

DECIZIA NR.3620

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

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala, in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, societatea contestand partial actul administrativ fiscal si anume obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

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

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

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

I.SC X, reprezentata legal prin administrator si conventional prin avocat, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice si Raportului de inspectie fiscala si solicita anulara partiala a actelor contestate cu privire la:

-cheltuielile de transport considerate ca nedeductibile fiscal de organele de inspectie fiscala la calculul impozitului pe profit pe anul 2011 si 2012; societatea solicita admiterea contestatiei cu privire la impozitul pe profit si accesorii aferente stabilite suplimentar asupra acestor cheltuieli.

-TVA aferenta achizitiilor de bunuri efectuate de la furnizorii SC V, SC A , SC P si SC E, considerata ca nedeductibila fiscal de catre organele de inspectie fiscala si totodata stabilita de plata;societatea contesta si accesorii aferente TVA, stabilite suplimentar de plata.

In sustinerea contestatiei, societatea prezinta urmatoarele argumente:

1.Cu privire la respingerea de la deductibilitate a cheltuielilor de transport, societatea contestatoare arata ca in anul 2011 a achizitionat din C.E. un excavator pe senile si doua utilaje.Transportul utilajelor din Germania la sediul SC X a fost asigurat de SC E care a emis factura avand valoare de... si TVA in valoare de....

Excavatorul pe senile marca a fost vandut de societate catre SC M la pretul de achizitie fara cheltuielile de transport iar cele doua utilaje sunt inregistrate ca mijloace fixe

in evidentele contabile ale societatii fiind utilizate pentru realizarea de operatiuni impozabile.

In anul 2012, societatea a achizitionat din C.E. doua utilaje pentru constructii .

Transportul acestor utilaje din Germania in Romania a fost asigurat de firma C care a emis factura avand valoare fara TVA de ... lei si TVA in valoare de ... lei.

Utilajul a fost vandut firmei A la pretul de achizitie, fara cheltuielile de transport iar celalalt utilaj este inregistrat ca mijloc fix in evidenta contabila a contestatoarei fiind folosit in activitatea de constructii desfasurata de contestatoare conform obiectului de activitate autorizat, care este activitate impozabila supusa impozitului pe profit, in sensul dispozitiilor art.19 din Codul fiscal.

Societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala in mod netemeinic si nejustificat au respins la deductibilitate cheltuielile de transport pentru utilajele mentionate aplicand abuziv prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala nu au invocat temeiul de drept potrivit caruia, neinregistrarea cheltuielilor de transport in valoarea mijlocului fix, poate duce la respingerea la deductibilitate a acestor cheltuieli.

Pentru considerentele prezentate societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei cu privire la cheltuielile de transport pentru utilajele achizitionate din Germania precum si impozitul pe profit si accesorii aferente.

2.In ceea ce priveste TVA aferenta achizitiilor de bunuri de la furnizorii V, A, P, E, considerata ca nedeductibila fiscal de organele de inspectie fiscala, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala in mod netemeinic si nelegal au respins la deductibilitate TVA in conditiile in care au considerat ca fiind reale operatiunile privind vanzarea bunurilor catre alti beneficiari si societatea a colectat TVA mai mare decat cea dedusa.

Considera ca este neintemeiata sustinerea organelor de inspectie fiscala potrivit caruia exista "suspiciunea rezonabila ca livrarile realizate au un caracter simulat" in conditiile in care nu dovedesc prin niciun mijloc de proba acesta sustinere, in schimb trunchiaza realitatea, ignorand faptul ca aceleasi bunuri pentru care au respins de la deductibilitate TVA au fost vandute si s-a colectat TVA mai mare decat cea dedusa.

De asemenea, societatea contestatoare sustine ca nu poate fi luata in considerare afirmatia organelor de control potrivit caruia firmele respective ar fi fost inactive sau neinregistrate in scopuri de TVA, deoarece din extrasul de pe portalul ANAF privind Registrul persoanelor impozabile inregistrate in scopuri de TVA rezulta ca la momentul achizitiei bunurilor respective firmele furnizoare erau inregistrate in scopuri de TVA si erau active; organele de inspectie fiscala nu au facut referire la faptul ca facturile privind achizitiile de bunuri nu ar indeplinii conditiile prevazute de art.146, art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, societatea contestatoare solicita anularea actelor administrativ fiscale si cu privire la TVA aferenta achizitiilor de bunuri de la furnizorii V, A, P si E, considerata ca nedeductibila fiscal de organele de inspectie fiscala.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X, obligatii fiscale de plata, care se compun din:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;

-TVA

-dobanzi aferente TVA de plata stabilita suplimentar;

-penalitati de intarziere aferente TVA de plata stabilita suplimentar;

SC X contesta partial actul administrativ fiscal si anume obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

-impozit pe profit;

-dobanzi aferente impozitului pe profit;

-penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;

-TVA

-dobanzi aferente TVA;

-penalitati de intarziere aferente TVA;

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

1.Referitor la impozitul pe profit si accesorii aferente, contestate de societate, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile de transport comunitar, aferente achizitiilor de utilaje pentru constructii, inregistrate in evidentele contabile in contul 624"Cheltuieli cu transportul de bunuri si persoane" astfel:

-in anul 2011 , societatea a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu transportul utilajelor in baza facturii emisa de SC E;

-in anul 2012 societatea a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu transportul utilajelor in baza facturii emisa de SC C.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare nu a inregistrat contravaloarea cheltuielilor de transport aferente echipamentelor achizitionate in valoarea acestora conform prevederilor OMFP 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene.

Mijloacele fixe achizitionate respectiv excavatorul pe senile a fost achizitionat si vandut la fara a include si cheltuielile de transport; mijloace fixe achizitionate au fost initial inregistrate in contul 371"Marfuri" pana la data de 31.12.2013, conform listei de inventar, iar in cursul lunii ianuarie 2014 acestea au fost inregistrate in contul 2131" Echipamente tehnologice/masini, utilaje si echipamente de lucru" conform NC prin articolul contabil 2131=371 cu valori inscrise in facturile de achizitie, fara a include si contravaloarea cheltuielilor de transport.

De asemenea, mijloacele fixe achizitionate in anul 2012 au fost inregistrate in evidentele contabile la pretul de achizitie fara a include si costurile aferente conform prevederilor OMFP 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat utilajul conform facturii de achizitie si a vandut acest utilaj la un pret prin care societatea nu si-a acoperit valoarea transportului.

Celalalt utilaj a fost inregistrat in evidentele contabile in contul 371"Marfuri" conform listei de inventar iar in cursul lunii ianuarie 2014, acesta a fost inregistrat in contabilitate in contul 2131 "Echipamente tehnologice/masini, utilaje si echipamente de lucru" conform notei contabile prin articolul contabil:2131=371;

Avand in vedere ca societatea contestatoare nu a introdus in pretul de achizitie a mijloacelor fixe si costurile privind transportul acestora conform OMFP 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, organele de

inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu transportul utilajelor, in conformitate cu prevederile art.11 si art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Asupra cheltuielilor respinse la deductibilitate pe anul 2011, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit de plata suplimentar in conformitate cu prevederile art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Asupra cheltuielilor respinse la deductibilitate pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit de plata suplimentar in conformitate cu prevederile art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata organele de inspectie fiscala au stabilit pe perioada 25.01.2012-13.11.2013(data deschiderii insolventei) accesorii asupra impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

2.In ceea ce priveste TVA contestata de societate, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile o serie de achizitii de bunuri si TVA , in baza unor facturi provenind de la furnizori din tara care nu au declarat aceste operatiuni ca livrari in Declaratiile informative- formular 394- in lunile in care au fost inregistrate si declarate achizitiile de SC X si nici in alte perioade.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale organele de inspectie fiscala , in temeiul art.94 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, au solicitat organelor fiscale teritoriale efectuarea de controale incrucisate la furnizorii de bunuri, rezultand urmatoarele:

a)Pentru furnizorul SC V -pentru achizitia inregistrata in factura reprezentand 1 bucata pompa hidraulica reconditionata, urmare a adresei AJFP -Inspectie fiscala, AJFP ... a intocmit si transmis Procesul verbal inregistrat la DGRFP, din care rezulta ca:

-asociati ai societatii sunt persoanele fizice...

-sediul social, declarat de societate nu mai corespunde deoarece Contractul de inchiriere nu mai este valabil ; astfel organele de control au concluzionat ca sediul declarat de societatea fost fictiv.

-din aplicatia ANAF si INFOPC rezulta ca societatea a fost declarata inactiva din data de 21.05.2012.

-pentru verificarea acestei societati au mai fost declarate actiuni de control incrucisat la solicitarea AJFP.. si AJFP.. dar nu au putut fi finalizate deoarece reprezentantul legal al societatii nu a prezentat documente si astfel nu s-a putut stabili realitatea tranzactiilor; organele de inspectie din cadrul AJFP .. au intocmit Sesizarea penala in baza Legii nr.241/2005, art.4 pentru refuzul nejustificat de a prezenta documente legale, in scopul impiedicarii verificarilor financiar fiscale.

-SC V a depus ultimul Decont de TVA- formular 300 si ultima Declaratie privind obligatiile de plata la bugetul de stat -formular 100 , pentru trimestrul IV 2011;Declaratia recapitulativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national -D394 nu a fost depusa pentru nicio perioada din anul 2012;

-nu se face dovada ca societatea detine bunuri in stoc la 31.12.2011 si nici nu a inregistrat/declarat achizitii in 2012 care sa justifice livrarile facturate catre SC X astfel ca, organele de inspectie fiscala au suspiciuni in ceea ce priveste provenienta bunurilor inscrise in facturile emise de aceasta societate catre SC X.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au constatat ca SC X nu probeaza realitatea tranzactiilor derulate cu SC V si prin urmare exercitarea dreptului de deducere

a TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii care are inscrisa la rubrica furnizor "SC V".

In temeiul art.134, art.145 si art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile ale SC X in baza facturii care are inscrisa la rubrica furnizor "SCV".

b)Cu privire la achizitiile inregistrate in evidentele contabile ale societatii contestatoare in baza facturilor emise de furnizorul SC A , din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca organele de inspectie fiscala au solicitat AJFP .. , prin adresa, efectuarea unui control incrucisat la acest furnizor in vederea verificarii acestor livrari efectuata ca SC X.

Organele de inspectie fiscala din cadrul AJFP ... au intocmit si transmis Procesul verbal, inregistrat la AJFP -Inspectie fiscala , din care rezulta :

- urmare deplasarii la sediul/domiciliul fiscal al SC A , declarat de societate , organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta societate nu functioneaza la sediul declarat iar administratorul societatii PF care nu este cunoscuta in zona;

- organele de inspectie fiscala au transmis prin posta cu confirmare de primire Invitatii la sediul social/domiciliul fiscal, dar pana la data incheierii procesului verbal administratorul societatii nu s-a prezentat in vederea efectuarii verificarii;

- din analiza datelor din evidenta fiscala s-a constatat ca SC A este declarata inactiva din data de 16.05.2013;

Din informatiile existente in baza de date a ANAF, organele de inspectie fiscala au constatat ca :

- SC A are ca obiect de activitate" Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale"

- Societatea nu este inregistrata ca platitoare de salarii si contributii aferente acestora, nedepunand declaratii pentru aceste obligatii;

- pentru anii 2011 si 2012 , societatea nu a depus bilant contabil, neputand verificata daca societatea detine in patrimoniu stocuri de marfuri/bunuri destinate revanzarii.

- din diagrama editata de aplicatia c-Lynx se retine ca nu au fost declarate de catre alti agenti economici livrari de marfuri/bunuri in anul 2012 efectuate catre SC A;organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea furnizoare nu detinea in gestiune bunurile livrate catre SC X.

- ultima declaratie formular 100 a fost depusa de SC A in luna decembrie 2011,;

- ultimul decont de TVA-formular 300 este aferent lunii decembrie 2011;

- ultima Declaratie formular 394 a fost depusa pentru semestrul II 2011;

Din informatiile prezentate , obtinute de la organele de specialitate din cadrul AJFP si site-ul ANAF, organele de inspectie fiscala au retinut ca operatiunile derulate intre cele doua societati au un caracter simulat si ca nu se probeaza realitatea tranzactiilor desfasurate intre cele doua societati; astfel TVA, inregistrata in evidentele contabile ale SC X in baza facturilor avand inscrisa la rubrica furnizor A, nu este deductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.134, art.145 si art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

c) Cu privire la achizitiile si TVA inregistrate in evidentele contabile ale societatii contestatoare in baza facturilor ca fiind emise de furnizorul SC P, din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca organele de inspectie fiscala au solicitat informatii A.J.F.P. prin adresa, cu privire la acest furnizor.

Din procesul verbal intocmit si transmis de A.J.F.P. inregistrat la D.G.R.F.P. -AIF

rezulta urmatoarele:

-pentru efectuarea controlului la SC P, organele de inspectie fiscala au transmis catre aceasta societate Invitatiea, la adresa sediul social/domiciliul fiscal, prin care s-a solicitat prezentarea la sediul D.G.R.F.P. -AIF cu documentele de evidenta contabila si fiscala pentru luna martie 2012; scrisoarea recomandata continand invitatiea nr.AIF a fost returnata de posta, pe plic fiind inscrisa mentiunea "Firma mutata".

-urmare a deplasarii la sediul social al contribuabilului, organele de inspectie fiscala nu au putut contacta administratorul societatii- iar din discutiile purtate cu vecinii aceasta persoana nu este cunoscuta in zona.

-SC P SRL este inactiva din data de 30.09.2013;

-societatea nu are angajati conform datelor din Registrul Comertului si Vectorul fiscal ;

-societatea nu a depus in martie 2012, Decont de TVA(formular 300) si Declaratia recapitulativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national (formular 394).

Din informatiile existente in baza de date a ANAF, organele de inspectie fiscala, cu privire la SC P, au constatat urmatoarele:

-Societatea figureaza inregistrata cu cod CAEN 4677 "Comert cu ridicata al deseurilor si resturilor"

-Societatea nu este inregistrata ca platitoare de salarii si contributii aferente acestora, nedepunand declaratii pentru aceste obligatii;

-Societatea nu a depus bilant pentru anul 2011 iar in bilantul depus pe anul 2012, societatea nu raporteaza stocuri de marfuri la 01.01.2012, neputandu-se verifica daca societatea detinea in patrimoniu stocuri de marfuri/bunuri destinate revanzarii , care sa justifice livrarile efectuate catre SC X in luna martie 2012.

Din informatiile prezentate , obtinute de la organele de specialitate din cadrul AJFP si site-ul ANAF, organele de inspectie fiscala au retinut ca operatiunile derulate intre cele doua societati au un caracter simulat si ca nu se probeaza realitatea tranzactiilor desfasurate intre cele doua societati; astfel TVA inregistrata in evidentele contabile ale SC X in baza facturilor avand inscrisa la rubrica furnizor SC P nu este deductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.134, art.145 si art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

d) Cu privire la achizitiile inregistrate in evidentele contabile ale societatii contestatoare in baza facturii ca fiind emisa de furnizorul SC E, din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca organele de inspectie fiscala au solicitat A.J.F.P. informatii prin adresa cu privire la acest contribuabil.

Din procesul verbal intocmit si transmis de A.J.F.P., inregistrat la D.G.R.F.P. -AIF, rezulta urmatoarele:

-urmare a verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca factura nu a fost inregistrata in jurnalul de vanzari, decontul de TVA din luna august 2012;

-cu privire la provenienta bunurilor livrate(reductor rotire si pompa hidraulica) s-a constatat ca acestea au fost consemnate in doua facturi de achizitie de la SC P, care nu au inscrisa data emiterii , adresa furnizorului; din verificarile din FISCNET, contribuabilul de la care s-au achizitionat bunurile nu exista inregistrat cu acest cod de identificare fiscala iar tranzactiile dintre cei doi parteneri nu sunt declarate in D 394 pentru anul 2012.

Organele de inspectie fiscala au retinut ca operatiunile derulate intre cele doua societati au un caracter simulat si ca nu se probeaza realitatea tranzactiilor desfasurate intre cele doua societati; astfel TVA inregistrata in evidentele contabile ale SC X in baza facturii avand inscrisa la rubrica furnizor SC E nu este deductibila fiscal, nefiind indeplinite conditiile prevazute la art.134, art.145 si art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul

fiscal.

Aferent TVA respinsa la deductibilitate si totodata stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala, au calculat dobanzi si penalitati in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120[^] din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

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

1.In ceea ce priveste impozitul pe profit si accesorii aferente, contestate de societate, mentionam:

D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor de transport comunitar aferente achizitiilor de utilaje pentru constructii, in conditiile in care societatea contestatoare nu a inclus contravaloarea transportului in costul de achizitie a bunurilor si astfel nu a inregistrat bunurile intrate in gestiune la intreaga lor valoare.

In fapt, in anul 2011, SC X a achizitionat mijloace fixe respectiv excavator senile si utilaje necesare activitatii de constructie fara TVA conform facturii emisa de societatea din Germania.

Bunurilor au fost transportate din Germania in Romania- sediul societatii contestatoare de SC E, contravaloarea transportului fiind de... si TVA de .., conform facturii emisa de aceasta societate.

In anul 2012 , SC X a achizitionat mijloace fixe la pret fara TVA conform facturii emisa de o societate din Germania.

Bunurilor au fost transportate din Germania in Romania- sediul societatii contestatoare de SC C, contravaloarea transportului fiind de... si TVA in valoare de..., conform facturii emisa de aceasta societate.

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca bunurile achizitionate au fost inregistrate de societate in contul 371"Marfuri" la valoarea inscrisa in facturile de achizitie iar cheltuielile de transport aferente acestor bunuri au fost inregistrate in contul 624"Cheltuieli cu transportul de bunuri si persoane" , conform facturilor emise de societatile transportatoare.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

Excavatorul pe senile a fost achizitionat si vandut fara a include si cheltuielile de transport; mijloace fixe achizitionate au fost initial inregistrate in contul 371"Marfuri" , iar ulterior acestea au fost inregistrate in contul 2131" Echipamente tehnologice/masini, utilaje si echipamente de lucru" conform NC prin articolul contabil 2131=371 cu valorile inscrise in facturile de achizitie fara a include si contravaloarea cheltuielilor de transport.

Utilajul achizitionat si inregistrat in evidentele contabile la pretul.. conform facturii de achizitie a fost vandut catre SC A la pretul de achizitie iar prin aceasta vanzare societatea nu si-a acoperit valoarea transportului.

Celalalt utilaj achizitionat a fost inregistrat in evidentele contabile in contul 371"Marfuri" conform listei de inventar iar in cursul lunii ianuarie 2014, acesta a fost inregistrat in contabilitate in contul 2131 "Echipamente tehnologice/masini, utilaje si echipamente de lucru" conform notei contabile prin articolul contabil :2131=371 la valoarea inscrisa in factura de achizitie;

Avand in vedere ca societatea contestatoare nu a inclus in pretul de achizitie a mijloacelor fixe si costurile privind transportul acestora conform OMFP 3055/2009 pentru

aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu transportul utilajelor, in conformitate cu prevederile art.11 si art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Asupra cheltuielilor respinse la deductibilitate pe anul 2011, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit de plata suplimentar in conformitate cu prevederile art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Asupra cheltuielilor respinse la deductibilitate pe anul 2012, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit de plata suplimentar in conformitate cu prevederile art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata organele de inspectie fiscala au stabilit pe perioada 25.01.2012-13.11.2013(data deschiderii procedurii insolventei) accesorii asupra impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

In contestatia formulata referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca mijloacele fixe achizitionate au fost utilizate pentru realizarea de operatiuni impozabile si considera ca organele de inspectie fiscala in mod netemeinic si nejustificat au respins la deductibilitate cheltuielile de transport pentru utilajele mentionate aplicand abuziv prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala nu au invocat temeiul de drept potrivit caruia neinregistrarea cheltuielilor de transport in valoarea mijlocului fix poate duce la respingerea la deductibilitate a acestor cheltuieli.

In drept, la pct.8.1.1." Evaluarea la data intrarii în entitate" din OMFP 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, se prevede:

“50. - (1) La data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:

a) la cost de achiziție - pentru bunurile procurate cu titlu oneros;

51. - (1) Costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuite direct achiziției bunurilor respective.

În costul de achiziție se includ, de asemenea, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli nerecuperabile, atribuite direct bunurilor respective.

(2) Cheltuielile de transport sunt incluse în costul de achiziție și atunci când funcția de aprovizionare este externalizată.”

Din prevederile legale invocate se retine ca la data intrarii bunurilor in gestiune, acestea se evalueaza si se inregistreaza la valoare de intrare care se stabileste la costul de achizitie pentru bunurile achizitionate cu titlu oneros.

Costul de achizitie al bunurilor cuprinde pretul de cumparare, taxele de import si alte taxe, cheltuielile de manipulare, **cheltuielile de transport chiar si atunci cand functia de aprovizionare este externalizata** precum si ale cheltuieli care pot fi atribuite

direct achizitiei de bunuri.

Prin urmare, se retine ca , cheltuielile de transport aferente aprovizionarii SC X cu mijloace fixe din Germania sunt cuprinse in costul de achizitie al acestora iar inregistrarea bunurilor in evidentele contabile ale societatii contestatoare trebuia sa cuprinda si contravaloarea cheltuielilor de transport.

Astfel se retine ca, SC X in mod eronat a inregistrat cheltuielile de transport in valoare totala in contul 624"Cheltuieli cu transportul de bunuri si persoane" , conform facturilor emise de societatile transportatoare iar bunurile achizitionate in contul 371"Marfuri" la valoarea inscrisa in facturile emise de societatile din Germania.

Mai mult, din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca excavatorul pe senile a fost achizitionat la valoare de .. lei (fara cheltuieli de transport) si vandut la un pret care nu a acoperit si cheltuielile de transport.

Utilajul a fost achizitionat si inregistrat in evidentele contabile la pretul de... lei conform facturii de achizitie si vandut catre SC A la un pret prin care societatea nu si-a acoperit valoarea transportului.

Prin raspunsul la Notificare, reprezentantul legal al societatii a precizat urmatoarele;

"SC E a facturat transportul pentru excavator senile, achizitionate de la societatea din Germania .Excavatorul pe senile a fost vandut cu factura iar celelalte utilaje au ramas in dotarea firmei.**Prin omisiune valoarea transportului nu a fost cuprinsa in pretul de achizitie."**

Cu privire la celelalte utilaje achizitionate prin raspunsul la Notificare, reprezentantul legal al societatii a precizat urmatoarele:

SC C cu factura a facturat transport pentru aceste utilaje achizitionate de la societatea din Germania.

Un utilaj a fost vandut catre A cu factura iar celalalt utilaj a ramas in dotarea firmei."

Prin raspunsul dat la Notificare, reprezentantul legal al societatii recunoste ca a omis sa inregistreze valoarea transportului in pretul de achizitie a mijloacelor fixe mai sus enumerate.

Se retine astfel ca, organele de inspectie fiscala in mod legal au reconsiderat, in temeiul art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cheltuielile de transport ca fiind parte a pretul de achizitie a mijloacelor fixe si totodata au respins la deductibilitate cheltuielile cu transportul bunurilor achizitionate inregistrate eronat in contul 624"Cheltuieli cu transportul de bunuri si persoane" , in conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din acelasi act normativ.

La art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

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

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

Reincadrarea acestor tranzactii a fost efectuata de organele de inspectie fiscala in

baza prevederilor legale si informatiilor cuprinse in evidenta contabila a societatii, in ansamblul lor, fara a urmarii aplicarea art.11 din Codul fiscal in detrimentul contribuabilului.

Prin urmare, argumentul societatii contestatoare potrivit caruia organele de inspectie fiscala ar fi incercat sa dea o alta interpretare dispozitiilor art.11 alin.(1) din Codul fiscal nu este real si nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei.

La art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Din prevederile legale mai sus enuntate se retine ca sunt considerate cheltuieli deductibile numai in cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

In cauza in speta, prin documentele existente la dosarul contestatiei, societatea nu a facut dovada ca cheltuielile de transport inregistrate in contul 624”Cheltuieli cu transportul de bunuri si persoane” ar fi fost destinate realizarii de venituri impozabile in conditiile in care aceste cheltuieli sunt aferente aprovizionarii societatii cu mijloace fixe si nu au fost incluse in valoarea de intrare a mijloacelor fixe dupa cum recunoaste si societatea contestatoare.

Mai mult, mijloacele fixe(excavator pe senile si Utilajul)au fost vandute catre diversi clienti la pretul la care au fost achizitionate, conform facturilor emise de societatile din Germania, fara ca societatea contestatoare sa includa in costul de achizitie a acestora si contravaloarea transportului, conform prevederilor legale mai sus enuntate.

De asemenea, mijloacele fixe ramase in patrimoniul societatii au fost inregistrate in contul 2131 “Echipamente tehnologice/masini, utilaje si echipamente de lucru “ prin note contabile la pretul in scris in facturile emise de societatile din Germania , fara ca societatea contestatoare sa includa in costul de achizitie a acestora si contravaloarea transportului, conform prevederilor legale mai sus enuntate.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia cheltuielile de transport aferente achizitiei de mijloace fixe ar fi fost destinate realizarii de venituri impozabile nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta contrariul.

Prin urmare, se retine ca , cheltuielile de transport inregistrate de catre societatea contestatoare in contul 624”Cheltuieli cu transportul de bunuri si persoane” nu sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit pe anul 2011 respectiv anul 2012, motiv pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

In conditiile in care s-au respins la deductibilitate cheltuielile de transport pe anul 2011 si cheltuielile de transport pe anul 2012 , se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit asupra acestor cheltuieli, impozit pe profit suplimentar de plata pe anul 2011 si anul 2012.

In conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“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.”

Avand in vedere prevederile legale invocate, documentele existente la dosarul contestatiei, in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispune:

“Contestația poate fi respinsă ca:

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

si se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata pe anul 2011 si 2012 asupra cheltuielilor privind transportul bunurilor din Germania in Romania(sediul societatii) si neinregistrate in costul de achizitie respectiv valoarea de intrare a bunurilor in gestiune conform prevederilor legale mai sus enuntate.

Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit de plata, contestate de societate, mentionam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala, aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, au calculat, pala la data deschiderii procedurii insolventei, dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad:

-art.119

1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

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

-art.120

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

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere.”

-art.120¹

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:[...]

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

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

Potrivit prevederilor legale mai sus enumerate, se retine ca se datoreaza bugetului de stat ,dobanzi si penalitati de intarziere pentru neplata la termenul de scadenta de catre

debitor a obligatiilor de plata.

Dobanzile si penalitatile de intarziere se fac venit la bugetul caruia ii apartine creanta principala.

Avand in vedere ca dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar prin prezenta decizie a fost respinsa contestatia ca neintemeiata cu privire la impozitul pe profit, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere, calculate asupra impozitului pe profit .

2.In ceea ce priveste TVA si accesoriile aferente, contestate de societate, mentionam:

D.G.R.F.P. este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de SC V, SC A, SC P si SC E in conditiile in care s-a constatat ca nu sunt indeplinite conditiile de exigibilitate a taxei la furnizorii de bunuri.

In fapt, pe perioada verificata SC X a inregistrat in evidentele contabile achizitii de bunuri , in baza unor facturi provenind de la furnizorii SC V, SC A, SC P si SC E, astfel:

-TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturii emise de SC V

A;

-TVA inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de furnizorul SC

P;

-TVA inregistrate in evidentele contabile in baza facturii emisa de furnizorul SC E;

Urmare a verificarii informatiilor din baza de date a ANAF, organele de inspectie fiscala au constatat ca furnizorii mai sus enumerati nu au declarat aceste operatiuni ca livrari in Declaratiile informative- formular 394- in lunile in care au fost inregistrate si declarate achizitiile de SC X si nici in alte perioade.

In vederea stabilirii starii de fapt fiscale , in temeiul art.94 alin.(3) din Codul de procedura fiscala, organele de inspectie fiscala au solicitat organelor fiscale teritoriale efectuarea de controale incrucisate la furnizorii mai sus enumerati de bunuri.

Urmare a controalelor incrucisate efectuate de organele fiscale teritoriale respectiv organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.R.F.P., s-a constatat ca furnizorii mai sus enumerati nu au fost identificati la sediul social declarat, nu au functionat la sediul declarat, nu au depus situatii financiare, declaratii fiscale, deconturi de TVA la organul fiscal teritorial.

Astfel, organele de inspectie fiscala, in temeiul prevederilor art.11 coroborat cu prevederile art.134, art.134¹, art.134² art.145, art.146, art.147 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au respins la deductibilitate TVA aferenta achizitiilor de bunuri in conditiile in care achizitiile in cauza nu au fost justificate cu documente, conform legii si mai mult nu s-a facut dovada realitatii operatiunii in conditiile in care furnizorii SC V, SC A, SC P si SC E nu au declarat bugetului de stat livrarile de bunuri catre SC X.

In contestatia formulata, referitor la acest capat de cerere societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala in mod netemeinic si nelegal au respins la deductibilitate TVA in conditiile in care au considerat ca fiind reale operatiunile privind vanzarea bunurilor catre alti beneficiari si societatea a colectat TVA mai mare decat cea dedusa.

Considera ca este neintemeiata sustinerea organelor de inspectie fiscala potrivit

caruia exista "suspiciunea rezonabila ca livrarile realizate au un caracter simulat" in conditiile in care nu dovedesc prin niciun mijloc de proba acesta sustinere; in schimb trunchiaza realitatea, ignorand faptul ca aceleasi bunuri pentru care au respins de la deductibilitate TVA au fost vandute si s-a colectat TVA mai mare decat cea dedusa.

De asemenea, societatea contestatoare sustine ca nu poate fi luata in considerare afirmatia organelor de control potrivit caruia firmele respective ar fi fost inactive sau neinregistrate in scopuri de TVA, deoarece din extrasul de pe portalul ANAF privind Registrul persoanelor impozabile inregistrate in scopuri de TVA rezulta ca la momentul achizitiei bunurilor respective firmele furnizoare erau inregistrate in scopuri de TVA si erau active; organele de inspectie fiscala nu au facut referire la faptul ca facturile privind achizitiile de bunuri nu ar indeplinii conditiile prevazute de art.146, art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In speta sunt aplicabile prevederile art.134, art.134¹, art. 134², art.145 alin.(1) si alin.(2) lit.a) si art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, care dispun:

-art.134

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

-art.134¹

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

(6) Pentru livrările de bunuri corporale, inclusiv de bunuri imobile, data livrării este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar."

-art. 134²

"Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

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

-art.145

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

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

a) operațiuni taxabile;"

-art.146

"Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);"

La art.147¹ din Codul fiscal se prevede:

"(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă

fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.”

Având în vedere prevederile legale incidente în speta se reține că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă TVA aferentă achizițiilor dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile iar justificarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se efectuează cu factura fiscală legal întocmită, care să cuprindă mențiuni ce corespund realității.

Din interpretarea textelor de lege, se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a cerințelor de fond cât și a cerințelor de formă, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

De asemenea, persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA are dreptul la deducerea TVA la momentul exigibilității taxei, faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în mod expres de legea fiscală iar exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

Analizând documentele existente la dosarul contestației se rețin următoarele:

SC X pe perioada verificată, și-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferentă achizițiilor înscrise în facturile care au înscris la rubrica “furnizor” următoarele persoane juridice: SCV, SC A, SC P și SC E din județul ; TVA a fost înregistrat în evidențele contabile ale societății în baza următoarelor facturi:

-factura având înscrisă la rubrica furnizor P reprezentând contravaloare a 1 bucată reductor rotire;

-factura având înscrisă la rubrica furnizor SC P reprezentând contravaloare a 1 bucată pompa hidraulică; lant 39 zale; placă electronică bord;

-factura având înscrisă la rubrica furnizor SC V, reprezentând contravaloare a 1 bucată pompa hidraulică recondiționată;

-factura având înscrisă la rubrica furnizor SC A reprezentând contravaloare a următoarelor bunuri: coroană rotire; Picon angrenare coroană rotire; kit roată întindere senilă ;

-factura având înscrisă la rubrica furnizor A reprezentând contravaloare a următoarelor bunuri: diferențial, butuc roată 2 bucăți; camera frână spate 2 bucăți, ulei -100 litri;

-factura având înscrisă la rubrica furnizor SC E, reprezentând contravaloare a 1 bucată reductor rotire, 1 bucată pompa hidraulică;

TVA deductibilă aferentă achizițiilor mai sus enumerate au fost declarată prin deconturi de TVA și declarații informative-formular 394 de către SC X.

Din procesele verbale de control încrucișat întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.R.F.P. precum și din informațiile din baza de date a ANAF cu privire la furnizorii mai sus enumerați, se rețin următoarele:

Furnizorul SC P;

-societatea nu funcționează la sediul declarat;

-administratorul societății este dna. ...;

-societatea figurează înregistrată cu cod CAEN 4677”Comert cu ridicata al deseurilor și resturilor”

-SC P este inactivă din data de 30.09.2013;

-societatea nu are angajați conform datelor din Registrul Comerțului și Vectorul fiscal ;

-societatea nu a depus bilanț contabil pentru anul 2011 iar în bilanțul depus pe anul

2012, societatea nu raporteaza stocuri de marfuri la 01.01.2012, neputandu-se verifica daca societatea detinea in patrimoniu stocuri de marfuri/bunuri destinate revanzarii , care sa justifice livrarile efectuate catre SC X in luna martie 2012.

-societatea nu a depus in martie 2012, Decont de TVA(formular 300) si Declaratia recapitulativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national (formular 394).

Furnizorul SC V

-sediul social declarat de societate, nu mai corespunde deoarece Contractul de inchiriere nu mai este valabil ; astfel organele de control au concluzionat ca sediul declarat de societatea fost fictiv.

-din aplicatia ANAF si INFOPC rezulta ca societatea a fost declarata inactiva din data de 21.05.2012.

-pentru verificarea acestei societati au mai fost declarate actiuni de control incrucisat la solicitatea AJFP.. si AJFP.., dar nu au putut fi finalizate deoarece reprezentantul legal al societatii nu a prezentat documente si astfel nu s-a putut stabili realitatea tranzactiilor; organele de inspectie din cadrul AJFP .. au intocmit Sesizarea penala in baza Legii nr.241/2005, art.4 pentru refuzul nejustificat de a prezenta documente legale, in scopul impiedicarii verificarilor financiar fiscale.

-societatea figureaza inregistrata cu cod CAEN 3811"Colectarea deseurilor nepericuloase"

-societatea nu este inregistrata ca platitoare de salarii si contributii de natura salariala, nedepunand declaratii pentru aceste obligatii;

-pentru anii 2011 si 2012 societatea nu a depus bilant contabil, neputandu-se verifica daca societatea detinea in patrimoniu stocuri de marfuri/bunuri destinate revanzarii;

-din aplicatia c-Lynx se retine ca nu au fost declarate de alti agenti economici livrari de marfuri/bunuri in anul 2012 efectuate catre SC V, ceea ce conduce la concluzia ca aceasta societate nu detine bunuri care sa justifice livrarile de bunuri facturate in luna aprilie 2012 catre SC X;

-ultimul Decont de TVA (formular 300) este aferent lunii decembrie 2011 ;

-ultima Declaratie privind obligatiile de plata la bugetul de stat (formular 100) este aferenta lunii decembrie 2011;

-ultima Declaratie recapitulativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national (formular 394) este aferenta semestrului I 2011;

Furnizorul SC A

-SC A nu functioneaza la sediul declarat;

-societatea este declarata inactiva din data de 16.05.2013;

-societatea are ca obiect de activitate" Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale" cod CAEN 4120;

-societatea nu este inregistrata ca platitoare de salarii si contributii aferente acestora, nedepunand declaratii pentru aceste obligatii;

-pentru anii 2011 si 2012 , societatea nu a depus bilant contabil, neputand verificata daca societatea detine in patrimoniu stocuri de marfuri/bunuri destinate revanzarii.

-din diagrama editata de aplicatia c-Lynx se retine ca nu au fost declarate de catre alti agenti economici livrari de marfuri/bunuri in anul 2012 efectuate catre SCA;organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea furnizoare nu detinea in gestiune bunurile livrate catre SC X.

-ultima declaratie formular 100 a fost depusa de SC A in luna decembrie 2011;

- ultimul decont de TVA-formular 300 este aferent lunii decembrie 2011;
- ultima Declaratie formular 394 a fost depusa pentru semestrul II 2011;

Furnizorul SC E

-factura in cauza nu a fost inregistrata in jurnalul de vanzari, decontul de TVA din luna August 2012;

-cu privire la provenienta bunurilor livrate(reductor rotire si pompa hidraulica) s-a constatat ca acestea au fost consemnate in doua facturi de achizitie de la SC P, care nu au inscrisa data emiterii facturii, adresa furnizorului; din verificarile din FISCNET, furnizorul de la care s-au achizitionat bunurile nu exista inregistrat cu acest cod de identificare fiscala iar tranzactiile dintre cei doi parteneri nu sunt declarate in D 394 pentru anul 2012.

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca, in speta nu se face dovada realitatii si legalitatii tranzactiilor desfasurate intre SC X si furnizorii SC V, SC A, SC P si SC E in conditiile in care acesti furnizorii nu au declarat livrarile de bunuri efectuate catre societatea contestatoare, prin deconturi de TVA, declaratiile informative formular 394 si nu au putut fi verificati in legatura cu aceste operatiuni nefiind identificati la sediile declarate si totodata neputandu-se face dovada ca bunurile inscrise in facturile emise catre societatea contestatoare existau in patrimoniul societatilor furnizoare.

In conditiile in care furnizorii de bunuri nu au colectat si declarat taxa pe valoarea adaugata aferenta livrarilor de bunuri catre SC X se retine ca, in cauza in speta faptul generator si exigibilitatea taxei nu au intervenit, conform prevederilor art.134 din Codul fiscal.

Prin urmare, nici dreptul de deducere a TVA nu a luat nastere pentru SC X, conform prevederilor legale mai sus enuntate.

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

In conditiile in care furnizorii de bunuri nu au colectat si declarat bugetului de stat TVA aferenta facturilor emise catre SC X se poate considera ca facturile inregistrate in evidentele contabile ale societatii contestatoare si in baza carora aceasta a dedus TVA nu reprezinta documente justificative de inregistrare in contabilitate, neindeplinind conditia de forma prevazuta la art.146 din Codul fiscal.

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

“(1) Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

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

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

De asemenea, documentele care stau la baza inregistrării in contabilitate a

operatiunilor economico-financiara trebuie sa reflecte intocmai modul in care se produc , respectiv sa fie in concordanta cu realitatea.

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

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

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

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

Se mai retine de Inalta Curte de Casatie si Justitie ca notele de receptie nu pot fi avute in vedere pentru deductia cheltuielilor si TVA, intrucat acestea dovedesc doar intrarea in gestiune a marfurilor nu si provenienta acestora.”

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

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

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

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

Ori, in situatia de fapt, furnizorii SC V, SC A, SC P si SC E nu au colectat TVA , nu au declarat TVA prin Decont de TVA, nu au facut plata catre bugetul statului si in consecinta nu se poate porni de la premiza ca acestia au colectat si achitat obligatia la bugetul general consolidat al statului, astfel incat potrivit principiului general descris mai sus societatea contestatoare sa aiba dreptul sa -si deduca TVA, pe perioada verificata.

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia organele de inspectie fiscala nu au facut nicio referire la faptul ca facturile privind achizitiile de bunuri nu ar indeplinii vreuna din conditiile prevazute de art.146 sau art.155 din Cod, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care s-a constatat ca acestea nu au calitate de document justificativ, in speta nefiind probata realitatea operatiunilor.

Faptul ca societatea contestatoare a dedus TVA in baza unor facturi nu este conditie suficienta pentru deductibilitatea TVA in conditiile in care s-a facut dovada ca furnizorii de marfurii nu au colectat, declarat si platit TVA inscrisa in facturile emise catre SC X iar urmare a controalelor incrucisate efectuate nu s-a putut proba realitatea operatiunilor in conditiile in care furnizorii nu functionau la sediile declarate si nu au raspuns solicitarilor organelor de inspectie fiscala si nu au prezentat documentele legale.

Mai mult, organele de inspectie din cadrul AJFP au intocmit pentru furnizorul SC V, Sesizarea penala in baza Legii nr.241/2005, art.4 pentru refuzul nejustificat de a prezenta documente legale, in scopul impiedicarii verificarilor financiar fiscale.

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

Argumentul societatii contestatoare potrivit caruia, la momentul achizitiei bunurilor respective firmele furnizoare erau inregistrate in scopuri de TVA si active, nu are relevanta in cauza in speta in conditiile in care s-a constat ca aceste societati nu au colectat si declarat bugetului de stat TVA inscrisa in facturile emise catre SC X si nu se probeaza realitatea operatiunilor.

De asemenea, afirmatia societatii contestatoare potrivit caruia organele de inspectie fiscala trunchiaza realitatea, ignorand faptul ca aceste bunuri pentru care au respins de la deductibilitate TVA au fost vandute si s-a colectat TVA mai mare decat a fost dedusa, nu modifica situatia de fapt fiscala, aceasta neavand relevanta in analiza dreptului de deducere a TVA inscrisa in facturile emise de furnizorii SC V, SC A, SC P si SC E care nu au calitate de document justificativ in conditiile in care nu au fost inregistrate in evidentele contabile ale furnizorilor in cauza.

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

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

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

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

Art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal 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 urmărit de contribuabil. În acest spirit o tranzacție normală din punct de vedere juridic poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncastrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.

Reîncastrarea acestor tranzacții a fost efectuată de organele de inspecție fiscală în baza prevederilor legale și informațiilor cuprinse în evidența contabilă a societății, a informațiilor fiscale existente în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice, a informațiilor înscrise în Procesele verbale de control încrucișat întocmite de organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.R.F.P., în ansamblul lor, fără a urmări aplicarea art.11 din Codul fiscal în detrimentul contribuabilului.

Din jurisprudența Curții Europene de Justiție - cauza C - 255/02 Halifax & Other, rezultă că în situația în care, în urma investigațiilor fiscale se demonstrează că o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relatează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale, cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, organele fiscale sunt îndreptățite să solicite plata taxei deduse în mod abuziv.

În hotărârea dată în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a subliniat că distincția dintre exercitarea dreptului de deducere a TVA și demonstrarea acestuia la controalele ulterioare este inerentă în funcționarea sistemului comun de TVA (par.19 din hotărâre) iar prevederile comunitare referitoare la exercitarea dreptului de deducere nu guvernează demonstrarea acestui drept după ce acesta a fost exercitat de către persoana impozabilă (par.26 din hotărâre). În acest sens, **legislația comunitară da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (par.29 din hotărâre).

La paragraful 46 din cauzele reunite C-110/98 la C-147/98 Gabalfrisa, se face trimitere la paragraful 23 și 24 din cazul C-110/94 (INZO) și paragraful 24 din cazul C-268/83 Rompelman, unde Curtea a stabilit că este obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

Jurisprudența Curții Europene de Justiție impune obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii iar autoritățile fiscale au dreptul să refuze permiterea dreptului de deducere în cazurile în care se stabilește, pe baza unor dovezi obiective, că acest drept s-a exercitat în mod fraudulos.

La dosarul contestației societatea contestatoare nu a prezentat documente suplimentare prin care să probeze realitatea operațiunilor și să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.

În consecință, în cauza în speta, faptul generator și exigibilitatea taxei nu au intervenit în condițiile în care furnizorii SC V, SC A, SC P și SC E nu au colectat, declarat și plătit bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise către SC X SRL, ca facturile în cauza nu au calitatea de document justificativ și nu probează

realitatea operatiunilor, se retine ca nici dreptul de deducere a TVA nu a luat nastere si prin urmare SC X nu are dreptul la deducerea TVA inscrisa in aceste facturi.

Avand in vedere prevederile legale invocate , documentele existente la dosarul contestatiei, faptul ca argumentele prezentate de societatea contestatoare nu sunt de natura sa modifice constatările organelor de inspectie fiscala, in speta se vor aplica prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

“Contestația poate fi respinsă ca:

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

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

Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente TVA, contestate de societate, mentionam:

Din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca organele de inspectie fiscala, aferent TVA stabilita suplimentar de plata, au calculat, pana la data deschiderii procedurii insolventei, dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, mai sus enuntate.

Potrivit prevederilor legale mai sus enumerate, se retine ca se datoreaza bugetului de stat ,dobanzi si penalitati de intarziere pentru neplata la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata.

Dobanzile si penalitatile de intarziere se fac venit la bugetul caruia ii apartine creanta principala.

Avand in vedere ca dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar prin prezenta decizie a fost respinsa contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA , potrivit principiului de drept “accessorium sequitur principale” se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere, calculate asupra TVA.

Pentru considerentele retinute în continutul deciziei si în temeiul art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X, inregistrata la D.G.R.F.P. împotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, pentru suma totala, care se compune din:

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

- dobanzi aferente TVA;
- penalitati de intarziere aferente TVA;

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.