatile de exercitare a dreptului de deducere sunt cele prevazute la art.145-147 din Codul fiscal si se evalueaza in raport de momentul exigibilitatii taxei la furnizorii de bunuri.

In conditiile in care furnizorii de bunuri nu au colectat si declarat bugetului de stat TVA aferenta facturilor emise catre X se poate considera ca facturile inregistrate in evidentele contabile ale societatii contestatoare si in baza carora aceasta a dedus TVA nu reprezinta documente justificative de inregistrare in contabilitate.

La art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata se precizeaza:

“(1) Orice operatiune 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.”

Din dispozitiile legale mai sus enuntate se retine ca legiuitorul a prevazut ca nu pot fi inregistrate in contabilitate , documente care nu indeplinesc conditiile impuse de art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata , potrivit caruia orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Operatiunile economice inscrise in documente justificative au drept scop inregistrarea in contabilitate si prezentarea fidelă a operatiunilor economico-financiare, in conformitate cu realitatea economica , punand in evidenta drepturile si obligatiile precum si riscurile asociate acestor operatiuni.

De asemenea, documentele care stau la baza inregistrării in contabilitate a operatiunilor economico-financiare trebuie sa reflecte intocmai modul in care se produc, respectiv sa fie in concordanta cu realitatea.

In acest sens, sunt si dispozitiile Deciziei V a Inaltei Curti de Casatie si Justitie din 15 ianuarie 2007, publicata in M.O. Nr.732/30.10.2007 referitoare la imposibilitatea deducerii taxei pe valoarea adaugata si diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit, in cazul in care documentele justificative cuprind mentiuni incomplete, inexate sau nu corespund realitatii ori nu furnizeaza toate informatiile prevazute de lege in vigoare la data efectuării operatiunilor pentru care s-a exercitat dreptul de deducere.

Prin urmare, in conditiile in care in cauza in speta s-a constatat ca exigibilitatea TVA si faptul generator nu au intervenit nici facturile in baza carora s-a inregistrat in evidentele contabile TVA nu au calitatea de document justificativ iar dreptul de deducere a TVA nu poate fi exercitat.

Prin Decizia nr.5679/2013 pronuntata de Inalta Curte de Casatie si Justitie intr-o speta similara, in care furnizorii inscrise pe facturi nu au declarat operatiunile si nu au depeş deconturi de TVA si aceasta taxa nu a fost colectata la bugetul de stat se precizeaza:

“In conditiile in care nu se cunosc furnizorii reali ai bunurilor inscrise in aceste facturi, operatiunile consemnate in facturi, chiar daca au fost inregistrate in contabilitate, sunt considerate fara documente legale de provenienta.

Se mai retine de Inalta Curte de Casatie si Justitie ca notele de receptie nu pot fi avute in vedere pentru deducerea cheltuielilor si TVA, intrucat acestea dovedesc doar

intrarea in gestiune a marfurilor nu si provenienta acestora.”

Totodata, ca principiu general, taxa pe valoarea adaugata este rezultatul aplicarii, la nivelul fiecarui stadiu al productiei sau comercializarii, la valoarea adaugata, adica la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adaugata se face de asa maniera incat la sfarsitul ciclului industrial si/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscala totala care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra pretului de vanzare suportat de consumator.

Cu alte cuvinte pentru a facilita calculul si colectarea, cota de TVA se aplica la pretul de vanzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de productie sau comercializare, dar si pentru a evita efectul cumulativ al impozitarii in cascada, trebuie dedusa din TVA incasata (colectata) de la clienti, TVA platita furnizorilor, pentru cumpararile de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci cand o societate factureaza TVA clientului sau, ea actioneaza in contul statului, caruia va trebui sa-i plateasca diferenta intre TVA colectata la clienti si TVA platita furnizorilor sai care, la randul lor, au procedat la colectarea si varsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se retine ca TVA se bazeaza pe principiul sau mecanismul deductibilitatii pentru aplicarea caruia fiecare subiect calculeaza taxa asupra preturilor bunurilor vandute sau serviciilor prestate si deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui pret.

Or, in cauza prezentata furnizorii D si A nu au colectat TVA, nu au declarat TVA prin Decont de TVA, nu au facut plata catre bugetul statului si in consecinta nu se poate porni de la premiza ca acesti furnizori au colectat si achitat obligatia la bugetul general consolidat al statului, astfel incat potrivit principiului general descris mai sus, societatea contestatoare sa aiba dreptul sa -si deduca TVA, pe perioada verificata.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia ambele societati sunt inregistrate in scopuri de TVA si ca detine facturi emise cu respectarea cerintelor impuse de art.155 din Codul fiscal, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care in speta nu s-a probat realitatea si legalitatea tranzactiilor realizate intre cele doua societati.

Faptul ca societatea contestatoare a dedus TVA in baza unor facturi nu este conditie suficienta pentru deductibilitatea TVA in conditiile in care s-a facut dovada ca furnizorii de marfurii nu au colectat, declarat si platit TVA inscrisa in facturile emise catre X avand in vedere informatiile din baza de date a ANAF aplicatia FISCNET iar urmare a controalelor efectuate nu s-a putut proba realitatea operatiunilor.

Astfel, se poate considera ca facturile in cauza nu reprezinta documente justificative de inregistrare in contabilitate conform prevederilor art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata si totodata nefiind indeplinita conditia de forma prevazuta la art.146 din Codul fiscal.

Se retine totodata ca facturile emise de furnizorii in cauza, inregistrate in evidentele contabile ale X nu contin informatii referitoare la transportul marfurilor iar prin documentele prezentate societatea contestatoare nu a justificat transportul marfii de la furnizori la client.

De asemenea, afirmatia societatii contestatoare potrivit caruia bunurile pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA au fost vandute si s-a colectat TVA, nu modifica situatia de fapt fiscala, aceasta neavand relevanta in analiza dreptului de

deducere a TVA inscrisa in facturile emise de D si A, care nu au calitate de document justificativ in conditiile in care nu au fost inregistrate in evidentele contabile ale furnizorilor .

Dupa cum am aratat si mai sus, in speta exigibilitatea TVA nu a intervenit la furnizorul in cauza, in conditiile in care nu a inregistrat in evidentele contabile facturile, nu a colectat si declarat bugetului de stat TVA aferenta acestor facturi iar X nu avea dreptul sa-si exercite dreptul de deducere a TVA inscrisa in aceste facturi decat la momentul exigibilitatii taxei, conform prevederilor art.145 alin.(1) din Cod, mai sus enuntat.

Legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA aferenta achizitiilor de indeplinirea cumulativa, pe langa conditiile de forma (inclusiv conditia ca persoana impozabila sa detina factura care sa contina informatiile obligatorii prevazute de lege) a conditiei de fond esentiala, aceea ca achizitiile pentru care se solicita dreptul de deducere al TVA sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile iar operatiunile sa fie reale.

Prin urmare organele de inspectie fiscala in mod legal au aplicat prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispune:

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

Art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal consacra, la nivel de lege, principiul prevalentei economicului asupra juridicului, al realitatii economice, in baza caruia autoritatile fiscale au dreptul sa analizeze orice operatiune (tranzactie) nu numai din punct de vedere juridic ci si din punct de vedere al scopului urmarit de contribuabil. In acest spirit o tranzactie normala din punct de vedere juridic poate sa nu fie luata in considerare sau sa fie reîncadrata din punct de vedere economic, in scopul aplicarii legii fiscale.

Reîncadrarea acestor tranzactii a fost efectuata de organele de inspectie fiscala in baza prevederilor legale si informatiilor cuprinse in evidenta contabila a societatii, a informatiilor fiscale existente in baza de date a Ministerului Finantelor Publice, a informatiilor inscrise in Procesele verbale de control incrucisat intocmite de organele de inspectie fiscala din cadrul AJFPI si AJFP , in ansamblul lor, fara a urmari aplicarea art.11 din Codul fiscal in detrimentul contribuabilului.

Din jurisprudenta Curtii Europene de Justitie - cauza C - 255/02 Halifax & Other, rezulta ca in situatia in care, in urma investigatiilor fiscale se demonstreaza ca o persoana impozabila sau un grup de persoane impozabile relationeaza unele cu altele intr-o serie de tranzactii care dau nastere unei situatii artificiale, cu scopul de a crea conditiile necesare pentru a deduce TVA, organele fiscale sunt indreptatite sa solicite plata taxei deduse in mod abuziv.

In hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a subliniat ca distinctia dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA si demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerenta in functionarea sistemului comun de TVA(par.19 din hotarare) iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guverneaza demonstrarea acestui drept dupa ce acesta a fost exercitat de catre persoana impozabila(par.26 din hotarare).In acest sens, **legislatia comunitara da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA** ,in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept(par.29 din hotarare).

La paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa, se face trimitere la paragraful 23 si 24 din cazul C-110/94 (INZO) si paragraful 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit ca este obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii .

Jurisprudenta Curtii Europene de Justitie impune obligatia persoanei care solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata sa demonstreze ca sunt indeplinite toate conditiile legale pentru acordarea deducerii iar autoritatile fiscale au dreptul sa refuze permiterea dreptului de deducere in cazurile in care se stabileste, pe baza unor dovezi obiective, ca acest drept s-a exercitat in mod fraudulos.

La dosarul contestatiei societatea contestatoare nu a prezentat documente suplimentare prin care sa probeze realitatea operatiunilor si sa infirme constatarile organelor de inspectie fiscale.

Jurisprudenta Curtii Europene de Justitie invocata de societatea contestatoare in cauza in speta, nu are relevanta in conditiile in care societatea nu probeaza realitatea operatiunilor inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor care au inscrise la rubrica furnizor D si A.

In consecinta, in cauza in speta, faptul generator si exigibilitatea taxei nu au intervenit in conditiile in care furnizorii D si A nu au declarat si platit bugetului de stat TVA aferente facturilor emise catre X, ca facturile in cauza nu au calitatea de document justificativ si nu probeaza realitatea operatiunilor, se retine ca nici dreptul de deducere a TVA nu a luat nastere si prin urmare X nu are dreptul la deducerea TVA inscrisa in aceste facturi.

In acest sens este si Decizia nr.5679/2013 pronuntata de Inalta Curte de Casatie si Justitie intr-o speta similara.

Avand in vedere prevederile legale invocate , documentele existente la dosarul contestatiei, faptul ca argumentele prezentate de societatea contestatoare nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala, in speta se vor aplica prevederile pct.11.1 din Ordinul 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

“Contestatia poate fi respinsa ca:

a) neîntemeiata, în situatia în care argumentele de fapt si de drept prezentate în sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”,

si se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de X cu privire la TVA si se vor mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala din Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala.

b)Referitor la dobanzile si penalitati de intarziere, stabilite de plata prin Decizia de impunerte, contestate de X mentionam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca , pe perioada 26.02.2012-16.12.2015, aferent TVA, stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala au calculat dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, mai sus enuntate.

X contesta dobanzile si penalitati de intarziere aferente TVA stabilita suplimentar

de plata pe perioada verificata.

Avand in vedere ca, potrivit acestor prevederi legale, dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la debitul, potrivit principului de drept "accessorium sequitur principale" se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere.

3) In ceea ce priveste contestatia formulata de X impotriva Dispozitiei de masuri si Procesului verbal, fara numar, mentionam:

Urmare controlului efectuat la X, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.R.F.P.-A.J.F.P. au intocmit Raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere, care reprezinta actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

Se retine ca, organele de inspectie fiscala, nu au intocmit Proces verbal si Dispozitie de masuri urmare controlului efectuat in baza Avizului de inspectie fiscala.

De asemenea, din adresa, existenta in copie la dosarul contestatiei se retine ca organele de inspectie fiscala au comunicat, prin remiterea sub semnatura, contribuabilului, Decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala .

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.205, si art.206 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad:

-art.205

“(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.”

-art.206

“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Din prevederile legale mai sus citate se retine ca este indreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat in drepturile sale printr-un act administrativ fiscal iar obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlu de creanta sau actul administrativ fiscal atacat.

In situatia de fapt prezentata se retine ca X, formuleaza contestatie impotriva unor acte -Proces verbal si Dispozitie de masuri, fara numar.

Dupa cum am aratat si mai sus organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. nu au emis si comunicat contribuabilului astfel de acte.

In aceasta situatie in speta sunt aplicabile prevederile art.280 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

coroborat cu prevederile prevederile pct.12.1 din Ordinul 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

“Contestatia poate fi respinsa ca:

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau în interesul său legitim;

si se va respinge ca lipsita de interes, contestatia formulata de X impotriva Procesului verbal si Dispozitiei de masuri.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de X, inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie cu privire la obligatiile fiscale, care se compun din:

- impozit pe profit
- dobanzi aferente impozitului pe profit de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA stabilita de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

2.Respingerea ca lipsita de interes a contestatiei formulata de X, inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Procesului verbal si Dispozitiei de masuri.

Prezenta decizie este definitiva in randul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.