



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 273 / 2012
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. .X. S.R.L. din .X.
înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 907320/08.08.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice a județului .X., prin adresa nr..X.,X.,X./21.07.2011, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr.X/08.08.2011 cu privire la contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. cu sediul în Municipiul .X., str.X, nr.X, bl.X, sc.X, et.X, ap.X, jud. .X., având cod de înregistrare fiscală ROX, înmatriculată la Registrul Comerțului sub numărul J13/X/2008.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-CT .X./06.07.2011 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./06.07.2011, prin care s-a stabilit de plată suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- **.X. lei** taxa pe valoarea adăugată,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
- **.X. lei** impozit pe profit
- **.X. lei** penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.F-CT .X./06.07.2011, respectiv 12.07.2011 conform mențiunii olografe aplicată de societate pe adresa nr..X./12.07.2011 de înaintare a titlului de creanță mai sus menționat, anexată în copie la dosarul cauzei, și de data înregistrării contestației la Direcția generală a finanțelor publice a județului .X., respectiv 13.07.2011

potrivit ștampilei registraturii acestei instituții aplicată pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Totodată, în aceeași data de 13.07.2011, S.C. .X. S.R.L. a depus contestație la Direcția generală a finanțelor publice a județului .X. și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr..X./06.07.2011, contestație ce are același conținut cu cea formulată împotriva Deciziei de impunere nr.F-CT .X./06.07.2011.

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art.206, art. 207 alin.(1) și art. 209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L.

I. S.C. .X. S.R.L. contestă Decizia de impunere nr.F-CT .X./06.07.2011 emisă de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./06.07.2011, precizând următoarele:

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată:

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L. a dedus eronat suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de un număr de 5 furnizori: S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L., întrucât aceștia nu funcționează la sediul declarat, nu au dat curs invitațiilor organelor fiscale de a prezenta documentele în vederea controlului și nu au depus deconturi de T.V.A., astfel încât acestea nu au putut stabili dacă livrarea s-a efectuat efectiv.

Societatea susține că „organul de inspecție a stabilit în mod eronat că cei cinci furnizori au manifestat un comportament de contribuabili inactivi fiind incidente dispozițiile art.78 alin.(5) din Codul de procedură fiscală coroborat cu dispozițiile O.P.A.N.A.F. nr.697/2007.”

Societatea menționează că „procedura de declarare a contribuabililor inactivi este stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.

S.C. .X. S.R.L. precizează că a avut obligația de a se asigura la data perfectării raportului comercial, dacă furnizorii cu care a intrat în afaceri „nu au calitatea de contribuabili inactivi”, și a îndeplinit „această obligație atât față de cei cinci furnizori în discuție, cât și față de toți ceilalți”, neconstatând că „aceștia ar fi fost declarați inactivi”, motiv pentru care apreciază „excesivă” motivația organelor de inspecție fiscală care au considerat că „acești furnizori, chiar dacă la data tranzacțiilor nu fuseseră declarați inactivi, ei se comportau ca niște veritabili contribuabili inactivi”.

Societatea consideră că „în opinia inspectorilor fiscali, orice comerciant care intenționează să intre într-un raport comercial ar trebui să efectueze propria inspecție fiscală asupra eventualului partener de afaceri – furnizor – pentru a determina dacă nu cumva acesta are un comportament de inactiv. Nici un comerciant nu are nici competența legală, nici mijloacele și nici obligația să efectueze astfel de demersuri.”

S.C. .X. S.R.L. menționează că într-adevăr cei cinci comercianți au fost declarați ca inactivi, prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, dar ulterior derulării contractuale cu ea.

Societatea susține că raportul contractual dintre ea și cele cinci societăți „este deasupra oricărei îndoieli”, întrucât a pus „la dispoziția inspectorilor fiscali contracte în formă scrisă încheiate cu cei cinci furnizori”.

De asemenea, societatea menționează că „în conformitate cu art.46 din Codul comercial, obligațiunile comerciale se probează cu acte autentice, cu acte sub semnătură privată, cu facturi acceptate, prin telegrame, corespondență, etc.”, iar „în materie comercială, dată fiind celeritatea activităților economice, legiuitorul admite și recunoaște [...] forme simplificate de încheiere a contractelor, factura acceptată fiind o astfel de formă”.

Totodată, societatea consideră că „aspectele reținute de organele de control prin decizia de impunere privind nerealitatea și nelegalitatea tranzacțiilor” dintre cele cinci societăți și S.C. .X. S.R.L., „precum și inexistența pe facturi și avizele de însoțire a mărfii a datelor referitoare la numele persoanelor care au livrat marfa, cantitatea de cereale livrată, etc. sunt nereale, menite să ducă în eroare contribuabilul în vederea prejudicierii patrimoniului acestuia întrucât toate facturile supuse controlului cuprind toate informațiile impuse obligatorii prin art.155/Cod fiscal, fiind în concordanță cu legislația fiscală, avizele de însoțire marfă supuse controlului cuprind informațiile prevăzute de art.155 alin.5/Cod fiscal, legalitatea facturilor și avizelor supuse controlului consființesc realitatea operațiunilor comerciale consemnate în acestea.”

S.C. .X. S.R.L. susține că evidențierea legală a facturilor și a avizelor în contabilitate, precum și faptul că s-a supus controalelor fiscale „demonstrează buna credință” a sa, „fapt pentru care nu poate fi ținută răspunzătoare pentru fapte culpabile săvârșite de alte persoane juridice, pentru care s-ar încălca principiul bunei credințe în relațiile comerciale”, iar inexistența evidențelor contabile ale persoanelor juridice cu care a derulat raporturile contractuale și necesare unor verificări fiscale nu-i poate fi imputată.

De asemenea, societatea menționează că „realitatea operațiunilor comerciale cu cele cinci societăți și buna credință” a sa „este susținută și de plata facturilor emise” de societățile cu care a contractat „prin vărsarea efectivă a sumelor datorate în conturile acestor societăți”.

În ceea ce privește impozitul pe profit:

S.C. .X. S.R.L. menționează că motivele pentru care organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile la calculul impozitului pe profit aceste facturi, cu consecința stabilirii în sarcina sa a impozitului pe profit în sumă de .X. lei sunt aceleași cu cele menționate mai sus, astfel încât „pentru aceleași motive”, societatea solicită constatarea „nelegalității măsurii luate de inspectorii fiscali și în ceea ce privește impozitul pe profit”, admiterea contestației și dispunerea anulării Deciziei de impunere nr. F-CT .X./06.07.2011.

II. Organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice .X., au efectuat o inspecție fiscală generală la S.C. .X. S.R.L. în urma căreia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr..X./06.07.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-CT .X./06.07.2011, contestată.

În urma verificării, cu privire la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată prevăzut de art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .X. S.R.L. a achiziționat cereale de la S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L., societăți ce nu au putut fi verificate, întrucât nu funcționează la sediu declarat, iar administratorii nu au răspuns invitațiilor organelor fiscale, motiv pentru care au fost încadrate în categoria societăților comerciale de tip „fantomă”.

Totodată, au fost verificate declarațiile privind impozitele și taxele datorate bugetului de stat ale acestor societăți, constatându-se că nu au fost

declarate obligațiile fiscale aferente operațiilor comerciale realizate la data înființării și până la data încheierii Raportului de inspecție fiscală nr..X./06.07.2011, inclusiv rapoartele economice avute cu S.C. .X. S.R.L. în perioada iulie 2008 – decembrie 2010.

Urmare aspectelor constatate mai sus, societățile S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L. au fost incluse pe lista contribuabililor inactivi, potrivit O.P.A.N.A.F nr.2130/02.07.2010, O.P.A.N.A.F nr.2499/21.09.2010 și O.P.A.N.A.F nr.2703/13.05.2011, fiind înaintate organelor de urmărire penală documentele întocmite în vederea recuperării prejudiciului adus bugetului de stat.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că cele cinci societăți nu au desfășurat activitate comercială, nu au depus declarații de impozite și taxe, nu funcționează la sediul social declarat, fiind înființate doar în scopul emiterii de facturi pentru operațiuni fictive.

Din verificarea documentelor puse la dispoziție de societate organelor de inspecție fiscală a rezultat că, în perioada iulie 2008-decembrie 2010, societățile menționate mai sus au facturat către S.C. .X. S.R.L. cereale în valoare totală de .X. lei, din care baza impozabilă în sumă de .X. lei. Conform contractelor de vânzare-cumpărare și a facturilor de achiziții cereale, societății .X. S.R.L. i-a fost transferat dreptul de proprietate asupra mărfurilor achiziționate, operațiune ce implică întocmirea unor documente financiar-contabile specifice acestor operațiuni, cum ar fi: fișe de magazie, bonuri de cântar, note de intrare-recepție mărfuri pentru cerealele sosite pe avize de însoțire marfă.

S.C. .X. S.R.L. a prezentat organelor de inspecție fiscală o serie de avize de însoțire a mărfii care nu conțin exact locul de încărcare pentru a putea identifica silozul de unde a plecat marfa și nici bonuri de cântar din care să reiasă cantitatea de cereale livrată de la siloz, respectiv furnizorul, și de asemenea, pe aceste avize nu este trecut numele și prenumele, codul numeric personal al persoanei care a făcut livrarea, în conformitate cu Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, în vigoare până la data de 31.12.2008 și cu Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu aplicabilitate începând cu data de 01.01.2009.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că notele de recepție nu sunt întocmite în baza acestor avize în momentul preluării în gestiune, ci intrarea este efectuată pe cantitatea totală din factură și la data

facturii, și ca urmare societatea nu are întocmite nici fișe de magazie pentru cantitățile de cereale intrate în baza avizelor.

Având în vedere cele constatate mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că tranzacțiile dintre S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L., în calitate de furnizori și S.C. .X. S.R.L., în calitate de cumpărător, nu sunt reale și nu sunt legale și ca urmare facturile de achiziție nu reprezintă documente justificative legal întocmite în conformitate cu art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile primite de la furnizorii menționați mai sus, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru au stabilit în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

De asemenea, în urma verificărilor efectuate la capitolul T.V.A. cu implicații asupra impozitului pe profit, organele de inspecție fiscală au constatat că în conformitate cu prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, nu sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că tranzacțiile dintre societățile .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L., în calitate de furnizori și S.C. .X. S.R.L., în calitate de cumpărător, nu sunt reale și nu sunt legale și ca urmare cheltuiala cu mărfurile în sumă de .X. lei nu îndeplinește condițiile de deducere la calculul profitului impozabil, motiv pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatară și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S.C.

.X. S.R.L. beneficiază de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de achiziție de cereale, în condițiile în care societatea nu a prezentat documente care să justifice cantitățile de cereale înscrise în facturile de achiziție, și care trebuie să fie anexate la facturi.

În fapt, în perioada iulie 2008–decembrie 2010, S.C. .X. S.R.L. a achiziționat cereale de la S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L. în valoare totală de .X. lei, din care baza impozabilă în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Astfel, în urma achizițiilor, S.C. .X. S.R.L. și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de furnizori în sumă de .X. lei.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit contractelor de vânzare-cumpărare și a facturilor de achiziție cereale, societății i-a fost transferat dreptul de proprietate asupra mărfurilor achiziționate, operațiune ce implică întocmirea unor documente financiar-contabile specifice acestor operațiuni, respectiv: fișe de magazie, bonuri de cântar, note de intrare-recepție mărfuri pentru cerealele sosite pe avize de însoțire a mărfii.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că o serie de avize de însoțire a mărfii nu conțin exact locul de încărcare pentru a putea identifica silozul de unde a plecat marfa și nici bonuri de cântar din care să reiasă cantitatea de cereale livrată de la siloz, respectiv furnizorul, și de asemenea, pe aceste avize nu este trecut numele și prenumele, codul numeric personal al persoanei care a făcut livrarea, în conformitate cu Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, în vigoare până la data de 31.12.2008 și cu Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu aplicabilitate începând cu data de 01.01.2009.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că notele de recepție nu sunt întocmite în baza acestor avize în momentul preluării în gestiune, ci intrarea este efectuată pe cantitatea totală din factură și la data facturii, și ca urmare societatea nu are întocmite nici fișe de magazie pentru cantitățile de cereale intrate în baza avizelor.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că facturile de achiziție nu reprezintă documente justificative legal întocmite în conformitate cu art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile primite de la furnizorii menționați mai sus, în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru au stabilit în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

În drept, la art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu data de 01.07.2008, se prevede:

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

a) operațiuni taxabile;”,

Având în vedere prevederile menționate mai sus, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea bunurilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Totodată, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, este necesară respectarea condițiilor prevăzute la art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă începând cu data de 01.07.2008, potrivit căror:

„(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);”.

Prin Normele metodologice de aplicare ale Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, în forma aplicabilă începând cu data de 01.07.2008, legiuitorul reglementează la pct.46 justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art.146 alin.(1) din Codul fiscal:

„46.(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct.78.[...]”.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr..X./06.07.2011, se reține că în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit contractelor de vânzare-cumpărare și a facturilor de achiziție cereale, societății i-a fost transferat dreptul de proprietate asupra mărfurilor achiziționate, operațiune ce implică întocmirea unor documente financiar-contabile specifice acestor operațiuni, respectiv: fișe de magazie, bonuri de cântar, note de intrare-recepție mărfuri pentru cerealele sosite pe avize de însoțire a mărfii.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că o serie de avize de însoțire a mărfii nu conțin exact locul de încărcare pentru a putea identifica silozul de unde a plecat marfa și nici bonuri de cântar din care să reiasă cantitatea de cereale livrată de la siloz, respectiv furnizorul, și de asemenea, pe aceste avize nu este trecut numele și prenumele, codul numeric personal al persoanei care a făcut livrarea.

Astfel, în cauză se aplică și prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, în vigoare până la data de 31.12.2008, Anexa 1, pct.2:

“2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;***
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;***
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;***
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);***
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;***
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;***
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;***
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.***

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în contabilitate numai

în cazul în care se face dovada intrării în gestiune a bunurilor respective. [...]”

Aceleași prevederi au fost menținute și prin Anexa 1, pct.2 a Ordinului ministrului economiei și finanțelor nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, în vigoare începând cu data de 01.01.2009.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că avizul de însoțire a mărfii pe timpul transportului este documentul ce trebuie anexat la factură, iar în vederea corelării documentelor de livrare, numărul și data avizului de însoțire a mărfii se înscriu în formularul de factură și trebuie să conțină un minim obligatoriu de informații.

Prin urmare, avizul de însoțire a mărfii este documentul care justifică cantitatea de marfă achiziționată înscrisă în facturi și cantitatea ce intră în magazia, depozitul, respectiv gestiunea societății cumpărătoare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că notele de recepție nu sunt întocmite în baza avizelor de însoțire a mărfii în momentul preluării în gestiune, ci intrarea a fost efectuată pe cantitatea totală din factură și la data facturii, și ca urmare nu rezultă că societatea a întocmit fișe de magazie pentru cantitățile de cereale intrate în baza avizelor de însoțire a mărfii.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală nu au avut certitudinea că tranzacțiile dintre S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L., în calitate de furnizori și S.C. .X. S.R.L., în calitate de cumpărător, sunt reale și legale și prin urmare au constatat că facturile de achiziție nu reprezintă documente justificative legal întocmite în conformitate cu art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

De asemenea, se reține că societatea nu a depus în susținerea contestației documente justificative prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, respectiv documente care să justifice cantitățile de cereale înscrise în facturile de achiziție, și care trebuie să fie anexate la facturi, cum ar fi:

- avize însoțire a mărfii care să conțină exact locul de încărcare pentru a putea identifica silozul de unde a plecat marfa, numele și prenumele, codul numeric personal al persoanei care a făcut livrarea, în conformitate cu Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, în vigoare până la data de 31.12.2008 și cu Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr.3512/2008

privind documentele financiar-contabile, cu aplicabilitate începând cu data de 01.01.2009.

- bonuri de cântar din care să reiasă cantitatea de cereale livrată de la siloz, respectiv furnizorul,
- fișe de magazie,
- note de intrare-recepție mărfuri pentru cerealele sosite ce au avut ca document utilizat pe perioada transportului avizul de însoțire a mărfii.

În concluzie, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, societatea trebuie să facă dovada calității de documente justificative a documentelor înregistrate, potrivit prevederilor art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, și normelor legale invocate mai sus, întrucât persoanele impozabile au obligația evidențierii corecte și complete a tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității economice și a consemnării tuturor documentelor care stau la baza înregistrărilor în contabilitate, conform art.156 din Codul fiscal.

Simpla raportare a dreptului de deducere numai la substanța tranzacției ar goli de conținut dispozițiile legale prevăzute în Codul fiscal cu privire la elementele obligatorii ce trebuie să le conțină o factură și exercitarea dreptului de deducere numai în baza unei facturi ce conține toate informațiile expres stipulate în lege.

Mai mult, se reține și faptul că Decizia V din 15.01.2007 a Secțiilor Unite ale Înaltei Curți de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, dată “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, pentru identitate de rațiuni și fiind dată și în aplicarea dispozițiilor art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, s-a pronunțat asupra dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale care nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată, în sensul 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 taxei pe valoarea adăugată.”**

Astfel, se va reține în cauză faptul că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile primite de la furnizori este obligatorie verificarea condițiilor impuse de lege privind modul de completare a facturilor (documentelor).

Totodată, pentru a determina starea de fapt fiscală, potrivit art.7, alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Iar art.49, alin.(1) din același act normativ, precizează:

”Mijloace de probă

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

- a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;**
- b) solicitarea de expertize;**
- c) folosirea înscrisurilor;**
- d) efectuarea de cercetări la fața locului.”**

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că organele de inspecție fiscală pentru a determina starea de fapt fiscală, au solicitat efectuarea unor controale încrucișate la societățile furnizoare de bunuri, așa cum prevede legislația fiscală, controale încrucișate ce ar fi avut menirea de a stabili starea de fapt fiscală, și de a corecta erorile.

Or, S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L., în calitate de furnizori ai S.C. .X. S.R.L. nu au putut fi verificate, întrucât nu funcționează la sediu declarat, iar administratorii nu au răspuns invitațiilor organelor fiscale, motiv pentru care au fost încadrate în categoria societăților comerciale de tip „fantomă”.

Totodată, au fost verificate declarațiile privind impozitele și taxele datorate bugetului de stat ale acestor societăți, constatându-se că nu au fost declarate obligațiile fiscale aferente operațiilor comerciale realizate la data înființării și până la data încheierii Raportului de inspecție fiscală nr..X./06.07.2011, inclusiv rapoartele economice avute cu S.C. .X. S.R.L. în perioada iulie 2008 – decembrie 2010.

Urmare aspectelor constatate mai sus, societățile S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L. au fost incluse pe lista contribuabililor inactivi, potrivit O.P.A.N.A.F nr.2130/02.07.2010, O.P.A.N.A.F nr.2499/21.09.2010, O.P.A.N.A.F nr.2703/13.05.2011, fiind înaintate organelor de urmărire penală

documentele întocmite în vederea recuperării prejudiciului adus bugetului de stat.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că cele cinci societăți nu au desfășurat activitate comercială, nu au depus declarații de impozite și taxe, nu funcționează la sediul social declarat, fiind înființate doar în scopul emiterii de facturi pentru operațiuni fictive.

Având în vedere cele reținute mai sus, cumpărătorul, respectiv persoana impozabilă care **achiziționează** marfă pe bază de facturi și acceptă înregistrarea lor în evidența contabilă ca documente justificative pentru operațiunile taxabile pe care le efectuează, nu poate fi făcut răspunzător de faptele furnizorului, dar este răspunzător de primirea și înregistrarea în evidența contabilă a unor documente întocmite necorespunzător, incomplete, care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorie în egală măsură atât pentru furnizor cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice nu numai marfa primită, în ceea ce privește cantitatea, calitatea și caracteristicile specifice sau dorite, ci și modul de completare a documentelor în care s-a consemnat livrarea acesteia, pentru a putea beneficia de deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă marfurilor achiziționate.

Așadar, în lumina textelor de lege mai sus menționate și faptul că, pentru cerealele achiziționate societatea contestatară nu a prezentat documente din care să reiasă îndeplinirea condițiilor stipulate de lege, se reține că obligațiile fiscale din Decizia de impunere nr.F-CT .X./06.07.2011 în sumă de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată sunt legal stabilite, fapt pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevede:

„Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„11.1. 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;”

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-CT .X./06.07.2011, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./06.07.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei.

Referitor la susținerea contestatarei potrivit căreia deține facturi fiscale ce sunt completate cu toate elementele cerute de formular, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, o persoană impozabilă trebuie să îndeplinească condițiile de fond care presupun existența dreptului și condițiile de formă care presupun justificarea acestui drept.

Astfel, pentru a justifica existența dreptului este necesar ca documentele aferente unei operațiuni să poată fi corelate în așa fel încât operațiunea să fie identificată cu ușurință.

Or, în speța în cauză, societatea nu a prezentat nici organelor de inspecție fiscală și nici organului de soluționare a contestației, documente care să justifice cantitățile de cereale înscrise în facturile de achiziție, și care trebuie să fie anexate la facturi, respectiv avize însoțire a mărfii care să conțină exact locul de încărcare pentru a putea identifica silozul de unde a plecat marfa, numele și prenumele, codul numeric personal al persoanei care a făcut livrarea, bonuri de cântar din care să reiasă cantitatea de cereale livrată de la siloz, respectiv furnizorul, fișe de magazie, note de intrare-recepție mărfuri pentru cerealele sosite ce au avut ca document utilizat pe perioada transportului avizul de însoțire a mărfii, etc.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia *„realitatea operațiunilor comerciale cu cele cinci societăți și buna credință”* a sa *„este susținută și de plata facturilor emise”* de societățile cu care a contractat *„prin vărsarea efectivă a sumelor datorate în conturile acestor societăți”*, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, având în vedere că S.C. .X. S.R.L. nu a anexat la dosarul cauzei documente pentru a justifica cele susținute, iar din analiza Raportului de inspecție fiscală nr..X./06.07.2011 se reține că organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, pe motiv că au fost încălcate prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, în vigoare până la data de 31.12.2008, precum și prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu aplicabilitate începând cu data de 01.01.2009 și nu pe motiv de nerealitate a operațiunilor.

În ceea ce privește argumentul societății potrivit căruia „în conformitate cu art.46 din Codul comercial, obligațiunile comerciale se probează cu acte autentice, cu acte sub semnătură privată, cu facturi acceptate, prin telegrame, corespondență, etc.”, iar „în materie comercială, dată fiind celeritatea activităților economice, legiuitorul admite și recunoaște [...] forme simplificate de încheiere a contractelor, factura acceptată fiind o astfel de formă”, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât din punct de vedere fiscal, condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturile primite de la furnizori sunt supuse legii fiscale, respectiv Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, indiferent dacă aceste tranzacții îndeplinesc sau nu îndeplinesc cerințele altor dispoziții legale (Codul comercial). Drept pentru care, exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturile primite de la furnizori, trebuie analizate din punct de vedere fiscal, ținând cont de prevederile Codului fiscal.

2). Referitor la suma de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatarii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că la cap.III pct.1) din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.F-CT .X./06.07.2011 pentru suma de .X. lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge ca neîntemeiată și contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-CT .X./06.07.2011 pentru suma de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Se reține că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriilor aferente taxei pe valoarea adăugată, în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

3). Referitor la suma de .X. lei, reprezentând impozit pe profit, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit, cheltuielile efectuate de S.C. .X. S.R.L. cu achiziția de cereale de la diverși furnizori, în condițiile în care societatea nu a prezentat

documente care să justifice cantitățile de cereale înscrise în facturile de achiziție, și care trebuie să fie anexate la facturi.

În fapt, așa cum s-a reținut la pct.1 din prezenta decizie, în perioada iulie 2008–decembrie 2010, S.C. .X. S.R.L. a achiziționat cereale de la S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L. în valoare totală de .X. lei, din care baza impozabilă în sumă de .X. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Astfel, în urma achizițiilor, S.C. .X. S.R.L. a considerat deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în valoare de .X. lei, menționate mai sus.

În urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit contractelor de vânzare-cumpărare și a facturilor de achiziție cereale, societății i-a fost transferat dreptul de proprietate asupra mărfurilor achiziționate, operațiune ce implică întocmirea unor documente financiar-contabile specifice acestor operațiuni, respectiv: fișe de magazie, bonuri de cântar, note de intrare-recepție mărfuri pentru cerealele sosite pe avize de însoțire a mărfii.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că o serie de avize de însoțire a mărfii nu conțin exact locul de încărcare pentru a putea identifica silozul de unde a plecat marfa și nici bonuri de cântar din care să reiasă cantitatea de cereale livrată de la siloz, respectiv furnizorul, și de asemenea, pe aceste avize nu este trecut numele și prenumele, codul numeric personal al persoanei care a făcut livrarea, în conformitate cu Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, în vigoare până la data de 31.12.2008 și cu Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu aplicabilitate începând cu data de 01.01.2009.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că notele de recepție nu sunt întocmite în baza acestor avize în momentul preluării în gestiune, ci intrarea este efectuată pe cantitatea totală din factură și la data facturii, și ca urmare societatea nu are întocmite nici fișe de magazie pentru cantitățile de cereale intrate în baza avizelor.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că facturile de achiziție nu reprezintă documente justificative legal întocmite în conformitate cu art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu îndeplinește condițiile de deducere la calculul profitului impozabil, pentru cheltuielile cu mărfurile în sumă .X. lei motiv pentru au stabilit în sarcina societății impozit pe profit în sumă de .X. lei.

În drept, art.19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.07.2008, precizează:

„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.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Art. 21 alin. (1) din actul normativ invocat mai sus, stipulează:

„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.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Totodată, la alin. (4) lit. f) al art. 21 se prevede:

„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.”

Astfel, din cele de mai sus, se reține că cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Prevederile legale mai sus enunțate sunt explicitate prin pct.44 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor

metodologice de aplicare a art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Potrivit prevederilor art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1)Orice operațiune 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.”

De asemenea, potrivit prevederilor Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, în vigoare până la data de 31.12.2008, Anexa 1, pct.2:

“2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în contabilitate numai în cazul în care se face dovada intrării în gestiune a bunurilor respective. [...]

Aceleași prevederi au fost menținute și prin Anexa 1, pct.2 a Ordinului ministrului economiei și finanțelor nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, în vigoare începând cu data de 01.01.2009.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că avizul de însoțire a mărfii pe timpul transportului este documentul ce trebuie anexat la factură, iar în vederea corelării documentelor de livrare, numărul și data avizului de însoțire a mărfii se înscriu în formularul de factură și trebuie să conțină un minim obligatoriu de informații.

Prin urmare, avizul de însoțire a mărfii este documentul care justifică cantitatea de marfă achiziționată înscrisă în facturi și cantitatea ce intră în magazia, depozitul, respectiv gestiunea societății cumpărătoare.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr..X./06.07.2011, se reține că în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că potrivit contractelor de vânzare-cumpărare și a facturilor de achiziție cereale, societății i-a fost transferat dreptul de proprietate asupra mărfurilor achiziționate, operațiune ce implică întocmirea unor documente financiar-contabile specifice acestor operațiuni, respectiv: fișe de magazie, bonuri de cântar, note de intrare-recepție mărfuri pentru cerealele sosite pe avize de însoțire a mărfii.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că o serie de avize de însoțire a mărfii nu conțin exact locul de încărcare pentru a putea identifica silozul de unde a plecat marfa și nici bonuri de cântar din care să reiasă cantitatea de cereale livrată de la siloz, respectiv furnizorul, și de asemenea, pe aceste avize nu este trecut numele și prenumele, codul numeric personal al persoanei care a făcut livrarea.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că notele de recepție nu sunt întocmite în baza acestor avize în momentul preluării în gestiune, ci intrarea este efectuată pe cantitatea totală din factură și la data facturii, și ca urmare societatea nu are întocmite nici fișe de magazie pentru cantitățile de cereale intrate în baza avizelor.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală nu au avut certitudinea că tranzacțiile dintre S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L., S.C. .X. S.R.L. și S.C. .X. S.R.L., în calitate de furnizori și S.C. .X. S.R.L., în calitate de cumpărător, sunt reale și legale și prin urmare au constatat că facturile de achiziție nu reprezintă documente justificative legal întocmite în conformitate cu art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

De asemenea, se reține că societatea nu a depus în susținerea contestației documente justificative prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, respectiv documente care să justifice cantitățile de cereale înscrise în facturile de achiziție, și care trebuie să fie anexate la facturi, cum ar fi:

- avize însoțire a mărfii care să conțină exact locul de încărcare pentru a putea identifica silozul de unde a plecat marfa, numele și prenumele, codul numeric personal al persoanei care a făcut livrarea, în conformitate cu Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, în vigoare până la data de 31.12.2008 și cu Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu aplicabilitate începând cu data de 01.01.2009.

- bonuri de cântar din care să reiasă cantitatea de cereale livrată de la siloz, respectiv furnizorul,

- fișe de magazie,

- note de intrare-recepție mărfuri pentru cerealele sosite ce au avut ca document utilizat pe perioada transportului avizul de însoțire a mărfii.

Pe cale de consecință, nefiind justificate cantitățile de cereale înscrise în facturile de achiziție, cu documente care trebuie să fie anexate la facturi, se reține că obligațiile fiscale din Decizia de impunere nr.F-CT .X./06.07.2011 în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe profit sunt legal stabilite, fapt pentru care în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care prevede:

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

coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

„11.1. 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;”

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-CT .X./06.07.2011, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./06.07.2011 încheiat de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., pentru impozitul pe profit în sumă totală de **.X. lei.**

4). Referitor la suma de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, **se reține că stabilirea de accesorii aferente impozitului pe profit, în sarcina contestatarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.**

Având în vedere că la cap.III pct.2) din prezenta decizie s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.F-CT .X./06.07.2011 pentru suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, conform principiului de drept "accesorium sequitur principale", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, se va respinge ca neîntemeiată și contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-CT .X./06.07.2011 pentru suma de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Se reține că societatea nu contestă modul de calcul al accesoriiilor aferente impozitului pe profit, în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

5) În ceea ce privește contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr..X./06.07.2011, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere factual și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile art.109 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale.[...]”

coroborat cu prevederile art.85 alin.(1) din același act normativ, care stipulează:

„Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art.82 alin.(2) și art.86 alin.(4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă titlu de creanță, conform Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, susceptibil de a fi contestat.

*
* *

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.F-CT .X./06.07.2011 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției generale a finanțelor publice a județului .X., pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- **.X. lei** taxa pe valoarea adăugată,
- **.X. lei** majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
- **.X. lei** impozit pe profit
- **.X. lei** penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL,
X**