

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 1258 din 30 noiembrie 2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "x" S.R.L.
din comuna x, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de **Societatea Comercială "x" S.R.L.** din comuna Filipeștii de Pădure, județul Prahova, prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr.x/x octombrie 2011, în legătură cu reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x ianuarie 2011*, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală* încheiat la data de x ianuarie 2011 de inspectori din cadrul A.I.F. Prahova, procedură care a fost suspendată prin Decizia nr.239 din 13 aprilie 2011 emisă de D.G.F.P. Prahova, comunicată societății comerciale la data de x aprilie 2011.

La adresa mai sus amintită, societatea comercială contestatoare a anexat copia Ordonanței Nr.x/2011 din x octombrie 2011 emisă de Parchetul de pe lângă Curtea de Apel Ploiești prin care s-a dispus neînceperea urmărire penale față de reprezentanții legali ai S.C. "x" S.R.L..

În conformitate cu prevederile pct.10.2. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală – aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.2137/2011, prin adresa nr.SC x/x octombrie 2011, Biroul soluționare contestații a solicitat organului de inspecție fiscală – A.I.F. Prahova, să comunice, în scris, dacă motivul de încetare a suspendării soluționării contestației, respectiv Ordonanța nr.x/2011 din x octombrie 2011, a rămas definitiv/definitiv și irevocabil.

Prin adresa nr.x/x noiembrie 2011, Serviciul juridic din cadrul D.G.F.P. Prahova a comunicat faptul că Ordonanța nr.x/2011 din x octombrie 2011 a devenit definitivă la data de x octombrie 2011.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor *art.214 alin.(3) și ale art.209 alin.(1) lit.a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală* – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv încetarea motivului care a determinat suspendarea soluționării contestației, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond contestației.

Societatea Comercială "x" S.R.L. are domiciliul fiscal în comuna x, Str. x, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/x/x** și are codul unic de înregistrare fiscală x cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **x lei** – *din care:*

- *impozit pe profit stabilit suplimentar* x lei;
- *majorări de întârziere aferente impozitului pe profit* x lei;
- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată* x lei;
- *majorări de întârziere aferente TVA* x lei.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Sușținerile contestatoarei sunt următoarele (citat):

"[...] Subscrisa societate somercială x S.R.L., [...], reprezentată legal de dl. x în calitate de Administrator, în temeiul art.205 și art.207 din OG nr.92/2003 republicată, formulez prezenta

CONTESTAȚIE

Împotriva Deciziei nr.x din x ianuarie 2011 precum și a Raportului de inspecție fiscală nr.x din x.01.2011 și a Procesului Verbal nr.x din x.01.2011, ce au stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, [...] și vă solicităm anularea parțială a acestora în ceea ce privește atât impozitul pe profit și accesoriile aferente acestuia cât și TVA deductibilă și accesoriile aferente acesteia pentru tranzacțiile efectuate de societatea noastră cu partenerul său comercial S.C. x S.R.L.

Obiectul contestației

Prin prezenta, contestăm parțial decizia de impunere, raportul de inspecție fiscală și procesul verbal ce au stat la baza emiterii deciziei de impunere cu privire la suma impusă suplimentar pentru TVA de x lei și accesorii aferente acesteia de x lei (majorări și penalități) și suma impusă suplimentar pentru impozitul pe profit de x lei cu accesorii aferente de x lei (majorări și penalizări).

Prin Decizia nr. x/x.01.2011 organele de control au stabilit pentru perioada fiscală 01.07.2008 – 30.09.2010 o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de x lei bazându-se pe:

– nedeductibilitatea cheltuielilor în sumă de x lei, reprezentând contravaloarea unor prestări servicii efectuate de către S.C. x SRL, înregistrate în contul 628 “alte cheltuieli cu serviciile executate de terți;

La capitolul TVA deductibilă, organele de control au încadrat în :

– nedeductibilitatea TVA aferentă în sumă de x lei, reprezentând contravaloarea unor prestări servicii efectuate de către S.C.x SRL;

– nedeductibilitatea TVA aferentă în sumă de x lei, reprezentând contravaloarea unor prestări servicii efectuate de către S.C. x SRL Constanța, societate căreia i s-a retras certificatul în scopuri de TVA în data de 01.07.2009.

În fapt, arătăm următoarele:

Organele de control rețin în sarcina societății impozit pe profit stabilit suplimentar și TVA de plată suplimentar, cu accesorii aferente, pe considerațiile făcute în raportul fiscal și în procesul verbal prin care invocă faptul că achizițiile de servicii de la S.C. x S.R.L. nu pot fi considerate deductibile fiscal și nici nu se poate acorda drept de deducere a TVA întrucât acest contribuabil cu care societatea noastră a avut un raport comercial în baza unui contract de subantrepriză “nu și-a îndeplinit obligațiile declarative în perioada în care au avut loc tranzacțiile comerciale dintre noi și acesta, ..., figurează ca fiind inactive începând cu data de 11.06.2009, ulterior încheierii tranzacțiilor”. Potrivit aceluiași acte emise de către DGFP Prahova, nedeductibilitatea acestor cheltuieli este determinată și de faptul că, potrivit datelor oficiale societatea furnizoare nu figurează ca având personal angajat, figurează cu bilanțuri nedepuse la ORC Prahova, iar la sediul social indicat nu a putut fi identificat niciun reprezentant legal al societății. Având în vedere cele expuse mai sus, furnizorul nostru a fost declarat ca având “un comportament fiscal neadecvat” și implicit, cheltuielile cu prestările de servicii furnizate de S.C. x S.R.L. au fost considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal și nici nu s-a acordat drept de deducere a TVA aferent acestor cheltuieli.

De asemenea, nu se dă drept de deducere a TVA pentru suma de x lei aferentă facturilor emise de către furnizorul nostru S.C. x S.R.L., societate căreia i s-a retras certificatul în scopuri de TVA începând cu data de 01.07.2009, dedusă în mod eronat, contrar prevederilor art.146 alin.1 lit.a din Codul fiscal, adică nu deținem o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin.5.

Organul fiscal își întemeiază considerațiile și luarea deciziei de impunere pe prevederile art.146 alin.1 lit.a, art.155, alin.5 lit.a, art.145 alin.2 lit.a, art.11 alin.1, art.21 alin.4 lit.f, lit.r din Legea nr.571/2003, art.6 alin.1, alin.2 din Legea nr.82/1991, pct.44 din HG nr.44/2004.

MOTIVELE CONTESTAȚIEI:

Diferențele stabilite de organele de control la impozitul pe profit și la TVA au legătură și de aceea vom motiva nedeductibilitatea cheltuielilor și neacordarea dreptului de deducere a TVA aferent împreună.

Astfel:

1. În ceea ce privește relația comercială derulată cu S.C. x S.R.L., se impută societății noastre de către organul de control și ca și consecință nu se recunoaște deductibilitatea cheltuielilor și dreptul de deducere a TVA, faptul că: “nu și-a îndeplinit obligațiile declarative în perioada în care au avut loc tranzacțiile comerciale dintre noi și acesta,, figurează ca fiind inactiv începând cu data de 11.06.2009, ulterior încheierii tranzacțiilor,potrivit datelor oficiale societatea furnizoare nu figurează ca având personal angajat, Figurează cu bilanțuri nedepuse la ORC Prahova, iar la sediul social indicat nu a putut fi identificat niciun reprezentant legal al societății,dar și imposibilitatea de a verifica concordanța datelor înscrise în evidența contabilă a S.C. x S.R.L.”

Arătăm că aceste aprecieri sunt netemeinice și nelegale pentru următoarele considerente:

a) Conform art.6 din Legea nr.82/1991 (legea contabilității) invocat de însăși organul de control în actul contestat, “[...]”. Potrivit reglementărilor contabile, documente justificative sunt facturile, avizele de însoțire a mărfii, chitanțe, note de intrare-recepție etc. și orice alte documente în care se consemnează efectuarea unei operațiuni economico-financiare. Prin urmare, conform principiului potrivit căruia unde legea nu distinge în mod expres nici noi nu o putem face, actul normativ nu cuprinde printre documentele justificative declarațiile fiscale sau deconturile partenerilor noștri comerciali, așa cum încearcă să inducă organul fiscal. Printre documentele prezentate de noi organului fiscal și reținute de acesta în cuprinsul raportului fiscal și al procesului verbal se face vorbire de: contracte de subantrepriză, facturi emise de către subcontractori reprezentând prestări servicii, situații de plată întocmite pentru fiecare obiectiv în parte, cuprinzând calculul detaliat al necesarului de material, manoperă, transport, ore funcționare utilaje, procese verbale de recepție, încheiate pentru fiecare obiectiv în parte. Prin urmare, am făcut dovada existenței documentelor justificative în baza cărora s-a făcut înregistrarea în contabilitatea societății a cheltuielilor respective.

b) Conform art.146 alin.1 lit.a din Legea nr.571/2003 republicată, singura condiție pentru exercitarea dreptului de deducere este să existe o factură emisă conform art.155 din Codul fiscal pentru prestarea serviciilor, astfel încât dacă există această factură, ea constituie document justificativ și pentru impozitul pe profit, conform art.21 alin.4 din Codul fiscal.

c) Se mai invocă conținutul Deciziei nr.V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, care a stabilit faptul că nu poate fi dedusă și nu se poate diminua baza impozabilă a impozitului pe profit doar în situația în care documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de lege la efectuarea operațiunilor, fără a ne preciza care informații sau documente lipsesc din conținutul facturilor sau celorlalte documente justificative prezentate de noi și, mai ales, fără a argumenta legătura prevederilor Deciziei cu nedepunerea declarațiilor fiscale, declarațiilor informative și a deconturilor de către S.C. x S.R.L.

d) Un alt argument adus de reprezentanții DGFP Prahova se referă la faptul că furnizorii noștri, datorită comportamentului fiscal “neadecvat” au fost declarați inactivi, deși se include chiar în conținutul raportului de inspecție fiscală și al procesului verbal faptul că această declarație s-a produs ulterior derulării tranzacțiilor noastre comerciale. Arătăm faptul că, dacă acești furnizori au fost declarați inactivi sau li s-a retras certificatul de luare în evidență ca plătitor de TVA, nu influențează cu nimic deducerea TVA și diminuarea bazei impozabile la impozitul pe profit întrucât relațiile noastre comerciale datează din perioada anterioară. Conform prevederilor art.11 alin.1 Cod fiscal, tranzacțiile efectuate cu furnizori declarați inactivi prin ordin al președintelui ANAF nu sunt recunoscute, per a contrario tranzacțiile efectuate anterior acestei date sunt perfect valabile și recunoscute din punct de vedere fiscal.

e) Jurisprudența Curții Europene de Justiție, obligatorie și pentru organele fiscale din România din momentul aderării noastre la Uniunea Europeană, a statuat ca un regim care plasează toată responsabilitatea TVA-ului în sarcina furnizorului, independent de implicarea sau nu a acestuia în fraudă, nu protejează în mod necesar sistemul armonizat al TVA-ului împotriva fraudei și a abuzului și că ar fi vădit disproportionat ca unei persoane impozabile să i se impute pierderea încasărilor fiscale cauzate de manevrele frauduloase ale terților asupra cărora acesta nu are nicio influență (Cauza x, x și alții), prin urmare nu putem fi noi făcuți culpabili și obligați să suportăm consecințele unor acte efectuate de terți. Conform prevederilor

legale în materie, atât la momentul efectuării operațiunilor comerciale cât și în acest moment, societatea noastră nu poate fi făcută responsabilă pentru nedepunerea declarațiilor fiscale, a declarațiilor informative și a deconturilor, pentru neachitarea obligațiilor fiscale de către furnizorii noștri.

Noi suntem un terț beneficiar al unor prestări de servicii, ce au fost recepționate de către noi, achitate prin virament bancar, refacturate și predate către beneficiarul final, recepționate de acesta și achitate la fel, prin virament bancar. Pentru aceste prestări de servicii furnizorii noștri au emis facturi și documente justificative ce conțin toate elementele prevăzute de lege, prin urmare a derulat operațiuni comerciale reale.

f) Totodată, unitatea noastră a fost verificată de către organele de control din cadrul aceleiași A.I.F. Prahova (întocmindu-se RIF nr x/x.10.2010), controlându-se documentele din punct de vedere al TVA pînă la data de 31.08.2008. Astfel, s-au verificat și facturile x/x.07.2008 în valoare x lei + x TVA și x/x.08.2010 în valoare de x lei + x lei TVA emise de către SC x SRL, reprezentând servicii x, pentru care organele de control nu au avut nimic de obiectat, recunoscând prestația efectuată și acordând în totalitate dreptul de deducere al TVA în valoare de x lei. Pentru aceleași facturi menționate mai sus, prezenta inspecție fiscală nu a recunoscut prestațiile efectuate pe baza acestor facturi neconsiderând deductibilă cheltuiala aferentă.

Ne întrebăm cum organele de control ale aceleiași instituții a statului pot avea interpretări legale total opuse, analizând aceleași documente.

Mai mult, spre a dovedi buna credință, societatea noastră a depus toate declarațiile recapitulative 394 în care a menționat și tranzacțiile efectuate cu SC x SRL.

2. În ceea ce privește suma stabilită suplimentar pentru plata TVA, dacă adunăm sumele justificate de organele fiscale (x lei + x lei + x lei) obținem doar x lei, cu x lei mai puțin decât suma stabilită ca fiind de datorat, respectiv suma de x lei.

Rezultă astfel suma contestată în ceea ce privește TVA: **x lei:**

- **x lei** TVA dedusă pe baza facturilor primite de la SC x SRL;
- **x lei** – eroare de calcul a organelor de control.

Prin urmare, suma datorată de noi este mai mică decât cea cuprinsă în decizia de impunere și în raportul de inspecție fiscală.

În concluzie, având în vedere că:

1. prestările de servicii sunt reale și au la bază documente justificative;
2. prestările de servicii s-au derulat anterior declarării ca inactivi ai furnizorilor noștri;
3. noi suntem responsabili pentru nedepunerea declarațiilor fiscale, a declarațiilor informative, a deconturilor, pentru neachitarea obligațiilor fiscale de către partenerii noștri contractuali;

4. declarațiile fiscale, declarațiile informative și deconturile nu sunt documente justificative în accepțiunea reglementărilor contabile, considerăm nelegală și netemeinică măsura dispusă de organul fiscal și solicităm anularea parțială a Deciziei nr.x din x ianuarie 2011 precum și a Raportului de inspecție fiscală nr.x din x.01.2011 și a Procesului Verbal nr.x din x.01.2011, ce au stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, [...], pentru considerentele arătate mai sus.

În drept, art.205 și art.207 din Codul de procedură fiscală. [...].”

II. – Din Decizia de impunere nr. x din x ianuarie 2011, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală din x ianuarie 2011, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală, finalizată la data de x ianuarie 2011, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, reținere și virare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat în perioada 01 ianuarie 2008 – 30 septembrie 2010 de către S.C. “x” S.R.L., printre care și cele reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de x ianuarie 2011 care a stat la baza emiterii de către A.I.F. Prahova a Deciziei de impunere nr. x din x ianuarie 2011.

În acest Raport, la **CAPITOLUL III – Constatări fiscale**, s-a consemnat (citată):

"[...] III.1. Impozitul pe profit

Verificarea a cuprins perioada 01.07.2008 – 30.09.2010 și a vizat modul de reflectare în contabilitate a veniturilor și a cheltuielilor realizate, regimul fiscal al acestora, modul de declarare și virare a impozitului pe profit datorat [...], fiind efectuată în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...], H.G. nr.44/2004 [...].

[...] Din control, au rezultat următoarele:

În perioada verificată, unitatea a realizat în principal venituri din activitatea de vânzări de material tubular recuperat din demontarea tronsoanelor și prestări servicii reprezentate de lucrări modernizare x în cadrul programului x și prestări servicii constând în săpături, curățare. [...]. Pentru prestările de servicii facturate [...], societatea are încheiate contracte atât cu beneficiari [...], cât și cu diverși subcontractori (S.C. x S.R.L. Constanța și S.C. x S.R.L. Ploiești).

Lucrările de modernizare au fost efectuate în baza următoarelor contracte:

– contractul de subantrepriză nr.x/x.06.2008, încheiat cu x S.A. București, în calitate de antreprenor general și S.C. x S.R.L. în calitate de subantreprenor. [...].

Valoarea lucrărilor realizate este de x lei, fără tva.

Antreprenorul general va deconta subantreprenorului lucrările efectiv realizate, în baza situațiilor de lucrări confirmate de către beneficiar.

– **contractul de subantrepriză nr.x/x.06.2008**, încheiat între S.C. x S.R.L. în calitate de antreprenor și **S.C. x S.R.L. în calitate de subantreprenor**. Obiectul contractului îl reprezintă executarea de lucrări constând în modernizări x în cadrul programului x. Valoarea lucrărilor realizate este în sumă de x lei, fără tva. Antreprenorul va deconta subantreprenorului lucrările efectiv realizate în baza facturilor confirmate de către beneficiar. De asemenea, subantreprenorul va avea obligația de a supraveghea lucrările, de a asigura forța de muncă, materialele, instalațiile, echipamentele și toate celelalte obiecte necesare pentru realizarea lucrărilor stabilite prin contract. **Menționăm că în perioada verificată, furnizorul de prestări servicii S.C. x S.R.L. [...] nu și-a îndeplinit obligațiile declarative în perioada în care au avut loc tranzacțiile. Conform bazei de date INFOPC, S.C. x S.R.L., CUÍ x, figurează cu un comportament fiscal neadecvat, drept pentru care a fost inclusă în lista contribuabililor inactivi, începând cu data de 11.06.2009. Potrivit aceleiași baze de date, societatea nu figurează cu informații privind bilanțuri contabile depuse și personal angajat, în vectorul fiscal fiind înregistrată plătitor de impozit pe profit și tva.** Obiectul principal de activitate al societății îl reprezintă "Comerț cu ridicata x" – cod CAEN x. Urmare informațiilor furnizate de baza de date INFOPC cu privire la neîndeplinirea obligațiilor declarative ale furnizorului, în vederea stabilirii realității operațiunilor desfășurate, care au avut ca obiect tranzacționarea de prestări servicii, S.C. x S.R.L. a justificat lucrările de modernizare efectuate de subcontractor, refacturate către beneficiari, [...].

Organele de control nu se pot pronunța cu privire la realitatea documentelor puse la dispoziție, în vederea justificării prestărilor de servicii înscrise în acestea.

[...] Precizăm faptul că, împotriva reprezentantului legal al S.C. x S.R.L. a fost formulată sesizare penală.

În perioada verificată, S.C. x S.R.L. a desfășurat activitate de prestări servicii constând în curățare, săpături și punerea la dispoziție de muncitori necalificați, în baza contractului de subantrepriză nr.x/x.06.2008, încheiat cu S.C. x Istanbul – sucursala București, în calitate de beneficiar. **Pentru efectuarea acestor lucrări, S.C. x S.R.L., a încheiat contractul de prestări servicii cu S.C. x S.R.L. Ploiești. Obiectul contractului constă în prestarea de servicii, punerea la dispoziție de muncitori necalificați, pentru a asigura forța de muncă necesară realizării lucrărilor executate de prestator, la punctele de lucru contractate.**

[...] Având în vedere cele prezentate, organele de inspecție fiscală nu au putut stabili realitatea operațiunilor consemnate în documentele emise de către S.C. x S.R.L., existând astfel suspiciunea că acestea nu sunt reale.

Astfel, în continuare prezentăm obligațiile fiscale stabilite suplimentar în sarcina societății de către organele de inspecție fiscală:

Perioada 01.07.2008 – 31.12.2008

[...] Față de pierderea fiscală declarată de societate în sumă de x lei, la control a fost stabilit profit impozabil în sumă de x lei, cu o diferență de x lei (anexa nr.x), efectul următoarelor deficiențe:

– **x lei reprezintă cheltuieli înregistrate în contul contabil 628 “alte cheltuieli cu serviciile executate de terți”, deduse în mod eronat de către societate, constând în prestări servicii (x) efectuate de către S.C. x S.R.L.- Ploiești, CUÎ x.**

[...]. De asemenea, menționăm că, la sediul social declarat din Ploiești, x, jud.Prahova nu poate fi identificat niciun reprezentant legal al S.C. x S.R.L.. Din baza de date a D.G.F.P. Prahova, rezultă că ultimele declarații depuse de S.C. x S.R.L. au fost pentru luna martie 2008 (declarație 300 și declarația 100), declarații depuse cu sume “0”, anexate în xerocopie.

Interogând și baza de date a Registrului Comerțului Prahova, S.C. x S.R.L. figurează cu bilanțuri nedepuse pentru anul 2007, 2008 și 2009.

Având în vedere comportamentul fiscal al furnizorului de servicii, precum și informațiile referitoare la forța de muncă angajată (S.C. x S.R.L. neavând personal angajat cu care să-și desfășoare activitatea de prestări servicii), dar și imposibilitatea de a verifica concordanța datelor înscrise în evidența contabilă a S.C. x S.R.L. cu cele reflectate în evidența contabilă a S.C. x S.R.L. la control cheltuielile cu prestările de servicii facturate de S.C. x S.R.L. au fost considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal, în conformitate cu prevederile art.11, alin.(1), art.21, alin.(4), lit.f), coroborat cu prevederile art.6, alin.(1) și (2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, [...].

De asemenea, precizăm că, c/v serviciilor facturate pentru care S.C. x S.R.L. a dedus cheltuiala și taxa pe valoarea adăugată aferentă, au fost refacturate către beneficiarii cu care a avut încheiate contracte.

Decontarea operațiunilor economice derulate între S.C. x S.R.L. și S.C. x S.R.L. a fost efectuată prin virament bancar.

Cele de mai sus au fost stabilite și în conformitate cu prevederile Deciziei nr.V/15.01.2007, emisă de către Înalta Curte de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, [...].

[...] Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar, în sumă de x lei, la control au fost calculate majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei (anexa nr.1), în conformitate cu prevederile art.120, alin.(1) din O.G.nr.92/2003, republicată, [...].

[...].Perioada 01.01.2010 – 30.09.2010

Potrivit evidenței contabile, societatea a înregistrat la data de 30.09.2010, profit contabil în sumă totală de x lei (anexa nr.x)

[...] Potrivit datelor înscrise în registrul de evidență fiscală, societatea a calculat pierdere fiscală în sumă de x lei, [...].

Urmare controlului efectuat, s-a constatat un profit impozabil pentru anul 2010 în sumă de x lei, [...].

Menționăm că, în anul 2010, societatea și-a luat în calcul la determinarea impozitului pe profit pierderea fiscală din anii precedenți în sumă de x lei. La control s-a stabilit pe cumul profit impozabil (anexa nr.x).

[...] Față de pierderea fiscală declarată de societate în sumă de x lei, la control a fost stabilit profit impozabil în sumă de x lei, efectul următoarelor deficiențe:

– **unitatea a înregistrat în contul contabil 628 “cheltuieli cu serviciile executate de terți” suma de x lei aferentă prestărilor de servicii (x) facturate de S.C. x S.R.L.– Constanța (societate care la data tranzacției se afla în stare de inactivitate) către S.C. x S.R.L.– anexa nr.x, și care au fost considerate nedeductibile la control conform art.21, alin.(4), lit.r) din Legea nr.571/2003, [...].**

[...] De asemenea, precizăm că, față de impozitul calculat și declarat de societate, în sumă de x lei, la control a fost stabilit impozit în sumă de x lei în conformitate cu prevederile art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...], rezultând diferență suplimentară în sumă de x. Lei.

Pentru diferența suplimentară în sumă de x lei, în timpul controlului au fost calculate majorări de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.120, alin.(1) din O.G.nr.92/2003, [...].

Sintetizând, urmare prezentei inspecții fiscale, au fost stabilite următoarele:

- impozit pe profit: x lei;
- majorări de întârziere: x lei;
- penalități de întârziere: x lei.

III.2 Taxa pe valoarea adăugată

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...], ale H.G. nr.44/2004 [...], a Metodologiei de inspecție fiscală T.V.A emisă de A.N.A.F. sub nr.302768/2007 și a cuprins perioada septembrie 2008 – septembrie 2010.

[...] Urmare verificării efectuate au fost constatate următoarele:

III.2.1. Taxa pe valoarea adăugată deductibilă

[...] Față de taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate în sumă de x lei, la control a fost stabilită tva deductibilă în sumă de x lei, mai puțin cu suma de x lei, efectul următoarelor deficiențe:

– **x lei**, reprezintă tva dedusă aferentă cheltuielilor cu prestările de servicii facturate de către S.C. x S.R.L., care au fost considerate la control, nedeductibile din punct de vedere fiscal, așa cum s-a prezentat la capitolul “impozit pe profit” an 2008. Astfel, având în vedere că, documentele în baza cărora s-au efectuat înregistrările în evidența contabilă a societății nu pot fi considerate documente justificative, nu s-a acordat drept de deducere a tva înscrisă în facturile de prestări servicii, dreptul de deducere s-a făcut fără respectarea prevederilor art.146, alin.(1), lit.a), art.155 din Legea nr.571/2003 [...], coroborat cu pct.46, Titlul VI din H.G. nr.44/2004 [...] și art.6, alin.(1) și (2) din Legea contabilității nr.82/1991, [...].

Mai mult, potrivit Deciziei nr.V/15.01.2007, emisă de către Înalta Curte de Casație și Justiție, [...].

– **x lei** reprezintă tva înscrisă în facturile emise de S.C. x S.R.L. (anexa nr.x) – societate căreia i s-a retras certificatul în scopuri de TVA începând cu data de 01.07.2009, către S.C. x S.R.L. reprezentând contravaloare servicii prestate (x), dedusă în mod eronat de către aceasta din urmă contrar prevederilor art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 [...].

[...] III.2.3. Taxa pe valoarea adăugată de plată/recuperat

[...] Conform anexei nr.x față de taxa pe valoarea adăugată de recuperat înregistrată în soldul contului contabil 4424 « tva de recuperat » din bilanța de verificare întocmită pentru luna septembrie 2010, la control a fost stabilită **tva de plată** în sumă de **x lei**, cu **o diferență suplimentară de x lei**, pentru care au fost calculate, în conformitate cu prevederile art.120 din O.G. nr.92/2003, [...], **majorări de întârziere** în sumă de **x lei**. [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* În **Raportul de inspecție fiscală din x ianuarie 2011**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. “x” S.R.L., printre care și cele reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, deficiențele constatate la aceste obligații fiscale fiind contestate de societatea comercială, integral în ceea ce privește impozitul pe profit (x lei/impozit + x lei/accesorii = x lei) și parțial în ceea ce privește TVA (x lei/TVA + x lei/accesorii = x lei).

Obiectul principal de activitate al societății comerciale testatoare este “x” – cod CAEN x.

Referitor la **impozitul pe profit suplimentar** în sumă de **x lei** cu **majorări de întârziere** aferente în sumă de **x lei** și la **taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată** în sumă de **x lei** cu **majorări de întârziere** aferente în sumă de **x lei**:

• Verificarea a cuprins perioada ieulie 2008 – septembrie 2010, iar în urma controlului s-a stabilit un **impozit pe profit suplimentar datorat** în sumă de **x lei**, contestat integral de societatea comercială.

Pentru diferență suplimentară de x lei organele de inspecție fiscală au calculat **majorări de întârziere** în sumă totală de **x lei**, pe care societatea comercială, de asemenea, le contestă integral.

Impozitul pe profit suplimentar în sumă de **x lei** s-a datorat faptului că, la inspecția fiscală din x ianuarie 2011, **cheltuielile** în valoare totală de **x lei** înregistrate în contabilitate de societatea comercială contestatoare în perioada iulie – decembrie 2008 (x lei) și în perioada ianuarie – septembrie 2010 (x lei), **au fost stabilite ca nedeductibile fiscal**, conform prevederilor art.11 alin.(1), 21 alin.(4) lit.f) și lit.r) din Codul fiscal.

Astfel, **organele de inspecție fiscală au constatat:**

– **achiziții de servicii** în sumă totală de **x lei**, înregistrate pe cheltuieli în anul 2008, pentru care societatea comercială contestatoare a prezentat x facturi emise în perioada 29 iulie – 20 decembrie 2008 de furnizorul **S.C. “x” S.R.L. Ploiești** (CUÎ x) care, la data emiterii facturilor, conform bazei de date A.N.A.F. – INFOPC, avea un comportament fiscal inadecvat, în sensul că nu și-a îndeplinit obligațiile declarative fiscale pentru perioada în care au avut loc respectivele tranzacții comerciale – ultimele declarații depuse la organul fiscal teritorial fiind aferente lunii martie 2008 (cod 100 și cod 300), nu a depus bilanțurile contabile pe anii 2007, 2008 și 2009, iar la sediul social declarat din Ploiești nu a putut fi identificat niciun reprezentant legal al societății comerciale, fapt ce a condus ca, începând din data de 11 iunie 2009, să fie inclus în lista contribuabililor declarați inactivi;

– **achiziții de servicii** în sumă totală de **x lei**, înregistrate pe cheltuieli în anul 2010, pentru care societatea comercială contestatoare a prezentat 3 facturi emise de furnizorul S.C. “x” S.R.L. Constanța în luna ianuarie 2010, dar care, conform bazei de date A.N.A.F.–INFOPC, începând din data de 01 iulie 2009 – anterior emiterii celor x facturi, i s-a retras certificatul de înregistrare în scopuri de TVA, întrucât a fost inclus în lista contribuabililor declarați inactivi.

Pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de x lei aferent anilor 2008 și 2010 (xx lei), la control au fost calculate și **accesorii de plată** (majorări și penalități de întârziere) în sumă totală de **x lei**, conform prevederilor art.120 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, contestate integral de societatea comercială.

Menționăm că, în anii financiari 2008 și 2010, societatea comercială contestatoare a calculat pierdere fiscală, iar la control, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor susmenționate, pentru anul 2008 s-a stabilit un profit impozabil în sumă de x lei, cu un impozit pe profit suplimentar în sumă de **x lei**, urmare facturilor emise de S.C. "x" S.R.L., respectiv pentru perioada ianuarie – septembrie 2010 s-a stabilit un profit impozabil în sumă de x lei, cu un impozit pe profit în sumă de x lei, urmare facturilor emise de S.C. "x" S.R.L., din care se scade impozitul minim în sumă de x lei (declarat de societatea comercială), rămânând ca impozit pe profit datorat suplimentar suma de **x lei**.

• De asemenea, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.155 din același cod și cu cele ale pct.46 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004, precum și cu cele ale art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr. 82/1991 a contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală **au anulat și dreptul de deducere a TVA deductibilă** în sumă de **x lei** aferentă achizițiilor de servicii mai sus menționate (x lei TVA de la S.C. "x" S.R.L. + x lei TVA de la S.C. "x" S.R.L.).

Diferența suplimentară totală stabilită la TVA este în sumă de **x lei**, din care x lei reprezintă TVA deductibilă fără drept de deducere (x lei + x lei) și suma de x lei reprezintă diferență TVA neexplicată în raportul de inspecție fiscală.

Din această diferență societatea comercială contestă TVA de plată suplimentară în sumă de **x lei**, din care suma de x lei TVA deductibilă aferentă achizițiilor de servicii efectuate de la S.C. “x” S.R.L. Ploiești și x lei TVA neexplicată în raportul de inspecție fiscală.

Totodată, au fost calculate și **majorări de întârziere** în sumă totală de **x lei**, conform prevederilor art.120 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, din care societatea comercială contestă majorări de întârziere în sumă de **x lei**.

* Prin contestația formulată, societatea comercială nu recunoaște obligațiile fiscale de plată suplimentare privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei (x) stabilite prin Decizia de impunere nr. x din x ianuarie 2011, susținând faptul că aspectele constatate și consemnate de organele de inspecție fiscală în actele atacate sunt netemeinice și nelegale, întrucât:

– A prezentat la control documente justificative prevăzute de lege, respectiv facturi, avize de însoțire, chitanțe, note de intrare-recepție etc., în care sunt consemnate toate operațiunile economico-financiare realizate, în momentul efectuării lor, arătând că legiuitorul nu a inclus în categoria acestor documente declarațiile fiscale și deconturile întocmite de furnizori.

– De asemenea, susține că a prezentat organelor de inspecție fiscală contracte comerciale și situații de plată întocmite pentru fiecare dintre lucrările și serviciile prestate de furnizorii săi, prin care a făcut dovada realității acestor operațiuni și a corectitudinii înregistrării lor în contabilitate.

– Prevederile legale invocate de organele de inspecție fiscală, ce au stat la baza neacordării deductibilității fiscale a cheltuielilor și a anulării dreptului de deducere a TVA deductibilă, nu sunt aplicabile, deoarece, în cazul furnizorului S.C. "x" S.R.L. Ploiești, includerea acestuia în lista contribuabililor declarați inactivi a avut loc ulterior emiterii facturilor ce formează obiectul cauzei.

– Susține că jurisprudența Curții Europene de Justiție a stabilit că toată responsabilitatea TVA-ului cade în sarcina furnizorului, astfel că S.C. "x" S.R.L., în calitate de cumpărător-beneficiar, nu poate fi făcută responsabilă de neîndeplinirea obligațiilor declarative fiscale ale furnizorilor săi.

* **Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată următoarele:**

Conform celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de x ianuarie 2011, **organele de control au constatat că în perioada supusă verificării**, respectiv iulie 2008 – septembrie 2010, S.C. "x" S.R.L. x a realizat achiziții de servicii în sumă totală de **x lei** – pe care le-a înregistrat pe cheltuieli (cont contabil 628 "Alte cheltuieli cu servicii prestate de terți") și a dedus TVA deductibilă aferentă în sumă de **x lei**, dar facturile care au stat la baza acestor achiziții nu au fost considerate la control drept documente justificative, întrucât au fost emise de două societăți comerciale din județele Prahova și Constanța, respectiv:

1.) – S.C. "x" S.R.L. Constanța (CUI x), furnizor care, din punct de vedere juridic, la data emiterii facturilor respective (ianuarie 2010), era declarat contribuabil inactiv, respectiv începând din data de 11 iunie 2009, a fost inclus în lista contribuabililor declarați inactivi – conform Ordinului președintelui A.N.A.F. nr.x/x mai 2009.

Se contestă impozit pe profit în sumă de x lei, ca și majorări de întârziere aferente, fără a fi contestată și TVA de plată în sumă de x lei.

2.) – S.C. "x" S.R.L. Ploiești (CUI x), furnizor care, din punct de vedere juridic, la data emiterii facturilor respective (iulie – decembrie 2008), nu și-a îndeplinit obligațiile declarative către organul fiscal teritorial, ultimele declarații depuse fiind aferente lunii martie 2008 (cod 100 și cod 300).

De asemenea, acest furnizor nu avea depuse bilanțurile contabile pentru anii 2007, 2008 și 2009, iar începând din data de 11 iunie 2009 a fost inclus în lista contribuabililor declarați inactivi. Societatea comercială nu are personal angajat și nu funcționează la sediul social declarat din municipiul Ploiești.

Se contestă impozit pe profit în sumă de x lei, TVA de plată în sumă de x lei, ca și majorări de întârziere aferente.

Datorită acestor deficiențe, organele de inspecție fiscală nu au putut stabili realitatea tranzacțiilor consemnate în facturile prezentate la control, existând astfel suspiciunea că acestea nu sunt reale, și au considerat astfel nedeductibile fiscal cheltuielile cu serviciile facturate de cei doi furnizori în sumă totală de x lei x lei + x lei și, de asemenea, nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de x lei (x lei + x lei) înscrisă în facturile de achiziție.

Organul de soluționare a contestației a fost încunoștințat de organul de inspecție fiscală de faptul că, o copie a Procesului-Verbal nr.x/x ianuarie 2011 încheiat de organele de control ale A.I.F. Prahova (în care sunt cuprinse constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală din x ianuarie 2011), a fost înaintată Parchetului de pe lângă Judecătoria x – conform adresei nr.x/x ianuarie 2011, în vederea continuării cercetărilor.

În urma cercetărilor efectuate în dosarul penal nr.x/2011, Parchetul de pe lângă Curtea de Apel Ploiești a emis Ordonanța din x octombrie 2011, constatând (citat):

"[...] Prin ordonanța nr.x/2011 din x.06.2011, PARCHETUL DE PE LÂNGĂ TRIBUNALUL PRAHOVA a dispus declinarea competenței de soluționare a cauzei în favoarea unității noastre de parchet, sub aspectul săvârșirii de către x a infracțiunii prev. și ped. de art.9 pct.1.lit.c din Legea 241/2005 constând în aceea că ar fi înregistrat în contabilitatea S.C. x S.R.L. x cheltuieli nereale, prejudiciind bugetul consolidat al statului cu suma de x lei.

Menționăm că, anterior ANAF – D.G.F.P. PRAHOVA – ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ a sesizat organele de urmărire penală despre împrajurarea că la data de x.01.2011 a fost încheiat un raport de inspecție fiscală, focusat pe modul în care S.C. x S.R.L. a virat obligațiile către bugetul general al statului, aferent perioadei 01.07.2008 – 30.09.2010, iar în concluziile raportului inspectorii fiscali au menționat că există diferențe între cheltuielile declarate de reprezentanții acestei societăți și reprezentanții S.C. x S.R.L. PLOIEȘTI și S.C. x S.R.L. CONSTANȚA, societăți cu care reprezentanta S.C. x S.R.L. x a derulat activități comerciale.

În urma activității de inspecție fiscală s-a stabilit că în perioada derulării relației comerciale cu S.C. x S.R.L. [...], S.C. x S.R.L. PLOIEȘTI nu era declarat contribuabil inactiv, deci eventuala nedeclarare în evidențele contabile a activităților economice desfășurate, în scopul sustragerii de la plata către bugetul de stat a obligațiilor fiscale, nu poate fi opozabilă reprezentantei S.C. x S.R.L. [...].

Pe de altă parte, S.C. x S.R.L. CONSTANȚA figura în perioada de referință ca și contribuabil inactiv situație ce poate atrage răspunderea fiscală, nu penală, a reprezentanților S.C. x S.R.L. [...].

*Facem precizarea că realitatea operațiunilor comerciale derulate de S.C. x S.R.L. cu S.C. x S.R.L. PLOIEȘTI și S.C. x S.R.L. CONSTANȚA este susținută de existența contractelor, de facturile emise de către subcontractori reprezentând prestări servicii x, situații de plată întocmite pentru fiecare obiectiv în parte, procese verbale de recepție încheiate pentru fiecare obiectiv în parte, **astfel încât urmează a se dispune neînceperea urmăririi penale față de numita x pentru săvârșirea infracțiunii prev. și ped. de art.9 al.1 lit.c din Legea 241/2005, întrucât fapta nu e prevăzută de legea penală, putând însă atrage răspunderea fiscală a sus-numitei, în relația comercială cu S.C. x S.R.L. CONSTANȚA, în conformitate cu art.11 pct.1² și art.21 al.4 lit.r din Legea 571/2003. [...]."***

Pentru considerentele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că facturile fiscale de achiziție servicii nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, de document justificativ pentru beneficiarul S.C. "x" S.R.L., conform prevederilor H.G. nr.831/1997, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până în luna februarie 2009), Legii contabilității nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece nu se cunoaște care sunt furnizorii reali ai serviciilor înscrise în aceste facturi.

Chiar dacă operațiunile au fost reale – deși o operațiune reală implică cunoașterea celor două părți care participă la efectuarea acesteia, și nu doar a unei singure părți – beneficiarul, așa cum este cazul de față, totuși, Codul fiscal prevede la art.146 alin.(1) lit.a) că dreptul de deducere pentru beneficiar se acordă doar dacă facturile fiscale sunt întocmite de către o

persoană impozabilă înregistrată ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată. Ori, așa cum am arătat mai sus, nu se cunosc adevăratele societăți comerciale furnizoare, deci nu se poate afirma că acestea sunt persoane impozabile, plătitoare de TVA.

1.) Referitor la "furnizorul" S.C. "x" S.R.L. Constanța, declarat contribuabil inactiv anterior emiterii facturilor de prestări servicii către societatea comercială contestatoare:

Societatea comercială contestatoare nu are dreptul la deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile în sumă de x lei înscrisă în facturile emise de acest furnizor în anul 2010, întrucât art.11 alin.(1²) din Codul fiscal precizează clar că nu sunt luate în considerare tranzacțiile efectuate de contribuabili cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui A.N.A.F., iar furnizorul a fost declarat inactiv în data de 01 iulie 2009:

"[...] Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștință publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. (Notă: forma în vigoare după data de 25 mai 2009)."

De asemenea, la art.3 din Ordinul A.N.A.F. nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, se prevede faptul că **de la data declarării ca inactiv, contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale, iar dacă totuși emite aceste facturi, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal:**

"[...] Art. 3. – (1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal."

În afara acestor prevederi generale, art.21 alin.(4) lit.r) din Codul fiscal stabilește faptul că **nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în evidența contabilă care au la bază un document emis de un contribuabil declarat inactiv, așa cum este cazul de față:**

"[...] 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. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

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

[...] r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

De asemenea, Ordinul A.N.A.F. nr. 819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"[...] Art. 3. – (1) Declararea contribuabililor inactivi se face cu data intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi.

(2) Lista contribuabililor declarați inactivi se afișează la sediul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea Informații publice - Informații privind agenții economice.

(3) Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi intră în vigoare în termen de 15 zile de la data afișării, potrivit prevederilor art. 44 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Art. 4. – Începând cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, **se anulează, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile cuprinse în listă.**

[...] **Art. 5. – Evidența contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet** a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea "Informații publice".

Astfel, în baza prevederilor legale susmenționate, societatea comercială contestatoare **datorează bugetului de stat impozit pe profit** în sumă de **x lei** pentru cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă de x lei înregistrate în contabilitate în baza unor facturi de achiziție, în condițiile în care furnizorul emitent era deja declarat contribuabil inactiv.

De asemenea, sunt datorate și majorările de întârziere aferente impozitului pe profit.

2.) Referitor la "furnizorul" S.C. "x" S.R.L. Ploiești, cu comportament fiscal inadecvat:

Și în acest caz facturile fiscale de achiziții nu îndeplinesc condițiile pentru a fi considerate documente justificative prevăzute la art.21 alin.(4) lit.f) și art.155 alin.(5) lit.d) din Codul fiscal, coroborate cu cele ale art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, în sensul că nu se cunoaște care este denumirea, adresa și codul de înregistrare fiscală al societății comerciale furnizoare, întrucât "furnizorul" înscris în facturi nu s-a dovedit a fi cel real, având în vedere faptul că organul de cercetare penală a dispus la pct.2 din dispozitivul Ordonanței Nr.x/2011 din x octombrie 2011: "2. Disjungerea cauzei și declinarea competenței de soluționare a cauzei în favoarea PARCHETULUI DE PE LÂNGĂ TRIBUNALUL PRAHOVA, sub aspectul săvârșirii de către reprezentanții S.C. x S.R.L. PLOIEȘTI și S.C. x S.R.L. CONSTANȚA a infracțiunilor prev. și ped. de art.9 alin.1 lit.a,b din Legea 241/2005.", respectiv săvârșirea unor fapte în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale.

Codul fiscal prevede următoarele:

"[...] **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 alin. (5);

[...] **Art. 155. – [...] (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:**

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

[...] **d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;"**

Menționăm că, la determinarea nedeductibilității cheltuielilor cu serviciile și la anularea TVA deductibilă aferentă achizițiilor efectuate de societatea comercială contestatoare în relația cu furnizorul care a avut un comportament fiscal inadecvat, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art.6 și art.105 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, din care cităm:

"Art. 6. – Exercițarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

[...] **Art. 105. – Reguli privind inspecția fiscală**

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."

De asemenea, a fost avută în vedere și **Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție a României** (*publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 732/30.X.2007*), din care cităm:

“[...] în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se impune să se considere că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea acestei taxe.

În consecință, în temeiul dispozițiilor art. 25 lit. a) din Legea nr. 304/2004 privind organizarea judiciară, republicată, precum și ale art. 329 alin. 2 și 3 din Codul de procedură civilă, urmează a se admite recursul în interesul legii și a se stabili, în aplicarea dispozițiilor legale la care s-a făcut referire, că **taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la calcularea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute în dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducere TVA.** [...]”.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că nu pot fi luate în considerație tranzacțiile derulate de societatea comercială contestatoare cu furnizorul S.C. "x" S.R.L., și deci nu pot fi considerate documente justificative facturile emise de acesta, astfel că, în mod corect și legal s-a stabilit faptul că societatea comercială cumpărătoare **nu poate deduce cheltuieli** în sumă totală de **x lei** – pentru care datorează impozit pe profit de **x lei** – și **nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă** în sumă totală de **x lei** înscrisă în facturile susmenționate, care nu îndeplinesc condiția legală de proveniență, în baza prevederilor art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.a) și lit.d) din Codul fiscal.

Referitor la **majorările de întârziere contestate** în sumă totală de **x lei**, din care **x lei** aferente impozitului pe profit și **x lei** aferente TVA de plată, precizăm că acestea au fost calculate în baza prevederilor art.120 și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, și conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

3.) Referitor la TVA de plată în sumă de x lei:

Așa cum se menționează în contestație, TVA de plată în sumă de **x lei** nu rezultă din raportul de inspecție fiscală ca reprezentând diferență suplimentară la TVA stabilită la control, deși această sumă face parte din diferența totală suplimentară la TVA de plată în sumă de **x lei** înscrisă în decizia de impunere (**x lei + x lei**).

Astfel, singura diferență suplimentară de plată este dată de TVA deductibilă în sumă de x lei pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere, așa cum am arătat mai sus.

Din Anexa nr.x la raportul de inspecție fiscală rezultă că TVA în sumă de **x lei** reprezintă sumă virată la buget în data de 26 noiembrie 2008, și nicidecum TVA de plată.

Având în vedere cele prezentate mai sus la pct.1.), 2.) și 3.), se va admite parțial contestația pentru **TVA de plată** în sumă de **x lei** și se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru pentru suma totală de **x lei**, din care:

- impozit pe profit stabilit suplimentar x lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit x lei;
- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei;
- majorări de întârziere aferente TVA de plată x lei.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulate de Societatea Comercială "x" S.R.L., cu sediul în comuna x, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.x din x ianuarie 2011, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin.(1) și alin.(2) ale art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

1. – Admiterea parțială a contestației pentru suma de x lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, precum și anularea parțială a actului atacat pentru această sumă.

2. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei – din care:

- impozit pe profit stabilit suplimentar x lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit x lei;
- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei;
- majorări de întârziere aferente TVA de plată x lei.

3. – În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia – la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,