

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ  
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI  
Serviciul Soluționare Contestații

**DECIZIA nr. 185 din 02 februarie 2016**

Cu adresa nr. ..../2015, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr. ..../2015, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** ..... - **Inspecție Fiscală** a înaintat dosarul contestației formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din ....., împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. .... din .... 2015 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .... din .... 2015* emise de A.J.F.P. .... - Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din .... 2015.

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de ..... lei reprezentând:

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - TVA de plată;
- ..... lei - accesorii aferente TVA de plată;
- ..... lei - diminuare pierdere fiscală.

**Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile** prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*" (în vigoare la data depunerii contestației), respectiv actul atacat a fost comunicat societății comerciale în data de .... 2015, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.J.F.P. .... - Inspecție Fiscală sub nr. ..../..... 2015.

Procedura fiind îndeplinită și având în vedere prevederile art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01 ianuarie 2016), s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. Susținerile societății contestate sunt următoarele:**

*"[...]. (6.1) ÎN LEGĂTURĂ CU SUMELE DE .... LEI CALCULATĂ CU TITLUL DE IMPOZIT PE PROFIT, SUMA DE .... LEI, CALCULATĂ CU TITLUL DE DOBÂNZI/MAJORĂRI DE ÎNTÂRZIERE ȘI SUMA DE .... LEI CALCULATĂ CU TITLUL DE PENALITĂȚI DE ÎNTÂRZIERE*

*(6.1.1.) Motivele de fapt pentru care a fost calculată și imputată societății noastre această sumă se regăsește la pag 1 și 2/7 RIF. [...]*

*Considerăm că SC ..... SRL nu a încălcat dispozițiile art.21 alin 4 lit. f din Codul Fiscal din următoarele considerente:*

*a) Relațiile comerciale cu SC D SRL sunt reale. Așa cum am precizat și în punctul de vedere exprimat la .... 2015 [...] numele delegatului înscris pe facturile fiscale ce demonstrează realitatea relațiilor comerciale dintre societățile noastre și SC D SRL. Același nume apare și în contractul încheiat între cele două societăți.*

*Procedând în modul nedeductibilității facturilor ce au stat la baza relațiilor comerciale, organul fiscal a omis să indice baza legală în raport de care SC ..... SRL ar fi avut obligația de a solicita partenerilor de afaceri relații despre persoanele împuternicite în sensul dacă acestea sunt sau nu angajate cu contract de muncă, contract de prestări servicii, e.t.c.*

*b) Pe situl ANAF-ului, SC D SRL apare ca fiind inactivă începând cu data 17 iunie 2013, data publicării fiind 18 iunie 2013.*

*Consultarea bazelor de date ANAF nu poate duce la înlăturarea relațiilor comerciale desfășurate anterior publicării Deciziei ...../21 martie 2013. [...]*

*c) Principiile de bază ale fiscalității nu au fost nerespectate întrucât relațiile și raporturile fiscale, au fost puse înaintea relațiilor comerciale.*

*Susținerea pretinsului comportament fiscal, nu este susținută de realitate întrucât bunurile achiziționate de societatea noastră există faptic pe teren. [...]*

*d) Evidențierea cheltuielilor deductibile în sumă de ..... lei reprezentând costul mărfurilor vândute (uleiuri de ungere) achiziționate de la SC B SRL și SC P SRL*

Relația comercială SC B SRL - SC ..... SRL

În urma controlului efectuat s-a stabilit existența unui număr de 11 facturi aferente unor relații comerciale desfășurate în perioada mai-iulie 2013, în valoare de ..... lei (fără TVA). TVA-ul dedus s-a ridicat la suma de ... lei. Partenerul de afaceri a fost declarat inactiv la data de 14.05.2012 [...].

Controlul efectuat de Direcția Regională Antifraudă Fiscală 1- .... a fost solicitat prin Adresa .... la 18.02.2014.

Compararea datei la care a fost efectuat controlul de către instituția menționată mai sus cu data relațiilor comerciale avute de către societatea noastră cu acest contribuabil (mai - iulie 2013) demonstrează că au avut loc cu 8 luni mai înainte de declanșarea controlului celor de la Antifraudă.

Având în vedere că plățile efectuate de către noi pentru achizițiile de la această societate comercială s-au efectuat prin bancă, cu ocazia soluționării contestației urmează a se stabili cum a fost posibil ca după data de 16 mai 2012 (data publicării pe situl ANAF-ului/Contribuabili inactivi) a Deciziei ...../30-MAR-2012, prin care SC B SRL a fost declarată inactivă, societățile bancare la care aceasta a avut conturi deschise nu au fost notificate pentru închiderea conturilor. [...]

#### Relația comercială SC P SRL - SC ..... SRL

În urma controlului efectuat s-a stabilit existența că în perioada august - decembrie 2013 societatea verificată a evidențiat un număr de 8 facturi privind achiziția de mărfuri (uleiuri de ungere) în valoare de ..... lei (fără TVA) și TVA aferent de .... lei. Obligația față de furnizor în valoare totală de .... lei a fost achitată prin virament bancar.

Partenerul de afaceri a fost declarat inactiv la data de 08.05.2014 [...].

Rezultă așadar că declararea ca inactiv a partenerului nostru în anul 2014 nu poate produce efecte juridico-fiscale retroactiv pentru anul 2013, când am desfășurat relații comerciale cu acesta.

Interesant de precizat că societățile de la care SC P SRL a declarat achiziții de mărfuri (uleiuri de ungere) sunt:

- SC A [...] publicarea ca inactiv a acestui contribuabil este ulterioară perioadei august - decembrie 2013 când noi am înregistrat în contabilitate cele 8 facturi de la SC P SRL

- SC N SRL [...] publicarea ca inactiv a acestui contribuabil este ulterioară perioadei august - decembrie 2013 când noi am înregistrat în contabilitate cele 8 facturi de la SC P SRL

- Situația este identică și în privința SC N SRL.

Societatea SC ..... SRL nu poate verifica furnizorii SC P SRL și nici dacă acest operator economic și-a depus sau nu declarații fiscale, ori dacă acestea corespund sau nu adevărului. [...]

e) Referitor la SC S SRL [...]

La pag 6 din RIF se reține că în ianuarie 2014 a fost evidențiată în contabilitatea noastră factura ...../2014, privind achiziția de ulei tip fuzel în valoare de ..... lei și TVA de .... lei de la SC S SRL, achitată prin virament bancar fără ca această din urmă societate să declare livrări către SC ..... SRL.

- Potrivit informațiilor de pe situl ANAF/Contribuabili inactivi, SC S este declarată inactivă conform deciziei ...../16-MAR-2015, publicarea pe site operându-se la 15.04.2014 (ulterior datei de 11 martie 2015 data la care nouă ne-a fost comunicată conform pct.3 RIF-pag.1-avizul 37, privind inspecția fiscală ce urma să fie desfășurată la societatea noastră).

- Nu este problema SC ..... SRL dacă SC S nu și-a depus declarațiile fiscale cu termen 25.01.2014.

- Lipsa de informații lucru ce rezultă chiar din analiza situ-lui ANAF, nu poate duce la înlăturarea dreptului de deducere pentru societatea noastră.

- Justificarea provenienței legale a mărfurilor livrate nouă de SC S SRL este dovedită cu contractul nr ...../.....2014.

(6.1.41) În legătură cu Decizia de impunere ..... din .....2015 se observă la pag.1, pct.2.1.1. Obligații suplimentare de plată că la pct.1 din Tabel - Profit se stabilește o bază impozabilă de .... lei.

Adiționarea sumei de ..... lei (cheltuieli aferente relației cu SC D SRL) cu suma de ..... lei (cheltuieli deductibile evidențiate în urma relațiilor comerciale desfășurate cu SC B SRL și SC P SRL) dau un total de .... lei.

Se naște logic întrebarea de unde apare la rubrica 4 din Tabelul de la pag 1 (rubrica pe verticală: Baza impozabilă stabilită suplimentar suma de ..... lei)?

Diferența între cele două sume, respectiv ..... lei (baza impozabilă stabilită suplimentar), nu este justificată în Decizia de Impunere ..... din .....2015, de către organele de control.

La această sumă, rezultă un impozit pe profit stabilit suplimentar în plus de ..... lei (fără a fi justificat prin actele de control), la care se adaugă penalități și dobânzi. [...]

(6.1.5.) În legătură cu suma de ..... lei stabilită prin Decizia de Impunere .... cu titlu de dobânzi/majorări de întârziere, facem următoarele precizări:

a) Deși la pct.2 din tabelul de la pag 1 se specifică că perioada supusă controlului a fost 25/10/2013 - 11/03/2015, în dreptul celor două steluțe-asterixuri-de sub tabel se menționează: se va înscrie valoarea cumulată a majorărilor de întârziere calculate până la 1 iulie 2010 și a dobânzilor calculate după această dată.

În condițiile în care perioada pentru care a fost efectuat controlul fiscal vizează un interval de timp ulterior, este evident că stabilirea unor dobânzi și penalități de întârziere pentru perioada 1 iulie 2010 - 01 ianuarie 2011 apare ca vădit nelegală.

b) Așa cum am arătat în cadrul criticilor ce vizau greșita stabilire a unei diferențe de plată reprezentând impozit pe profit, întrucât penalitățile și dobânzile calculate au fost raportate la baza de impunere stabilită suplimentar, solicităm admiterea contestației și pentru aceste sume.

c) Considerentele exprimate mai sus vizează și penalitățile de întârziere menționate la pct.3 din Tabelul de la pag 1 a Deciziei de Impunere ..... [...]

#### (6.1.6) TAXA PE VALOARE ADĂUGATĂ

În legătură cu suma de ..... lei înscrisă în facturi în care figurează furnizori despre care se susține că nu au avut un comportament fiscal adecvat (SC B, SC P și SC S) și în baza cărora SC ..... SRL a înregistrat achiziții de mărfuri și bunuri formulăm următorul punct de vedere:

a) Admiterea contestației în privința modului de calcul al impozitului pe profit stabilit suplimentar, atrage după sine și dreptul de deducere al TVA-ului la facturile pe care organul fiscal nu le-a recunoscut ca fiind producătoare de efecte juridice și fiscale.

b) Art. 6 alin 1 și 2 din Lg contabilității invocat în cuprinsul deciziei de impunere nu produce efecte juridice în sensul stabilirii unui TVA suplimentar. [...]

Precizăm că toate operațiunile de achiziții sunt reale, iar dreptul conferit de lege organului fiscal să aprecieze asupra comportamentului fiscal inadecvat al furnizorului, nu duce sine die la concluzia că achizițiile de la astfel de furnizori reprezintă și achiziții fictive. [...]

(6.1.7.) NELEGALITATEA ȘI NETEMEINICIA CALCULĂRII DOBÂNZILOR/MAJORĂRILORE DE ÎNTÂRZIERE ȘI A PENALITĂȚILOR PENTRU TVA. În legătură cu sumele de ..... lei reprezentând Dobânzi/Majorări de întârziere și suma de .... lei reprezentând accesorii aferente TVA-ului calculate la valoarea unei baze stabilite în plus cu titlu de TVA (baza stabilită în plus de plată ..... lei), facem următoarele precizări:

a) Toate accesoriile aferente TVA-ului pentru perioada 25/07/2013-11/03/2015 sunt de asemenea calculate în mod eronat [...]

b) Nu se poate înscrie valoarea cumulată a majorărilor de întârziere calculate până la 1 iulie 2010 și a dobânzilor calculate după această dată, în condițiile în care perioada supusă controlului este 01/01/2011-31/12/2014, deci este ulterioară.

c) Așa cum am arătat mai sus, SC ..... SRL nu datorează suma de ..... lei [...]. Această sumă este calculată eronat. [...]

Neexistând obligație principală de plată, nu există nici datorii conexe care să izvorască din aceasta. [...]"

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .... din ..... 2015 încheiat de A.J.F.P. .... - Inspecție Fiscală la S.C. "....." S.R.L., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. .... din ..... 2015 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .... din ..... 2015, s-au stabilit următoarele:**

"[...] Organele de inspecție fiscală au urmărit tranzacțiile dintre parteneri, din punct de vedere al provenienței bunurilor și serviciilor cuprinse în facturi; în acest sens au fost verificate bazele de date disponibile ale A.N.A.F. și au fost reținute aspecte care arată un comportament fiscal inadecvat al unor furnizori, fapt ce are drept consecință imposibilitatea justificării realității tranzacțiilor cuprinse în facturi și implicații fiscale în ce privește deductibilitatea cheltuielilor evidențiate de către S.C. .... S.R.L. și exercitarea dreptului de deducere a TVA aferentă. [...]

Referitor la S.C. D S.R.L. (CUI RO .....)

În luna septembrie 2011, societatea verificată a evidențiat un număr de 2 (două) facturi privind achiziția unor mijloace fixe (un autotractor și o remorcă) în valoare de ..... lei (fără TVA) și TVA aferentă de ..... lei (anexa nr.1). Obligația față de furnizor în valoare totală de .... lei a fost achitată integral de către S.C. .... S.R.L., prin virament bancar.

La control a fost prezentat contractul nr...../01.01.2011, privind vânzarea-cumpărarea de bunuri (autotractor și semiremorcă).

În facturile seria .... nr..... și .... din ....2011 "emise" de S.C. D S.R.L. a fost înscris la rubrica "date privind expediția" numele delegatului S.V. (CNP .....). Potrivit bazelor de date disponibile ale A.N.A.F. a rezultat faptul că, persoana înscrisă în facturi ca fiind delegat, nu a fost salariat, administrator sau asociat al nici unuia dintre parteneri.

Din consultarea bazelor de date disponibile ale A.N.A.F. au rezultat următoarele informații referitoare la comportamentul fiscal al S.C. D S.R.L.: [...]

- nu a înscris în declarațiile informative 394 livrări către S.C. .... S.R.L.;
- societatea este inactivă din data de 17.06.2013 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative;
- potrivit datelor din vectorul fiscal, acesta nu a înscris obligații salariale;
- a depus situații financiare doar până la anul 2011 și nu figurează cu forță de muncă salariată;
- a declarat în deconturile de TVA aferente perioadei ianuarie - decembrie 2011, valori apropiate ale "TVA colectată" și ale "TVA deductibilă", rezultând pe total an 2011, TVA de plată în cuantum de numai .... lei;
- potrivit evidenței tranzacțiilor de la/către plătitorii de TVA, aceasta a declarat, în semestrul II 2011, achiziții și livrări către societăți tot cu un comportament fiscal inadecvat, [...].

Rezultă astfel că operațiunile derulate cu partenerul S.C. D S.R.L., nu pot avea caracter real, având în vedere comportamentul fiscal inadecvat al acestuia precum și faptul că relațiile comerciale derulate de acesta cu partenerii săi, care la rândul său au avut un comportament fiscal inadecvat, nu pot genera tranzacții a căror realitate să poată fi justificată; facturile în care se înscriu mijloacele de transport nu pot reflecta proveniența licită a acestora și drept consecință nu poate fi recunoscută deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor de transport în sumă totală de ..... lei, evidențiată de către S.C. .... S.R.L. și nu poate fi justificat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ..... lei.

Referitor la S.C. B S.R.L. (CUI RO .....)

S.C. .... S.R.L. a evidențiat în perioada mai-iulie 2013 un număr de 11 facturi în valoare de .... lei (fără TVA) și a exercitat drept de deducere pentru TVA în sumă de .... lei (anexa nr.2), în care figurează furnizorul S.C. B S.R.L., iar obiectul achizițiilor a constat în "uleiuri de ungere ușor degradabile cod 12.01.19" (182.020 kg); obligația față de furnizor a fost achitată în totalitate prin virament bancar.

Potrivit informațiilor existente în bazele de date A.N.A.F., rezultă că S.C. B S.R.L. [...]

- a fost declarată de către organele fiscale inactivă din data de 14.05.2012 [...];

- este administrată de către Dl. P.I. [...]

Prin adresa nr...../.....2014, a fost solicitată Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 1-.... efectuarea verificării realității și legalității operațiunilor economice derulate între cele două societăți, în vederea stabilirii situației de fapt cu privire la relațiile comerciale derulate de S.C. .... S.R.L. cu S.C. B S.R.L.

Din răspunsul primit, au reieșit informații potrivit cărora S.C. B S.R.L. nu funcționează la sediul social declarat, iar organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P.-A.I.F. .... au întocmit Sesizarea penală nr...../.....2012 pentru fapte de evaziune fiscală.

În consecință, tranzacțiile "derulate" cu S.C. B S.R.L. în perioada mai-iulie 2013, înregistrate după data inactivării acestuia, respectiv 14.05.2012, nu pot fi luate în calcul, potrivit art.11 alin.(1<sup>^</sup>2) din Codul fiscal [...].

Referitor la S.C. P S.R.L. (CUI RO .....

În perioada august-decembrie 2013, societatea verificată a evidențiat un număr de 8 (opt) facturi privind achiziția de mărfuri (uleiuri de ungere ușor degradabile cod 12.01.19 - 82.246 kg), în valoarea de .... lei (fără TVA) și TVA aferentă de ... lei (anexa nr.3). Obligația față de furnizor în valoarea totală de .... lei, a fost achitată integral de către S.C. .... S.R.L., prin virament bancar.

La control a fost prezentat contractul nr...../.....2013, al cărui obiect a constat în predarea uleiurilor de ungere ușor biodegradabile - 120119\*.

Din consultarea bazelor de date disponibile ale A.N.A.F. au rezultat următoarele informații referitoare la S.C. P S.R.L. [...]

- este administrată de către Dl. P.I. [...]

- a fost declarată în inactivitate din data de 08.05.2014, de către organele de inspecție fiscală;

- nu a depus situații financiare pentru anul 2013;

- a depus deconturi de TVA doar până la septembrie 2013.

Potrivit constatărilor organelor de control din cadrul ANAF - Direcției Generale Antifraudă Fiscală înscrise în Procesul-verbal nr...../.....2014, au rezultat următoarele:

S.C. P S.R.L. a declarat achiziții de la S.C. A S.R.L. [...], S.C. C S.R.L. [...] și S.C. N S.R.L. [...] fără ca acestea să declare livrări către societatea în cauză.

În vederea stabilirii situației de fapt cu privire la relațiile comerciale derulate de S.C. P S.R.L. cu S.C. A S.R.L. și S.C. C S.R.L. organele de control din cadrul A.N.A.F. - Direcția Generală Antifraudă Fiscală au solicitat prin adresa nr...../.....2014, Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 1 - ...., verificarea realității și legalității operațiunilor economice derulate între aceste societăți. Organele de specialitate din cadrul Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 1 - .... au comunicat răspuns la adresa sus menționată, din care a reieșit faptul că administratorul S.C. P S.R.L. nu a dat curs înștiințării D.R.A.F. 1-.... și nu a pus la dispoziție documentele financiar-fiscale; [...].

Potrivit informațiilor furnizate de Direcția Generală Antifraudă Fiscală a rezultat că, administratorul S.C. C S.R.L., dl. P.I., nu a dat curs înștiințării DRAF 1-..... și nu a pus la dispoziția organelor de control documentele financiar-contabile ale societății.

De asemenea, un alt "furnizor" al S.C. P S.R.L., respectiv societatea A S.R.L. nu funcționează la sediul social declarat, potrivit informațiilor obținute de la organele de poliție din ....., administratorul acesteia este plecat de aproximativ 2 ani în Spania.

Referitor la S.C. N S.R.L. [...] "furnizor" al S.C. P S.R.L., urmare consultării bazelor de date disponibile ale A.N.A.F., au rezultat următoarele informații referitoare la comportamentul fiscal al acesteia:

- are sediul social și domiciliul fiscal în .... [...], jud. ....;

- [...] este insolubilă de la data de 29.09.2014;

- are ca asociat unic și administrator pe dl. I.T., cu domiciliul în ..... [...], jud. ....;

- se află în evidența contribuabililor inactivi de la data de 27.03.2014, urmare neîndeplinirii obligațiilor declarative;

- activitatea principală declarată constă în comerț cu ridicata al deșeurilor și resturilor - cod 4677;

- nu a deținut puncte de lucru;

- nu a raportat forță de muncă salarială;

- a depus declarațiile fiscale obligatorii numai până la ianuarie 2013.

Rezultă astfel că nici furnizorii societății P S.R.L. nu au avut un comportament fiscal adecvat.

Având în vedere comportamentul fiscal inadecvat al S.C. P S.R.L., precum și faptul că partenerii acestuia nu au recunoscut tranzacțiile, aceștia având de asemenea un comportament fiscal inadecvat, a făcut imposibilă justificarea provenienței reale a bunurilor (uleiuri uzate) înscrise în facturi și implicit recunoașterea tranzacțiilor din punct de vedere contabil și fiscal.

Referitor la S.C. S S.R.L. (CUI RO .....

În luna ianuarie 2014, societatea verificată a evidențiat factura nr...../.....2014 privind achiziția de "ulei de fuzel" (20.200 kg) în valoare de ..... lei și TVA în sumă de ..... lei de la S.C. S S.R.L., achitată prin virament bancar, fără ca aceasta să declare livrări către societatea ..... S.R.L.

La control a fost prezentat contractul nr...../.....2014, încheiat între cele două părți, referitor la vânzarea-cumpărarea cantității de 20 tone ulei fuzel.

Din verificarea efectuată asupra bazelor de date disponibile ale A.N.A.F., au rezultat informații referitoare la comportamentul fiscal al S.C. S S.R.L.: [...]

- are ca asociat unic și administrator pe U.R. din localitatea Ungheni-Țara Moldova din data de 11.02.2014;
- [...] este insolubilă de la data de 29.10.2014;
- a depus situații financiare până la 31.12.2012;
- nu a raportat forță de muncă salarială;
- a depus situațiile fiscale obligatorii numai până la noiembrie 2013;
- a depus declarațiile informative 394 până la luna noiembrie 2013 inclusiv.

În consecință, comportamentul fiscal inadecvat al partenerului S.C. S S.R.L. nu a făcut posibilă justificarea provenienței reale a uleiurilor care au făcut obiectul aprovizionării la S.C. .... S.R.L. și implicit recunoașterea tranzacțiilor din punct de vedere contabil și fiscal, pentru care, potrivit art.6 alin.(2) din Legea nr.82/1991 Republicată, este angajată răspunderea celor două părți implicate în tranzacție.

Aceste deficiențe au drept consecințe fiscale încadrarea cheltuielilor în sumă de ..... lei, privind amortizarea mijloacelor de transport achiziționate de la S.C. D S.R.L., respectiv a celor reprezentând costul mărfurilor vândute în sumă totală de ..... lei achiziționate de la S.C. B S.R.L., S.C. P S.R.L. și S.C. S S.R.L., ca fiind nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 [...] și neacordarea dreptului de deducere exercitat de societate asupra taxei pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, înscrisă în facturi, potrivit art.145 alin.(2) din Codul fiscal [...].

III.1 Impozit pe profit [...]

Anul 2011 [...]

[...] în declarația 101, la rd. 36 a fost înscrisă pierdere fiscală în sumă de ..... lei; aceasta a rezultat prin influența cheltuielilor nedeductibile în sumă de ..... lei, reprezentând cheltuieli de protocol.

Din verificarea modului de determinare a rezultatului fiscal, s-au reținut următoarele:

- Societatea nu a inclus în cuantumul total al cheltuielilor nedeductibile valoarea amenzilor și penalităților în sumă de .... lei, evidențiate în contabilitate [...]
- În luna septembrie 2011, a fost înregistrată achiziția de bunuri (mijloace de transport-autotractor, semiremorcă) de la furnizorul S.C. D S.R.L. [...] nu poate fi justificată deductibilitatea cheltuielilor privind amortizarea în sumă de .... lei aferentă acestor mijloace de transport [...].

Aspectele prezentate mai sus, au drept consecință stabilirea suplimentară a cheltuielilor nedeductibile în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei).

Luând în calcul această sumă, organele de inspecție fiscală au stabilit un cuantum total al cheltuielilor nedeductibile în sumă de ..... lei (..... lei + .... lei) și o pierdere fiscală în sumă de .... lei [...] având în vedere pierderea fiscală aferentă exercițiilor anterioare [...] rezultă o pierdere fiscală la data de 31.12.2011 stabilită de către inspecția fiscală în sumă de ..... lei (anexa nr.5).

Anul 2012 [...]

Organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar pentru anul 2012, cheltuieli nedeductibile în sumă de .... lei, reprezentând amortizarea aferentă mijloacelor de transport achiziționate de la S.C. D S.R.L., [...].

Nerespectarea prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare are drept consecință majorarea cuantumului total al cheltuielilor nedeductibile și stabilirea unui cuantum al acestora de .... lei, respectiv o pierdere fiscală aferentă anului 2012 de .... lei.

Luând în calcul pierderea fiscală în sumă de ..... lei, de recuperat din exercițiile fiscale anterioare, stabilită la control, rezultă o pierdere fiscală la 31.12.2012 în sumă de ..... lei [...].

Anul 2013 [...]

Din verificarea modului de stabilire a rezultatului contabil și fiscal, s-au reținut următoarele:

- au fost înregistrate cheltuieli în sumă de .... lei, privind amortizarea aferentă mijloacelor de transport achiziționate de la S.C. D S.R.L. [...].

- S.C. .... S.R.L. a evidențiat cheltuieli deductibile în sumă totală de ..... lei, reprezentând costul mărfurilor vândute (uleiuri de unger), ce au fost achiziționate de la furnizorii S.C. B S.R.L. [...] și S.C. P S.R.L. [...]

Contribuabilul verificat a încălcat prevederile art.21 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal [...] fapt ce a avut drept consecință recalcularea bazei impozabile, luând în calcul cheltuieli nedeductibile în valoare totală de .... lei (.... lei cheltuieli luate în calcul de societate + ..... lei cheltuieli stabilite suplimentar la control).

Inspecția fiscală a stabilit un profit impozabil aferent anului 2013, în sumă de .... lei, [...] și un profit impozabil la 31.12.2013 în sumă de ..... lei, rezultat după reportarea pierderii fiscale de recuperat din exercițiile anterioare [...]; rezultă un impozit pe profit datorat de societate în sumă de ..... lei [...].

Perioada 01.01 - 30.09.2014 [...]

Față de rezultatul fiscal al societății (pierdere fiscală în sumă de ..... lei), controlul a stabilit o pierdere fiscală în sumă de ..... lei, cu o diferență de ..... lei, ce reprezintă cheltuieli nedeductibile stabilite suplimentar, respectiv:

- ..... lei cheltuieli privind amortizarea mijloacelor de transport achiziționate de la S.C. D S.R.L. [...]
  - .... lei cheltuieli privind mărfurile (ulei de fuzel) [...] achiziționate de la S.C. S S.R.L. [...]
- [...], organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit suplimentar în sumă de ..... lei, iar pierderea fiscală înregistrată de societate la data de 30.09.2014 a fost diminuată cu ..... lei [...].

Neconstituirea și nedeclararea impozitului datorat, la termenele legale, are drept consecință, calculul dobânzilor de întârziere în sumă de ..... lei și a penalităților de ..... lei [...].

TVA colectată [...]

Organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile februarie și septembrie 2014, societatea verificată nu a evidențiat și nu a declarat TVA colectată în sumă de ..... lei (anexa nr.9) aferentă prestărilor de servicii (transport de bunuri) înscrise în facturile în sumă de ..... lei (fără TVA) emise de S.C. .... S.R.L. către S.C. S S.R.L. [...], neîncasate până în prezent, considerând, potrivit aplicării sistemului TVA la încasare, înregistrarea TVA colectată la data încasării contravalorii facturilor. [...]

În condițiile în care beneficiarul serviciilor, S.C. S S.R.L. este o persoană afiliată prestatorului S.C. .... S.R.L., prestările de servicii respective se exclud de la aplicarea sistemului TVA la încasare, așa cum prevede art.134.2, alin.(6) din Codul fiscal [...].

Față de taxa pe valoarea adăugată colectată determinată de societate în sumă de ..... lei, la control a rezultat o taxă pe valoarea adăugată colectată în sumă de .... lei, cu o diferență de ..... lei [...].

TVA deductibilă [...]

Organele de inspecție fiscală au constatat ca deficiență, exercitarea eronată a dreptului de deducere pentru TVA în sumă de ..... lei, înscrisă în facturi în care figurează furnizori care nu au avut un comportament fiscal adecvat, așa cum am prezentat anterior, respectiv S.C. B S.R.L., S.C. P S.R.L., S.C. D S.R.L. și S.C. S S.R.L. [...]. Societatea nu dovedește realitatea faptului generator și, pe cale de consecință, a dreptului de deducere asupra TVA în sumă totală de ..... lei. [...].

TVA de plată [...]

Diminuarea de către inspecția fiscală a taxei pe valoarea adăugată deduse de societate, respectiv majorarea taxei colectate, așa cum am arătat anterior, conduce la TVA de plată stabilită de către inspecția fiscală, în sumă de ..... lei (..... lei TVA colectată stabilită la control - .... lei TVA deductibilă stabilită la control) cu o diferență suplimentară reprezentând TVA de plată de ..... lei (anexa nr.10).

Pentru diferența suplimentară reprezentând TVA de plată urmare prezentei inspecții fiscale, au fost calculate dobânzi în sumă de ..... lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei [...]."

**III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:**

\* Conform **Raportului de inspecție fiscală nr. ....** încheiat în data de ..... 2015 la S.C. "....." S.R.L. de organele specializate ale Inspecției Fiscale din cadrul A.J.F.P. ...., controlul a cuprins perioada 01 ianuarie 2011 – 30 septembrie 2014 pentru **impozitul pe profit** și perioada 01 ianuarie 2011 – 31 decembrie 2014 pentru **taxa pe valoarea adăugată**, verificarea acestor obligații fiscale efectuându-se în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și cu precizările din Normele metodologice – aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea comercială contestă Raportul de inspecție fiscală nr. .... din .... 2015, însă acesta reprezintă un act premergător, în care sunt prezentate constatările inspecției fiscale din punct de vedere factual și legal, iar rezultatele verificării au fost valorificate prin emiterea Deciziei de impunere nr. .... din .... 2015 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..../..... 2015.

Neavând natura juridică a unui act administrativ fiscal, raportul de inspecție fiscală nu produce, potrivit legii, efecte juridice față de contribuabilul verificat și nu stabilește niciun raport obligațional între S.C. "....." S.R.L. și bugetul general consolidat al statului, de aceea nu este susceptibil de a fi pus în executare și, pe cale de consecință, de a fi contestat.

În ceea ce privește constatările organelor de inspecție fiscală, consemnate în raportul de inspecție fiscală mai sus menționat, urmare verificării au fost stabilite **obligații fiscale suplimentare de plată** în sumă totală de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei – impozit pe profit;
- ..... lei – accesorii aferente impozitului pe profit;
- ..... lei – TVA de plată;
- ..... lei – accesorii aferente TVA,

care au stat la baza emiterii **Deciziei de impunere nr. .... din .... 2015**, act administrativ fiscal contestat de agentul economic.

Precizăm că impozitul pe profit stabilit suplimentar la inspecția fiscală este aferent anului 2013. Aferent anilor 2011 și 2012, la inspecția fiscală s-a stabilit pierdere fiscală, recuperată integral în anul 2013, înaintea stabilirii impozitului pe profit, iar aferent perioadei trim.I - trim. III 2014 la inspecția fiscală s-a diminuat pierderea fiscală cu suma de ..... lei.

Pierderea fiscală în sumă de ..... lei a fost înscrisă în **Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..../..... 2015, act administrativ fiscal contestat** de agentul economic.

Diferența de impozit pe profit aferentă anului 2013 în sumă de .... lei, precum și diminuarea pierderii fiscale la 30 septembrie 2014 cu suma de .... lei au fost consecința stabilirii la inspecția fiscală, ca fiind cheltuieli nedeductibile, cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe achiziționate în anul 2011 de la furnizorul S.C. D S.R.L. (..... lei), precum și cheltuielile cu achizițiile de mărfuri de la furnizorii S.C. B S.R.L. (.... lei), S.C. P S.R.L. (..... lei) și S.C. S S.R.L. (..... lei), achiziții pentru care nu s-a dovedit realitatea și nu s-a justificat proveniența licită a bunurilor.

TVA stabilită suplimentar de plată în sumă de ..... lei este constituită din:

- ..... lei TVA colectată suplimentar, aferentă serviciilor prestate unei societăți afiliate, pentru care s-a aplicat eronat sistemul TVA la încasare - sumă contestată, însă nemotivată;
- .... lei TVA deductibilă aferentă achizițiilor efectuate de la cei patru furnizori menționați mai sus, pentru care nu s-a acordat drept de deducere - sumă contestată și motivată.

Societatea comercială a formulat contestație pentru suma totală de ..... lei înscrisă în decizia de impunere și în dispoziția de măsuri, din care .... lei impozit pe profit, .... lei TVA de plată, ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit și TVA (..... lei + .... lei) și .... lei diminuare pierdere fiscală, însă **a motivat** contestația pentru suma de .... lei reprezentând: .... lei impozit pe profit, .... lei TVA de plată, ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit și TVA (..... lei + .... lei) și ..... lei diminuare pierdere fiscală.

Pentru diferența în sumă de .... lei reprezentând TVA de plată, contestată, însă nemotivată, conform prevederilor art. 206 alin.(1) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, aprobate prin Ordinul A.N.A.F. nr. 2906/2014, **se va respinge contestația ca nemotivată**.

**Referitor la suma totală de ..... lei contestată și motivată**, precizăm următoarele:

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada analizată, S.C. "....." S.R.L. și-a diminuat rezultatul fiscal cu contravaloarea achizițiilor de bunuri și amortizarea unui mijloc fix în sumă totală de .... lei și și-a exercitat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de .... lei în baza unor facturi care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ potrivit legii, nefiind dovedită proveniența legală a bunurilor înscrise în facturi și nefiind justificată realitatea tranzacțiilor. Astfel:

**a)** În data de 20.09.2011, în baza unui număr de 2 facturi, societatea verificată a înregistrat achiziții de mijloace fixe (un autotractor și o semiremorcă) de la furnizorul **S.C. D S.R.L.** din ....., pentru care a înregistrat cheltuieli cu amortizarea în sumă de ..... lei și a dedus TVA în sumă de ..... lei.

În urma verificării documentelor justificative prezentate de S.C. "....." S.R.L., s-au reținut următoarele:

La control a fost prezentat Contractul nr...../.....2011 privind vânzarea-cumpărarea de bunuri (autotractor și semiremorcă).

În facturile nr. ..../.....2011 și nr. ..../.....2011 emise de S.C. D S.R.L. a fost înscris la rubrica "*date privind expediția*" numele delegatului S.V. (CNP .....). Potrivit bazelor de date ale A.N.A.F., această persoană nu a fost salariat, administrator sau asociat al niciunuia dintre parteneri.

Din consultarea bazelor de date ale A.N.A.F. au rezultat următoarele informații referitoare la comportamentul fiscal al societății D S.R.L.:

- societatea are sediul social în .... și asociat unic și administrator pe dl B.V. cu domiciliul în ...., obiectul de activitate fiind "*Intermedieri în comerțul cu produse diverse*";
- societatea nu a înscris în declarațiile informative cod 394 livrări către S.C. ... S.R.L.;

- societatea este inactivă din data de 17.06.2013, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative;

- potrivit datelor din vectorul fiscal, societatea nu a înscris obligații salariale;

- societatea a depus situații financiare doar până la anul 2011 și nu figurează cu forță de muncă salarială;

- societatea a declarat în deconturile de TVA aferente perioadei ianuarie - decembrie 2011, valori apropiate ale TVA colectată și ale TVA deductibilă, rezultând pe total an 2011 TVA de plată în cuantum de numai ..... lei;

- potrivit evidenței tranzacțiilor de la/către plătitorii de TVA, aceasta a declarat, în semestrul II 2011, achiziții și livrări către societăți tot cu un comportament fiscal inadecvat.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că operațiunile derulate cu partenerul S.C. D S.R.L. nu pot avea caracter real, având în vedere comportamentul fiscal inadecvat al acestuia precum și faptul că relațiile comerciale derulate de acesta cu partenerii săi, care la rândul său au avut un comportament fiscal inadecvat, nu pot genera tranzacții a căror realitate să poată fi justificată.

Facturile nr. ..../.....2011 și nr. ..../.....2011 în care s-a înscris tranzacția mijloacelor fixe nu pot reflecta proveniența licită a acestora și drept consecință, nu a fost recunoscută deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor de transport în sumă totală de ..... lei evidențiată de către S.C. .... S.R.L. și nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA aferentă în sumă de ..... lei.

**b)** În perioada mai 2013 - iulie 2013, în baza unui număr de 11 facturi, societatea verificată a înregistrat achiziții de bunuri (uleiuri de ungere ușor degradabile - 182.020 kg) de la furnizorul **S.C. B S.R.L.** din ....., pentru care a înregistrat cheltuieli cu mărfurile în sumă de .... lei și a dedus TVA în sumă de ..... lei.

Referitor la furnizorul S.C. B S.R.L., din consultarea informațiilor existente în bazele de date ale A.N.A.F. au rezultat următoarele:

- societatea are sediul social în ....., este administrată de dl P.I. și are ca obiect de activitate "*Comerț cu ridicata al băuturilor*";

- în baza Deciziei nr...../30.03.2012, societatea a fost declarată de către organele fiscale inactivă începând cu data de 14.05.2012.

Prin adresa nr...../.....2014, a fost solicitată Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 1 - .... efectuarea verificării realității și legalității operațiunilor economice derulate între cele două societăți, în vederea stabilirii situației de fapt cu privire la relațiile comerciale derulate de S.C. .... S.R.L. cu S.C. B S.R.L..

Din răspunsul primit, au reieșit informații potrivit cărora S.C. B S.R.L. nu funcționează la sediul social declarat, iar organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. - A.I.F. .... au întocmit Sesizarea penală nr...../.....2012 pentru fapte de evaziune fiscală.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că tranzacțiile derulate cu S.C. B S.R.L. în perioada mai 2013 - iulie 2013, înregistrate după data inactivării acestuia, respectiv 14.05.2012, nu pot fi luate în calcul, potrivit art. 11 alin. (1<sup>2</sup>) din Codul fiscal, drept pentru care nu a fost recunoscută deductibilitatea cheltuielilor cu achizițiile de mărfuri în sumă totală de ..... lei și nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA aferentă în sumă de ..... lei.

**c)** În perioada august 2013 - decembrie 2013, în baza unui număr de 8 facturi, societatea verificată a înregistrat achiziții de bunuri (uleiuri de ungere ușor degradabile - 82.246 kg) de la furnizorul **S.C. P S.R.L.** din ....., pentru care a înregistrat cheltuieli cu mărfurile în sumă de ..... lei și a dedus TVA în sumă de ..... lei.

La control a fost prezentat contractul nr...../.....2013, al cărui obiect a constat în predarea uleiurilor de ungere ușor biodegradabile.

Referitor la furnizorul S.C. P S.R.L., din consultarea bazelor de date ale A.N.A.F. au rezultat următoarele:

- societatea are sediul social în ....., este administrată de dl P.I. și are ca obiect de activitate "*Activități de contractare, pe baze temporare, a personalului*";



- societatea nu a depus situații financiare pentru anul 2013, a depus deconturi de TVA doar până la septembrie 2013 și a fost declarată în inactivitate din data de 08.05.2014, de către organele de inspecție fiscală.

Potrivit constatărilor organelor de control din cadrul A.N.A.F. - Direcția Generală Antifraudă Fiscală înscrise în Procesul-verbal nr...../.....2014, au rezultat următoarele:

S.C. P S.R.L. a declarat achiziții de la S.C. A S.R.L., S.C. C S.R.L. și S.C. N S.R.L., fără ca acești agenți economici să declare livrări către societatea în cauză.

În vederea stabilirii situației de fapt cu privire la relațiile comerciale derulate de S.C. P S.R.L. cu S.C. A S.R.L. și S.C. C S.R.L., organele de control din cadrul A.N.A.F. - Direcția Generală Antifraudă Fiscală au solicitat prin adresa nr...../.....2014, Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 1 - ....., verificarea realității și legalității operațiunilor economice derulate între aceste societăți.

Din răspunsul comunicat de Direcția Regională Antifraudă Fiscală 1 - .... a reieșit faptul că administratorul S.C. P S.R.L. nu a dat curs înștiințării D.R.A.F. 1 - .... și nu a pus la dispoziție documentele financiar-fiscale.

Potrivit informațiilor furnizate de Direcția Generală Antifraudă Fiscală a rezultat că administrator al S.C. C S.R.L. din ..... este tot dl P.I. (persoană care administrează și S.C. P S.R.L. și S.C. B S.R.L.). Acesta nu a dat curs înștiințării D.R.A.F. 1 - ..... și nu a pus la dispoziția organelor de control documentele financiar-contabile ale societății.

S.C. A S.R.L. din ....., un alt "furnizor" al S.C. P S.R.L., nu funcționează la sediul social declarat și potrivit informațiilor obținute de la organele de poliție din ....., administratorul acestei societăți este plecat de aproximativ 2 ani în Spania.

Referitor la S.C. N S.R.L., "furnizor" al S.C. P S.R.L., urmare consultării bazelor de date ale A.N.A.F. au rezultat următoarele informații:

- societatea are sediul social și domiciliul fiscal în ....., are ca asociat unic și administrator pe dl I.T., cu domiciliul în ...., activitatea principală declarată constă în comerț cu ridicata al deșeurilor și resturilor și nu deține puncte de lucru;

- societatea se află în evidența contribuabililor inactivi de la data de 27.03.2014, urmare neîndeplinirii obligațiilor declarative și este insolubilă de la data de 29.09.2014;

- societatea nu a raportat forță de muncă salarială și a depus declarațiile fiscale obligatorii numai până la ianuarie 2013.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că, având în vedere comportamentul fiscal inadecvat al S.C. P S.R.L., precum și faptul că partenerii acestuia nu au recunoscut tranzacțiile, aceștia având de asemenea un comportament fiscal inadecvat, acest fapt a făcut imposibilă justificarea provenienței reale a bunurilor (uleiuri uzate) înscrise în facturi și implicit recunoașterea tranzacțiilor din punct de vedere contabil și fiscal. Astfel, la inspecția fiscală nu a fost recunoscută deductibilitatea cheltuielilor cu achizițiile de mărfuri în sumă totală de ..... lei și nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA aferentă în sumă de ..... lei.

**d)** În luna ianuarie 2014, în baza unei facturi emisă de furnizorul **S.C. S S.R.L.** din ....., societatea verificată a înregistrat achiziții de bunuri (ulei de fuzel - 20.200 kg), pentru care a înregistrat cheltuieli cu mărfurile în sumă de .... lei și a dedus TVA în sumă de .... lei. Societatea furnizoare nu a declarat prin declarația cod 394 această livrare către societatea ..... S.R.L.

La control a fost prezentat contractul nr...../.....2014 încheiat între cele două părți, referitor la vânzarea-cumpărarea cantității de 20 tone ulei fuzel.

Referitor la furnizorul S.C. S S.R.L., din verificarea bazelor de date ale A.N.A.F., au rezultat următoarele:

- societatea are sediul social în ..... și domiciliul fiscal în ....., iar din data de 11.02.2014 are ca asociat unic și administrator pe d-na U.R. din localitatea Ungheni - Moldova;

- societatea este insolubilă de la data de 29.10.2014;

- societatea a depus situații financiare până la 31.12.2012, a depus situațiile fiscale obligatorii numai până la noiembrie 2013, a depus declarațiile informative 394 până la luna noiembrie 2013 inclusiv.

- societatea nu a raportat forță de muncă salarială.

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că, având în vedere comportamentul fiscal inadecvat al partenerului S.C. S S.R.L., nu a fost posibilă justificarea provenienței reale a uleiurilor care au făcut obiectul aprovizionării și implicit recunoașterea tranzacțiilor din punct de vedere contabil și fiscal, drept pentru care nu a fost recunoscută deductibilitatea cheltuielilor cu achizițiile de mărfuri în sumă totală de ..... lei și nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA aferentă în sumă de ..... lei.

Urmare celor prezentate, la inspecția fiscală s-au stabilit ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei + ..... lei), cărora le corespunde un impozit pe profit suplimentar la data de 31.12.2013 în sumă de .... lei și diminuarea pierderii fiscale la data de 30.09.2014 cu suma de .... lei și, de asemenea, nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei + ..... lei), devenită TVA de plată la data de 31.12.2014.

#### Societatea comercială susține următoarele:

- Relațiile comerciale cu S.C. D S.R.L. sunt reale. Numele delegatului înscris pe facturi apare și în contractul încheiat între cele două societăți. Societatea furnizoare este inactivă din data de 18.06.2013, ulterior tranzacțiilor desfășurate. Susținerea pretinsului comportament fiscal nu este dovedită de realitate, întrucât bunurile achiziționate de societate există faptic pe teren.

- Referitor la relația comercială desfășurată cu S.C. B S.R.L., aceasta a avut loc cu opt luni înaintea declanșării controlului Direcției Regionale Antifraudă Fiscală. Plățile efectuate către acest furnizor s-au realizat prin bancă, iar organul fiscal avea obligația ca după data declarării societății ca inactivă, să notifice societățile bancare la care acest agent economic avea deschise conturile, în legătură cu închiderea lor.

- Referitor la relația comercială desfășurată cu S.C. P S.R.L., se susține că declararea partenerului de afaceri ca inactiv în anul 2014 nu poate produce efecte juridico-fiscale retroactiv pentru anul 2013 când au avut loc tranzacțiile. Societatea nu poate verifica furnizorii furnizorului și nici dacă operatorul economic și-a depus sau nu declarațiile fiscale ori dacă acestea corespund sau nu adevărului.

- Referitor la relația comercială desfășurată cu S.C. S S.R.L., se susține că publicarea pe site a declarării ca inactivă a societății furnizoare s-a realizat după data comunicării avizului de inspecție fiscală și nu este problema societății beneficiare dacă furnizorul nu și-a depus declarațiile fiscale cu termen 25.01.2014. Justificarea provenienței legale a mărfurilor livrate de acest agent economic este dovedită cu contractul nr...../.....2014.

#### **Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:**

Potrivit art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, "*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. [...].*"

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

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, prezentate mai sus, rezultă că nu pot fi luate în considerare tranzacțiile derulate de societatea comercială contestatară cu furnizorii S.C. D S.R.L., S.C. B S.R.L., S.C. P S.R.L. și S.C. S S.R.L. și deci nu pot fi considerate documente justificative facturile emise de aceștia, astfel că, în mod corect și legal s-a stabilit faptul că societatea comercială cumpărătoare nu poate deduce cheltuielile în sumă totală de .... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei + ..... lei) și nu-și poate exercita dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei + ..... lei + ..... lei), pe baza facturilor

menționate mai sus, în baza prevederilor art. 11 alin (1<sup>2</sup>), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. f) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal:

*"Art. 11. - (1<sup>2</sup>) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili persoane impozabile stabilite în România, după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art.78<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective [...]."*

*Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. [...].*

*Art. 21. - (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]*

*f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor; [...].*

*Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:*

*a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 [...]."*

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în contabilitate a facturilor de aprovizionare și a cheltuielilor înscrise în documente, nu este suficientă pentru ca societatea comercială contestatară să aibă drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă și pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile la calculul rezultatului fiscal, atâ timp cât nu se dovedește realitatea achizițiilor efectuate.

Răspunderea pentru corecta întocmire a documentelor justificative este solidară, incluzând atât furnizorul, cât și cumpărătorul, așa cum se prevede la art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*"Art. 6. - [...](2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."*

Astfel, contestatara nu este absolvită de răspundere pentru înregistrarea în evidența sa contabilă a facturilor emise de furnizorii săi, răspundere ce impune cumpărătorului necesitatea de a se informa în legătură cu starea și comportamentul fiscal al furnizorilor săi, cât și în legătură cu proveniența documentelor înregistrate în contabilitate.

Față de prevederile Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citate, faptul că societatea comercială contestatară nu a înțeles sau nu a cunoscut aceste prevederi, echivalează cu asumarea riscului, ceea ce presupune suportarea consecințelor integrale ale acestuia.

Legalitatea exercitării dreptului de deducere, atâ timp pentru cheltuielile înregistrate, cât și pentru TVA deductibilă aferentă, are în vedere, concomitent, două aspecte și anume, cel de fond – care privește realitatea operațiunilor consemnate în factură și cel de formă – care privește modul de completare a acesteia de către furnizor.

Astfel, înregistrarea în evidența contabilă de către S.C. "....." S.R.L. a facturilor provenite de la furnizorii sus-menționați, nu dovedește proveniența legală a bunurilor, ci doar intrarea lor în gestiune, în cazul în care tranzacțiile au fost reale.

Se reține de asemenea că, înregistrarea în evidențele contestatarii a unui bun înscris într-o factură de achiziție, care aparent întrunește toate cerințele legale, dar care ulterior, ca urmare a investigațiilor fiscale întreprinse, se constată deficiențe pe lanțul furnizorilor intermediari, nu absolvă societatea comercială contestatară de consecințele fiscale corespunzătoare.

Precizăm că în același sens s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția de Contencios Administrativ și Fiscal, într-o speță similară (Decizia nr.5679/2003).

Din punct de vedere fiscal, nu este suficientă achitarea, înregistrarea și declararea operațiunilor comerciale pe baza facturilor emise de furnizori, ci trebuie dovedită realitatea tranzacțiilor, precum și proveniența bunurilor achiziționate, fapt care nu s-a realizat, societatea comercială contestatară neprezentând organelor de inspecție fiscală documente sau înscrisuri din care să rezulte realitatea tranzacțiilor comerciale cu cei patru furnizori menționați mai sus,

respectiv proveniența legală a bunurilor achiziționate (autotractor, semiremorcă, uleiuri de ungere ușor degradabile și ulei de fuzel).

Întrucât contestatara nu a prezentat argumente clare și precise care să constituie izvorul material al pretențiilor deduse contestației, rezultă că aceasta reprezintă o nesocotire a propriului interes, ceea ce va determina respingerea contestației.

Mai mult, potrivit art.65 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare:

*“Art. 65. - Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

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

sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale nu implică un drept al contestatarii, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

De altfel, societatea comercială contestatară nu prezintă documente în sprijinul susținerilor sale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Din dispozițiile art.206 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, se reține că, în contestație, societatea comercială trebuia să menționeze atât motivele de fapt și de drept, cât și să depună dovezile pe care se întemeiază acestea, organul de soluționare neputându-se substitui contestatarii cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În acest sens, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.249 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare: „[...] *cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească [...]*”.

Având în vedere considerentele prezentate mai sus, stabilite pe baza actelor și documentelor existente în dosarul contestației, precum și pe baza actelor normative aplicabile în speță în perioada supusă inspecției fiscale din ..... 2015, organul de soluționare a contestației constată că, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au procedat la majorarea rezultatului fiscal prin neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de ..... lei reprezentând achiziții de bunuri, respectiv la stabilirea în sarcina S.C. "....." S.R.L. a **impozitului pe profit** suplimentar datorat în sumă de .... lei aferent anului 2013 și **diminuarea pierderii fiscale** calculată de societate la data de 30.09.2014 cu suma de ..... lei, conform prevederilor art.19 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, se constată că în mod corect și legal, conform prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit că S.C. "....." S.R.L. nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă totală de ..... lei aferentă acestor achiziții de bunuri și servicii, rezultând această sumă ca **TVA de plată suplimentară**.

Referitor la **accesoriile** (dobânzi și penalități de întârziere) în sumă totală de .... lei aferente impozitului pe profit (..... lei) și TVA (..... lei) **contestate**, precizăm că acestea au fost calculate în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120<sup>1</sup> din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Așa cum rezultă din anexele nr. 7 și nr. 10 la raportul de inspecție fiscală, accesoriile au fost calculate începând cu termenul de scadență al fiecărei diferențe de obligații rezultate la perioadă fiscală și până la data de 11.03.2015.

Diferența de impozit pe profit în sumă de ..... lei, aferent căreia au fost calculate accesoriile în sumă de ..... lei, a fost stabilită având în vedere rezultatul fiscal calculat de societatea comercială pentru fiecare perioadă, cheltuielile nedeductibile înregistrate de societate și cheltuielile considerate de organele de inspecție ca fiind nedeductibile fiscal, precum și recuperarea pierderii fiscale din anii precedenți. Modul de calcul al impozitului pe profit în sumă de .... lei este prezentat cu claritate la paginile 7 și 8 din raportul de inspecție

fiscală, precum și în anexa nr.5 la raport. Accesoriile au fost calculate începând cu primul termen de plată al diferențelor, respectiv cu data de 25.10.2013 (anexa nr.7 la raport).

Diferența la TVA de plată în sumă de ..... lei, aferent căreia au fost calculate accesorii în sumă de ..... lei, a fost stabilită având în vedere taxa colectată și deductibilă înregistrată de societate în evidența contabilă, TVA de plată/de recuperat înregistrată de societate și declarată la organul fiscal, precum și colectarea suplimentară la inspecția fiscală a TVA în sumă de ..... lei și neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de ..... lei. Modul de calcul al TVA de plată în sumă de .... lei este prezentat cu claritate la paginile 11 și 12 din raportul de inspecție fiscală, precum și în anexa nr. 10 la raport. Accesoriile au fost calculate începând cu primul termen de plată al diferențelor, respectiv cu data de 25.07.2013 (anexa nr.7 la raport).

În Decizia de impunere nr. .... din .....2015 este înscris în coloana 2 rândurile 2 și 3 din tabelul obligațiilor fiscale, data de la care s-a început calculul dobânzilor și penalităților de întârziere, respectiv data de 25.10.2013 pentru impozitul pe profit și data de 25.07.2013 pentru TVA de plată, astfel că sunt eronate afirmațiile societății contestată cu privire la modul de calcul al accesoriilor.

Astfel, având în vedere cele prezentate mai sus și conform principiului de drept "accessorium sequitur principale" (accesoriul urmează principalul), accesoriile în sumă totală de ..... lei calculate la inspecția fiscală sunt legal datorate bugetului general consolidat de către societatea contestată.

Concluzionând cele prezentate mai sus, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru impozitul pe profit în sumă de ..... lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, accesoriile aferente în sumă de ..... lei (..... lei + ..... lei) - înscrise în Decizia de impunere nr. .... din .... 2015 și pentru suma de ..... lei reprezentând diminuarea pierderii fiscale - înscrisă în Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .... /..... 2015.

**IV. Concluzionând** analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "....." S.R.L. din ....., împotriva Deciziei de impunere nr. .... din ..... 2015 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .... din ..... 2015 emise de A.J.F.P. .... - Inspecție Fiscală, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015), coroborat cu prevederile art. 352 alin. (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), se

#### **DECIDE :**

**1. Respingerea contestației ca neîntemeiată** pentru suma totală de ..... lei reprezentând:

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- ..... lei - TVA de plată;
- ..... lei - accesorii aferente TVA de plată;
- ..... lei - diminuare pierdere fiscală.

**2. Respingerea contestației ca nemotivată** pentru suma de ..... lei reprezentând TVA de plată.

**3.** Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL,**