



MINISTERUL FINANTELOR

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații 2**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335

D E C I Z I E nr. 579/31.05.2021
privind soluționarea contestației depuse de **societatea X SRL - in insolventa**, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. .../20.09.2016 și reînregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR .../18.03.2021.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție Fiscală cu adresa nr. .../15.03.2021, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR .../18.03.2021, prin care s-a transmis către D.G.R.F.P. Timișoara, dosarul contestației formulate de Societatea X SRL - in insolventa, în scopul reluării procedurii de soluționare a contestației suspendată în baza Deciziei nr. .../29.12.2016 emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara, în considerarea Încheierii penale nr. .../21.01.2021 pronunțată în dosarul nr. .../2020 al Tribunalului Hunedoara, rămasă definitivă, asupra contestației formulate de

Societatea X SRL - in insolventa,
CUI ..., înmatriculată la O.R.C sub nr. J...,
cu sediul în ..., jud. Hunedoara,
reprezentată prin dna. TP, în calitate de administrator.

înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. .../20.09.2016 și reînregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR .../18.03.2021, constatând următoarele:

Societatea X SRL, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ...30.06.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de A.J.F.P. Hunedoara – A.I.F., în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD ...30.06.2016 și vizează suma totală de ... lei, reprezentând:

| | |
|-------------------|----------|
| Impozit pe profit | ... lei; |
| TVA | ... lei, |

Prin Decizia nr. .../29.12.2016 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulate de X SRL, împotriva Deciziei de impunere nr. F-HD ...30.06.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de A.J.F.P. Hunedoara – A.I.F.

La data de 18.03.2021, structura de soluționare a contestațiilor din cadrul DGRFP Timișoara, a fost sesizată de către Inspecția fiscală din cadrul AJFP Hunedoara, cu adresa nr. .../15.03.2021, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. .../18.03.2021 asupra încetării definitive a motivului care a determinat suspendarea în condițiile legii, cu consecința reluării procedurii de soluționare a contestației formulate de petenta X SRL - in insolventa, suspendată conform Deciziei nr. .../29.12.2016.

DGRFP Timișoara cu adresa nr. .../08.04.2021, în considerarea dispozițiilor exprese ale pct. 10.9 din OPANAF nr. 3741/2015, solicită administratorului judiciar SP AI IPURL, să comunice dacă își menține contestația formulată de societatea X SRL - in insolventa, să depună la dosarul cauzei un exemplar în original din contestație purtând denumirea completă a societății în insolventa, cu menționarea administratorului judiciar, cu semnătura și ștampila reprezentantului legal al petentei, însoțite de actul prin care se desemnează administratorul judiciar.

Cu adresa nr. ...16.04.2021, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. 91...23.04.2021, lichidatorul judiciar al debitoarei X SRL - in insolventa:

“Prin incheierea nr. .../23.03.2017 pronunțată în dosar 1040/97/2017 al Tribunalului Hunedoara judecătorul sindic a admis cererea debitorului de a fi supus prevederilor Legii nr. 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență și a dispus deschiderea procedurii generale a insolvenței asupra debitorului X SRL și numirea SP AI IPURL în calitate de administrator judiciar.

Prin incheierea nr. .../23.03.2017 pronuntata in dosar 1040/97/2017 al Tribunalului Hunedoara judecatorul sindic nu a dispus ridicarea dreptului de administrare a debitorului, societatea X SRL pastrandu-si dreptul de administrare.

Prin sentinta nr. .../23.11.2017, pronuntata in dosarul nr. 1040/97/2017 judecatorul sindic a confirmat planul de reorganizare a debitoarei X SRL”

Pe cale de consecință, la data prezentei, D.G.R.F.P. Timișoara organ competent în soluționarea contestației se va investi cu soluționarea acesteia în condițiile legii.

Din analiza dosarului contestației se constată că au fost respectate condițiile de procedură prevăzute la art.268, art.269 și art.270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, analizate în Decizia nr. .../29.12.2016 emisă de DGRFP Timișoara.

Pe cale de consecință, la data prezentei, D.G.R.F.P. Timișoara - organ competent în soluționarea contestației - se va investi cu soluționarea acesteia în condițiile legii.

I. Prin contestația formulată, petenta sustine ca Decizia de impunere contestată reprezintă un act administrativ fiscal, aceasta nu a fost emisă cu respectarea formelor imperative prevăzute de lege, lipsindu-i elemente esentiale ale actului administrativ fiscal, invocand nemotivarea acesteia, motivul de fapt pentru constatările referitoare la mpozitul pe profit este reprezentat de faptul că toate achizițiile de bunuri au fost facute în vederea realizarii de venituri impozabile si urmare a efectuării lor s-a putut desfasura în condiții optime obiectul de activitate principal al firmei.

Mai sustine faptul ca tranzactiile desfasurate de unitate au avut scop economic mai ales în condițiile în care toate tranzacțiile efectuate au fost facute în vederea desfășurării obiectului de activitate pentru care am fost autorizati, au fost aducatoare de venituri impozabile si au avut deci continut economic.

Petenta reiteriaza in mare parte constatarile organelor de inspectie fiscala, concluzionand ca nu sun intrunite conditiile legale pentru a refuza dreptul de deducere la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor aferente tranzactiilor cu furnizorii.

De asemenea, mai sustine ca prin actele administrative fiscale contestate s-a stabilit un TVA la care societatea nu are drept de deducere datorită neacordării dreptului de deducere a TVA aferentă operatiunilor desfășurate cu furnizorii, considerentele fiind aceleasi prezentate in motivarea referitoare la impozitul pe profit.

Consideră că tratamentul fiscal aplicat Societatii nu are niciun temei, întrucât nu se poate reproșa societății petente considerentele inspectiei fiscale, având în vedere că respectivele firme erau active la momentul achizițiilor, au declarat tranzacțiile prin Declarația 394 și deconturile de TVA, lucrările au fost efectuate, iar materialele achiziționate au fost utilizate unui scop bine determinat.

Nu există nici o obligație legală încălcată de Societății care să aducă atingere dreptului de deducere a TVA aferentă achizițiilor lor sale din perioada care a făcut obiectul inspectiei fiscale.

Nu în ultimul rând, tratamentul aplicat Societății de către organele fiscale contravine practicii Curtii Europene de Justiție.

Petenta arată că a probat inexistența oricăror motive pentru care comportamentul furnizorilor i-ar putea fi imputat, respectiv constatările referitoare la comportamentul fiscal al furnizorilor nu aveau cum să fie cunoscute de societatea petenta și nici nu au fost cunoscute la data achizițiilor de mărfuri, iar neregulile constatate în activitatea acestor furnizori nu au relevanță în ceea ce privește activitatea Societatii, nu pot afecta realitatea achizițiilor lor de mărfuri și, prin urmare, nu afectează dreptul de deducere a TVA, toate achizițiile de mărfuri au fost însoțite de documente justificative întocmite conform dispozițiilor legale, realitatea achizițiilor a fost dovedită și cu documentele prezentate inspectiei fiscale (facturi fiscale și chitanțe, note de recepție și constatare diferențe, fise de cont 401 furnizori, etc.) din care rezultă că marfa achiziționată de Societatea a intrat efectiv în gestiunea societății.

În plus, se arată faptul că a acționat cu bună credință în relațiile comerciale desfășurate cu furnizorii (în materie comercială buna credință se prezuma) este un argument suplimentar că societatea petentă avea dreptul să deducă TVA aferent tranzacțiilor cu acești furnizori.

Deopotrivă, în ceea ce privește realitatea tranzacțiilor desfășurate de către societatea, petenta subliniază că toată marfa achiziționată de la furnizori a intrat în gestiunea societății și a fost folosită în scopul efectuării de operațiuni taxabile, prin valorificarea acesteia către clienții săi.

În condițiile în care beneficiarul deține toate documentele și îndeplinește toate condițiile enumerate de dispozițiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere TVA, în care nu se invocă argumente privind lipsa în materialitate lor a mărfurilor, iar furnizorii au depus declarațiile fiscale 394 și deconturile de TVA cu facturile analizate, nu se justifică printr-un scop rezonabil și echitabil, înlăturarea dreptului de deducere.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Hunedoara – Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:

Referitor la impozitul pe profit

În anul 2011:

1. SC X SRL a înregistrat pe cheltuieli de exploatare – contul 603 „Cheltuieli cu materiale de natura obiectelor de inventar” și contul 6028” Cheltuieli cu alte materiale consumabile” suma de ... lei - reprezentând achiziționarea unor bunuri și servicii care nu sunt utilizate în scopul realizării de venituri, astfel:

- Cu Factura .../14.12.2011, emisă de SC C SRL Deva, reprezentând „manusi”, în valoare de ... (fără TVA), suma înregistrată pe contul 603” Cheltuieli cu materiale de natura obiectelor de inventar”;
- Cu Factura nr. ...09.12.2011, emisă de SC C SRL Deva, reprezentând „poseta și manusi”, în valoare de ... (fără TVA), suma înregistrată pe contul 603” Cheltuieli cu materiale de natura obiectelor de inventar”;
- Cu Factura .../07.12.2011, emisă de SC AI SRL Deva, reprezentând „ghete”, în valoare de ... (fără TVA), suma înregistrată pe contul 603” Cheltuieli cu materiale de natura obiectelor de inventar”;
- Cu Factura nr. .../14.12.2011, emisă de SC AR SA Deva, reprezentând „produse alimentare”, în valoare de ... (fără TVA), suma înregistrată pe contul 6028” Cheltuieli cu materiale de consumabile”;
- Cu Factura nr. ...14.12.2011, emisă de SC L SRL, reprezentând „produse alimentare”, în valoare de ... (fără TVA), suma înregistrată pe contul 6028” Cheltuieli cu materiale de consumabile”;

Prin înregistrarea pe cheltuieli a bunurilor mai sus menționate, care nu au legatură cu activitatea desfășurată și care nu sunt aferente realizării de venituri impozabile, se constată că nu au fost respectate prevederile art.21 alin.(1) din Legea 571/ 2003, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care baza de impunere a impozitului pe profit se va majora cu suma de ... lei.

2. SC X SRL a înregistrat pe cheltuieli de exploatare - contul 6028” Alte cheltuieli cu materialele consumabile “ suma de ... lei, reprezentând materiale de construcții achiziționate de la SC M SRL Petrila, în baza facturilor emise și a Contractului de vânzare- cumpărare nr. ...20.12.2010, care a avut ca obiect ”cumpărare - vânzare de materiale de construcții conform comenzii ferme a cumpărătorului, care constituie anexe la contract.”. În timpul inspecției fiscale au fost solicitate explicații d-nei Tirlia Liana – în calitate de administrator (anexa nr.15 - Nota explicative), respectiv în ce scop au fost achiziționate materialele de construcții, iar aceasta a declarat: ”materialele achiziționate de la SC M SRL au fost folosite la amenajarea imobilului din Tamasesti, în scopul de

a dezvolta pe acea proprietate un proiect social, care se adreseaza copiilor si tineretului". In sustinerea celor declarate, administratorul societatii a prezentat echipei de inspectie fiscala urmatoarele documente:

- facturile de achizitii materiale, insotite de: Contractul de vanzare-cumparare nr....20.12.2010, comenzi, Situatie de lucrari;
- Contract de comodat incheiat la data de 01 decembrie 2008 intre SC X SRL – in calitate de comodatara si persoanele fizice: Popescu Marioara, PA si TL- in calitate de comodante, prin care comodantele incredinteaza comodatarii imobilul situat in localitatea ..., judet Hunedoara, pentru o perioada de 10 ani.

Potrivit art.24 alin.(11) din Legea nr 571/2003, recuperarea cheltuielilor efectuate cu amenajarea spatiului inchiriat se recupereaza prin calculul amortizarii pe perioada derularii contractului. Amortizarea lunara aferenta investitiilor efectuate este in valoare de ... lei/luna.

Astfel, in timpul inspectiei fiscale a fost influentata baza de impunere privind impozitul pe profit , astfel:

- prin majorarea bazei de impunere privind impozitul pe profit cu cheltuielile cu materialele utilizate la investitiile efectuate la spatiul detinut in baza contractului de comodat – in suma de ... lei;
- prin diminuarea bazei de impunere privind impozitul pe profit cu cheltuielile de amortizare aferente investitiei efectuate la spatiul mai sus mentionat- calculate in timpul inspectiei fiscale- in suma de ... lei- pentru exercitiul financiar al anului 2011.

3. Din analiza Declaratiei cod 394, se constata neconcordante intre livrarile declarate de catre SC X SRL si achizitiile declarate de SC SR SRL.

In vederea stabilirii cauzelor care au generat neconcordantele, organele de inspectie fiscala au efectuat solicitare de informatii de la SC SC SR SRL SRL, conform art.52 din OG nr.92/2003- privind Codul de procedura fiscala.

Urmare raspunsului primit-prin Adresa nr.../21.06.2016, inregistrata la AJFP Hunedoara sub nr.../21.06.2016, SC SR SRL ne-a transmis documentele solicitate. Din analiza si confruntarea documentelor, se constata ca in anul 2011 SC X SRL a omis sa inregistreze in evidenta contabila veniturile aferente unui numar de trei facturi, emise de SC X SRL catre SC SR SRL in valoare de ... lei cu tva in valoare de ... lei, situatie prezentata analitic in anexa nr.... , care face parte integranta din prezentul raport de inspectie fiscala.

In concluzie, in anul 2011, pierderea inregistrata de catre societate (pe cumulat) si evidentiata in Declaratia anuala privind impozitul pe profit -in valoare de ... lei - va fi influentata cu:

- cheltuieli nedeductibile identificate in timpul inspectiei fiscale in suma totala de ... lei (... lei cheltuieli nedeductibile minus ... lei - cheltuieli cu amortizarea investitiei efectuate la spatiul luat in folosintacomodat);
- venituri neinregistrate in valoare de

Rezulta profit impozabil in valoare de ... lei, pentru care impozitul pe profit aferent este in suma de ... lei (... lei X 16%).

In anul 2012:

1. SC X SRL a inregistrat pe cheltuieli de exploatare – contul 603 „Cheltuieli cu materiale de natura obiectelor de inventar” si contul 6028” Cheltuieli cu alte materiale consumabile” suma de ... - reprezentand achizitionarea unor bunuri si servicii care nu sunt utilizate in scopul realizarii de venituri , astfel:

- Cu Factura .../10.03.2012, emisa de SC BC SRL, reprezentand „noptiera si comoda”, in valoare de ... lei (fara tva), suma inregistrata pe contul 603” Cheltuieli cu materiale de natura obiectelor de inventar”;
- Cu Factura .../01.08.2012, emisa de SC BC SRL, reprezentand „dormitor”, in valoare de ... lei (fara tva), suma inregistrata pe contul 603” Cheltuieli cu materiale de natura obiectelor de inventar”;
- Cu Factura nr. ...10.08.2012, emisa de SC NI SRL, reprezentand „cearceafuri, fete de perna”, in valoare de ...(fara tva), inregistrate in evidenta contabila ca materiale consumabile.

Prin inregistrarea pe cheltuieli a bunurilor mai sus mentionate, care nu au legatura cu activitatea desfasurata si care nu sunt aferente realizarii de venituri impozabile, se constata ca nu au fost respectate prevederile art.21 alin.(1) din Legea 571/ 2003, cu modificarile si completarile ulterioare, fapt pentru care baza de impunere a impozitului pe profit se va majora cu suma de ..., lei.

In concluzie, pentru exercitiul financiar al anului 2012, profitul inregistrat de societate- in valoare de ... lei va fi majorat cu cheltuieli nedeductibile fiscal identificate in timpul inspectiei fiscale- in valoare de ... lei, rezultand profit fiscal impozabil in valoare de ... lei, pentru care impozitul pe profit aferent este in valoare de ... lei.

Prin inregistrarea pe cheltuieli a bunurilor mai sus mentionate, care nu au legatura cu activitatea desfasurata si care nu sunt aferente realizarii de venituri impozabile, se constata ca nu au fost respectate prevederile art.21 alin.(1) din Legea 571/ 2003, cu modificarile si completarile ulterioare, fapt pentru care baza de impunere a impozitului pe profit se va majora cu suma de ... lei.

In concluzie, pentru exercitiul financiar al anului 2012, profitul inregistrat de societate- in valoare de ... lei va fi majorat cu cheltuieli nedeductibile fiscal identificate in timpul inspectiei fiscale- in valoare de ...

lei, rezultand profit fiscal impozabil in valoare de ... lei, pentru care impozitul pe profit aferent este in valoare de ... lei..Operatiunile au fost evidentiata si in Jurnalul pentru cumparari la prezentul raport de inspectie fiscala), astfel:

- Factura .../15.01.2012, emisa de SC C SRL in valoare de ... lei (fara TVA);
- Factura nr. .../15.01.2012, emisa de SC SR SRL SRL in valoare de ... lei (fara TVA);
- Factura nr. .../22.01.2012, emisa de SC MP SRL SRL in valoare de ... lei (fara TVA);
- Factura nr. .../25.01.2012, emisa de SC DT SRL in valoare de ... lei (fara TVA);
- Factura .../27.01.2012, emisa de SC MP SRL in valoare de ... lei (fara TVA);
- Factura nr. ...08.06.2012, emisa de SC J SRL Timisoara in valoare de ... lei (fara TVA);
- Factura nr. .../19.06.2012, emisa de SC HH SRL Timisoara in valoare de ... (fara TVA);
- Factura nr. .../20.06.2012, emisa de SC VT SRL in valoare de ... lei (fara TVA);

Avand in vedere situatia de fapt mai sus prezentata, precum si prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Codul Fiscal si respectiv art.21 alin.(1) din Codul Fiscal, suma de ... lei - reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal cu care se va majora baza de impunere privind impozitul pe profit.

3. Din analiza Declaratia cod 394, se constata neconcordante intre livrarile declarate de catre SC X SRL si achizitiile declarate de SC SR SRL.

In vederea stabilirii cauzelor care au generat neconcordantele, organele de inspectie fiscala au efectuat solicitare de informatii de la SC SC SR SRL SRL, conform art.52 din OG nr.92/2003- privind Codul de procedura fiscala.

Urmare raspunsului primit-prin Adresa nr. .../21.06.2016, inregistrata la AJFP Hunedoara sub nr..../21.06.2016, SC SR SRL ne-a transmis documentele solicitate. Din analiza si confruntarea documentelor, se constata ca in anul 2011 SC X SRL a omis sa inregistreze in evidenta contabila veniturile aferente unui numar de saptei facturi, emise de SC X SRL catre SC SR SRL in valoare de 32.889 lei, care face parte integranta din prezentul raport de inspectie fiscala.

In concluzie, profitul inregistrat in anul 2012 - in suma de ... lei, va fi influentat cu:

- cheltuieli nedeductibile identificate in timpul inspectiei fiscale in suma totala de ... lei (... lei - cheltuieli nedeductibile minus ... lei -cheltuieli cu amortizarea investitiei efectuate la spatiul luat in folosinta - comodat);
- venituri neinregistrate in valoare de ... lei

Rezulta profit impozabil in valoare de ... lei, pentru care impozitul pe profit aferent este in suma de ... lei (... lei X 16%).

In anul 2013:

1. Din evidenta contabila se constata ca in luna februarie si martie 2013 SC X SRL a inregistrat pe cheltuieli de exploatare - contul 6028" Cheltuieli cu alte materiale consumabile" suma de ... lei (fara tva), reprezentand materiale de constructii achizitionate de la SC M SRL Petrita - CUI ...

Analizand documentele justificative de achizitii marfa - facturile - organele de inspectie fiscala constata ca acestea sunt in totalitate de valori sub 5000 lei/factura si nu prezinta informatiile privind „Datele privind expeditia”, nefiind completate rubricile referitoare la datele de identificare ale delegatului, nr. de inmatriculare al mijlocului de transport, data si ora expedierii.

De precizat ca din inregistrarile contabile se constata ca societatea a achitat in totalitate obligatiile fata de furnizorul mai sus mentionat - in numerar – prin chitante cu o valoare sub 5.000 lei.

Din analiza Declaratia cod 394, se constata ca SC X SRL a declarat achizitiile de bunuri (materiale de constructii) in valoare de ... lei cu tva in valoare de ... lei, insa furnizorul, in cazul de fata – SC M ... SRL Petrita - nu a declarat livrarile catre societatea verificata.

Pentru clarificarea situatiei au fost solicitate explicatii d-nei TL- in calitate de administrator, care a declarat:” materialele din 2013 au fost folosite la amenajarea unor imobile pentru care SC X SRL are drept de folosinta”. In sustinerea celor de mai sus, administratorul societatii nu a prezentat organelor de inspectie fiscala niciun document justificativ (situatie de lucrari, rapoarte de lucru etc).

In vederea determinarii starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala au consultat baza de date a ANAF INFOPC pentru SC M ... SRL Petrita, rezultand urmatoarele:

- societatea este declarata „Inactiva” din data de 13.04.2014, ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative;
- pentru anul 2013, societatea a depus Declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul de stat (cod 100), unde este evidentiata creanta fiscala - impozit pe veniturile microantreprinderilor - cu sume 0 (zero);
- societatea nu a mai depus Declaratia cod 394, intrucat de la data de 01.08.2012 a fost scoasa din evidenta ca platitor de tva.

Organele de inspectie fiscala considera ca este important de precizat ca SC M ... SRL a fost supusa inspectiei fiscale partiale, fiind intocmit Raportul de inspectie fiscala partiala nr. F-HD .../28.05.2014.

Urmare inspectiei fiscale si a documentelor existente la dosar, se constata urmatoarele:

- la data de 31.12.2012 – societatea a inregistrat in contul 371” Marfuri” suma de ... lei.
- la data de 31.12.2013 - societatea a inregistrat in contul 371” Marfuri” suma de ... lei, cu mentiunea ca pe rulajul creditor al contului de marfuri nu s-au derulat miscari, societatea nu a inregistrat sume pe contul 607” Cheltuieli cu marfurile vandute” si nu s-au inregistrat venituri.
- Administratorul SC M ... SRL (...) a declarat ca stocul scriptic de marfa (inregistrat in contul 371 „Marfuri” - in valoare de ... lei – „ Nu exista”.

Urmare demersurilor intreprinse in timpul inspectiei si intrucat contribuabilul verificat nu a putut proba realitatea tranzactiilor si nu a prezentat documente justificative, organele de inspectie fiscala au aplicat prevederile OG nr.92/2003 - privind Codul de procedura fiscala, art. 64, si art.65

In consecinta, se arata ca este sustinuta nedeductibilitatea cheltuielilor in suma de ... lei, asa cum prevede art.21 alin.(4) lit.f) din Codul Fiscal si respectiv art.21 alin.(1) din Codul Fiscal,

2. In perioada: aprilie - august 2013, SC X SRL a inregistrat pe cheltuieli de exploatare- contul 6028”Cheltuieli cu alte materiale consumabile” suma de 303.222 lei (fara TVA), in baza facturilor de achizitii bunuri (materiale de constructii) - de la SC SC SRL Buftea – CUI ...

Analizand documentele justificative de achizitii marfa - facturile - organele fiscale constata ca acestea nu prezinta informatiile privind „Datele privind expeditia”, nefiind completate rubricile referitoare la nr. de inmatriculare al mijlocului de transport cu care au fost transportate bunurile, Avize de insotire a marfurilor. La data prezentei verificari, SC X SRL a achitat prin casieria unitatii (cu chitante) obligatiile fata de furnizorul SC SC SRL.

Din consultarea portalului Fisc Net - Aplicatia ANAF, INFO - PC - Pregatirea Controlului, a rezultat ca SC SC SRL:

- de la data de 23.05.2014 este “Inactiva”, ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative;
- nu a declarat livrarile pentru SC X SRL, intrucat nu a fost inregistrata niciodata ca platitoare de tva;
- in perioada: februarie 2013 - decembrie 2013, SC SC SRL a fost inregistrata ca platitoare de impozit pe venit microantreprenderi, in acest

sens depunand Declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul de stat (cod 100), unde este evidentiata creanta fiscala - impozit pe veniturile microantreprinderilor - cu sume 0 (zero).

- persoana desemnata sa utilizeze certificatul digital calificat pentru SC SC SRL Buftea a fost d-na Blag Irina - care are si calitate de contabil si persoana imputernicita legal sa reprezinte societatea M ... SRL Petrita.

Urmare demersurilor intreprinse in timpul inspectiei si intrucat contribuabilul verificat nu a putut proba realitatea tranzactiilor si nu a prezentat documente justificative, organele de inspectie fiscala au aplicat prevederile OG nr.92/2003 - privind Codul de procedura fiscala, art. 64, si art.65

In consecinta, este sustinuta nedeductibilitatea cheltuielilor in suma de 303.222 lei, asa cum prevede art.21 alin.(4) lit.f) si art.21 alin.(1) din Codul Fiscal.

3. In perioada: noiembrie - decembrie 2013, SC X SRL a inregistrat pe cheltuieli de exploatare - contul 6028” Cheltuieli cu alte materiale consumabile” suma de ... lei (fara TVA), in baza facturilor de achizitii servicii

- de la SC PA SRL Bucuresti – CUI ..., la prezentul raport de inspectie fiscala. La data prezentei verificari, SC X SRL a achitat prin casieria unitatii (cu chitante) obligatiile fata de furnizorul SC PA SRL.

Din analiza Declaratia cod 394, se constata ca in anul 2013 SC X SRL a declarat achizitiile de servicii in valoare de ... lei (fara tva), inasa furnizorul, in cazul de fata – SC PA SRL -nu a declarat livrarile catre societatea verificata.

In vederea stabilirii cauzelor care au generat neconcordantele, organele de inspectie fiscala au efectuat solicitare de informatii de la SC PA SRL, conform art.52 din OG nr.92/2003- privind Codul de procedura fiscala.

Urmare raspunsului primit - prin Adresa nr.34/22.04.2016, inregistrata la AJFP Hunedoara sub nr.../22.04.2016, SC PA SRL ne comunica faptul ca nu a avut relatii comerciale in nicio perioada de timp cu SC X SRL.

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca realitatea tranzactiilor comerciale cu SC PA SRL Bucuresti nu a fost confirmata. Drept pentru care, in temeiul art.21 alin.(4) lit.f) si art.21 alin.(1) din Codul Fiscal, este sustinuta nedeductibilitatea cheltuielilor in suma de ... lei.

4. SC X SRL a inregistrat pe cheltuieli de exploatare – contul 6028” Cheltuieli cu alte materiale consumabile” suma de ... - reprezentand achizitionarea unor bunuri care nu sunt utilizate in scopul realizarii de venituri , astfel:

- Cu Factura .../06.06.2013, emisa de SC NI SRL, reprezentand articole lenjerie (perne, plapuma etc), in valoare de ...(fara tva).

Prin inregistrarea pe cheltuieli a bunurilor mai sus mentionate, care nu au legatura cu activitatea desfasurata si care nu sunt aferente realizarii de venituri impozabile, se constata ca nu au fost respectate prevederile art.21 alin.(1) din Legea 571/ 2003, cu modificarile si completarile ulterioare, fapt pentru care baza de impunere a impozitului pe profit se va majora cu suma de

Luand in calcul cheltuielile nedeductibile enumerate mai sus, organele de inspectie fiscala au stabilit -pentru anul 2013 - o baza impozabila de ... lei, pentru care impozitul pe profit aferent este de ... lei.

Baza impozabila privind impozitul pe profit pentru anul 2013 a fost calculata astfel:

- cheltuieli nedeductibile stabilite de organele de inspectie fiscala ... lei (... lei - cheltuieli nedeductibile minus ... lei - cheltuieli cu amortizarea aferenta investitiei efectuate la spatiul luat in folosinta-comodat)
- cheltuieli nedeductibile stabilite de societate ... lei
- profit inregistrat in anul 2013 - ...lei

TOTAL ... lei

Pentru aceasta perioada societatea nu a inregistrat si nu a calculat impozit pe profit.

Referitor la TVA

1. In perioada ...133.529 lei de pe documente emise de persoane juridice romane neplatitoare de tva, astfel:

... lei - Tva dedusa in baza facturii nr. .../17.05.2011, emisa de SC RIANA EUROCLEAN SRL Micesti - judet Alba;

... lei - Tva dedusa in baza facturii nr. .../10.04.2012, emisa de ICAS Simeria.

...lei - Tva dedusa in baza Facturii nr. .../30,12,2013, emisa de SC R T SRL;

... lei - Tva dedusa in baza Facturii nr. .../31,01,2014, emisa de SC RT SRL;

... lei - Tva dedusa in baza Facturii nr. .../31,01,2014, emisa de SC RT SRL;

72.772 lei - Tva dedusa in baza facturilor de achizitii bunuri (materiale de constructii) de la SC SC SRL Buftea.

... lei - Tva dedusa in baza facturilor de achizitii bunuri (materiale de constructii) de la SC M ... SRL Petrila.

Prin deducerea tva de pe documente emise de persoane juridice romane neplatitoare de tva, au fost incalcate prevederile art.146, alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si

completarile ulterioare, drept pentru care suma de 133.529 lei – reprezinta tva pentru care societatea nu are drept de deducere.

2. In perioada supusa inspectiei fiscale, SC X SRL a inregistrat tva deductibila in valoare totala de ... lei aferenta achizitionarii unor bunuri si servicii care nu sunt utilizate in scopul realizarii de operatiuni taxabile, astfel:

... lei - Tva dedusa aferenta achizitionarii de articole marochinarie-manusi, in baza Facturii .../14.12.2011, emisa de SC C SRL Deva, inregistrate in evidenta contabila ca obiecte de inventar;

... lei - Tva dedusa aferenta achizitionarii de articole marochinarie-poseta si manusi, in baza Facturii nr. ...09.12.2011, emisa de SC C SRL Deva, inregistrate in evidenta contabila ca obiecte de inventar;

... lei - Tva dedusa aferenta achizitionarii de articole incaltaminte, in baza Facturii nr. ...09.12.2011, emisa de SC C SRL Deva, inregistrate in evidenta contabila ca obiecte de inventar;

... lei - Tva dedusa aferenta achizitionarii de produse alimentare, in baza Facturii nr. .../14.12.2011, emisa de SC AR SA Deva, inregistrate in evidenta contabila ca materiale consumabile;

... lei - Tva dedusa aferenta achizitionarii de produse alimentare, in baza Facturii nr. ...14.12.2011, emisa de SC L SRL, inregistrate in evidenta contabila ca materiale consumabile;

... lei - Tva dedusa aferenta achizitionarii de articole mobilier: noptiera si comoda, in baza Facturii .../10.03.2012, emisa de SC BC SRL, inregistrate in evidenta contabila ca obiecte de inventar;

... lei- Tva dedusa aferenta achizitionarii de articole mobilier-dormitor, in baza Facturii nr. 33/09.04.2012, emisa de SC BC SRL, inregistrate in evidenta contabila ca mijloc fix;

774 lei - Tva dedusa aferenta achizitionarii de articole mobilier: dormitor, in baza Facturii .../01.08.2012, emisa de SC BC SRL, inregistrate in evidenta contabila ca obiecte de inventar;

... lei - Tva dedusa aferenta achizitionarii de articole lenjerie(cearceafuri, fete de perna), ceas, etc in baza Facturii nr. ...10.08.2012, emisa de SC NI SRL, inregistrate in evidenta contabila ca materiale consumabile;

73 lei - Tva dedusa aferenta achizitionarii de articole lenjerie (perne, plapuma etc), in baza Facturii ...80/06.06.2013, emisa de SC NI SRL, inregistrate in evidenta contabila ca materiale consumabile;

Intrucat achizitiile bunurilor si a serviciilor mai sus mentionate, nu au legatura cu activitatea desfasurata si nu sunt aferente realizarii de venituri impozabile, ca urmare a efectuarii inspectiei fiscale, se constata nerespectarea prevederilor art.145 din Legea nr.571/2003- privind Codul

Fiscal coroborat cu punctul 45 din HG. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Drept pentru care, tva aferenta achizitionarii de bunuri care nu au legatura cu activitatea societatii - in valoare totala de ... lei - reprezinta tva pentru care societatea nu are drept de deducere .

3. In luna mai 2013 societatea a dedus tva in mod eronat de pe documente justificative de achizitii servicii - cazare, astfel:

- Factura .../06.05.2013 in valoare de ... cu tva in valoare de ... lei, emisa de SC CASITO TURISM SRL, reprezentand cazare (cu 9% TVA), societatea a inregistrat tva deductibila in valoare de 70 lei, rezultand o diferenta de ...lei, reprezentand tva dedusa in plus;

- Factura nr. .../19.05.2013 in valoare de ... lei cu tva in valoare de ...lei, emisa de SC OC SRL, reprezentand cazare (cu 9% TVA), societatea a inregistrat tva deductibila in valoare de ..., rezultand o diferenta de ... lei - reprezentand tva dedusa in plus.

Prin deducerea eronata a tva, au fost incalcate prevederile art.146, alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, drept pentru care suma de 65 lei – reprezinta tva pentru care societatea nu are drept de deducere.

4. Din verificarea documentelor puse la dispozitie se constata ca societatea a dedus tva in valoare de ... lei, fara sa detina si sa puna la dispozitia organelor de inspectie fiscala documentele justificative, respectiv facturile de achizitii bunuri si/sau servicii, astfel:

... lei - Tva dedusa, operatiune inregistrata in Jurnalul pentru cumparari - luna ianuarie 2012 la pozitia nr. 7, unde este evidentiata factura .../15.01.2012, emisa de SC C SRL;

... lei - Tva dedusa, operatiune inregistrata in Jurnalul pentru cumparari - luna ianuarie 2012 la pozitia nr. 8, unde este evidentiata factura nr. .../15.01.2012, emisa de SC SR SRL;

... lei - Tva dedusa, operatiune inregistrata in Jurnalul pentru cumparari - luna ianuarie 2012 la pozitia ..., unde este evidentiata factura nr. .../22.01.2012, emisa de SC MICRO WEL PREST SRL;

... lei - Tva dedusa, operatiune inregistrata in Jurnalul pentru cumparari - luna ianuarie 2012 la pozitia nr. 17, unde este evidentiata factura nr. .../25.01.2012, emisa de SC DT SRL;

... lei - Tva dedusa, operatiune inregistrata in Jurnalul pentru cumparari - luna ianuarie 2012 la pozitia ..., unde este evidentiata factura .../27.01.2012, emisa de SC MICRO WEL PREST SRL;

... lei - Tva dedusa, operatiune inregistrata in Jurnalul pentru cumparari- luna iunie 2012 la pozitia nr. 4, unde este evidentiata factura nr....08.06.2012, emisa de SC J SRL Timisoara;

1.1... - Tva dedusa, operatiune inregistrata in Jurnalul pentru cumparari - luna iunie 2012 la pozitia nr. 10, unde este evidentiata factura nr.../19.06.2012, emisa de SC HH SRL Timisoara;

... lei - Tva dedusa, operatiune inregistrata in Jurnalul pentru cumparari - luna iunie 2012 la pozitia nr. 12, unde este evidentiata factura nr.../20.06.2012, emisa de SC VT SRL.

Consecinta fiscala: Intrucat nu au fost respectate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 - privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, societatea nu are drept de deducere a tva in valoare de ... lei.

5. Din analiza Declaratia cod 394, se constata neconcordanțe între livrarile declarate de catre SC X SRL si achizitiile declarate de SC SR SRL.

In vederea stabilirii cauzelor care au generat neconcordanțele, organele de inspectie fiscala au efectuat solicitare de informatii de la SC SC SR SRL SRL, conform art.52 din OG nr.92/2003- privind Codul de procedura fiscala.

Urmare raspunsului primit-prin Adresa nr. .../21.06.2016, inregistrata la AJFP Hunedoara sub nr.../21.06.2016, SC SR SRL ne-a transmis documentele solicitate. Din analiza si confruntarea documentelor, se constata ca in perioada supusa inspectiei fiscale, SC X SRL a omis sa inregistreze in evidenta contabila un numar de zece facturi, in valoare de ... lei cu tva in valoare de ... lei.

Luand in considerare cele mai sus prezentate, se constata ca in fapt nu au fost respectate prevederile art.128 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 - privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile art.6 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.82/1991- Legea Contabilitatii. Drept pentru care, potrivit art.126, art.134¹ si art.134², tva aferenta facturilor emise de SC X SRL pentru SC SR SRL, care nu au fost inregistrate in evidenta contabila, constituie tva colectata in timpul inspectiei fiscale (stabilita suplimentar de plata).

6. In perioada: noiembrie 2013 - ianuarie 2014, SC X SRL a dedus tva in valoare de ... lei - in baza facturilor de achizitii servicii - de la SC PA SRL Bucuresti – CUI ..., situatie prezentata analitic in anexa nr. 8 la prezentul raport de inspectie fiscala. La data prezentei verificari, SC X SRL a achitat prin casieria unitatii (cu chitante) obligatiile fata de furnizorul SC PA SRL.

Din analiza Declaratia cod 394, se constata ca SC X SRL a declarat achizitiile de servicii in valoare de ... lei cu tva in valoare de ... lei, insa furnizorul, in cazul de fata – SC PA SRL - nu a declarat livrarile catre societatea verificata.

În vederea stabilirii cauzelor care au generat neconcordanțele, organele de inspecție fiscală au efectuat solicitare de informații de la SC PA SRL, conform art.52 din OG nr.92/2003 - privind Codul de procedură fiscală.

Urmare răspunsului primit - prin Adresa nr..../22.04.2016, înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr..../22.04.2016, SC PA SRL ne comunică faptul că nu a avut relații comerciale în nicio perioadă de timp cu SC X SRL.

Având în vedere cele de mai sus, rezultă că realitatea tranzacțiilor comerciale cu SC PA SRL București nu a fost confirmată.

Întrucât SC X SRL nu a prezentat probe că serviciile i-au fost prestate efectiv de furnizorul mai sus menționat - înscris în facturi, iar furnizorul declară că nu a avut relații comerciale cu societatea verificată, organele de inspecție fiscală au avut în vedere art.64 și art.65 din OG nr.92/2003 R- privind Codul de procedură fiscală.

În aceste condiții, TVA în valoare de ... lei - reprezintă TVA pentru care societatea nu are drept de deducere.

În concluzie, în perioada supusă inspecției fiscale a fost stabilită suplimentar TVA de plată în valoare totală de ... lei.

III. Având în vedere susținerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei și prevederile legale în vigoare, invocate de către contestator și de către organele fiscale, se rețin următoarele:

Societatea X SRL, are sediul în ..., jud. Hunedoara, fiind reprezentată prin dna. TP, în calitate de administrator special.

Referitor la aspectele de natură procedurală contestate de petentă, opinăm faptul că acestea au fost analizate prin Decizia de soluționare nr. .../29.12.2016 emisă de DGRFP Timișoara, motiv pentru care nu se mai reiau prin prezenta.

Referitor la aspectele de fond

În fapt, urmare a inspecției fiscale efectuate în ceea ce privește impozitul pe profit și TVA, au fost emisă Decizia de impunere nr. F-HD ...30.06.2016 privind obligațiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de A.J.F.P. Hunedoara – A.I.F., în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD 1...30.06.2016, prin care s-au stabilit în sarcina

petentei obligații de plată suplimentare în sumă totală de ... lei, reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de ... lei
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Exercitându-și dreptul conferit de legiuitor prin dispozițiile Titlului VIII Cod procedură fiscală, petenta a atacat în procedura prealabilă Raportul de inspecție fiscală F-HD 1...30.06.2016 și Decizia de impunere F-HD nr. ...30.06.2016, acțiune pe care a promovat-o pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- Impozit pe profit ... lei;
- TVA ... lei

Cu privire la suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei si TVA in suma de ... lei.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timisoara prin prin structura specializată, se mai poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care instanța penală s-a pronunțat definitiv cu privire la cuantumul obligațiilor fiscale datorate de petenta, iar hotărârea definitivă a instanței penale este opozabilă organelor de soluționare competente cu privire la sumele cu care A.J.F.P. Hunedoara s-a constituit parte civilă.

In fapt, organele de inspectie fiscala urmare a verificarilor efectuate au constatat faptul ca societatea X SRL nu a inregistrat in evidenta contabila un numar de 10 (zece) facturi emise in perioada: 01.01.2011-30.11.2012 pentru SC SR SRL, in valoare de ... lei, cu TVA in valoare de ... lei, drept pentru care, baza de impunere privind impozitul pe profit a fost majorata cu venituri neinregistrate in valoare totala de ... lei, stabilind un impozit pe profit aferent este in suma totala de ... lei.

De asemenea, in perioada: 2013-2014, societatea X SRL a inregistrat in evidenta contabila pe cheltuieli de exploatare, achizitionarea unor bunuri si servicii de la urmatorii furnizori: SC M ... SRL Petrița, SC SC SRL Buftea, SC PA SRL Bucuresti, pentru care nu a fost probata realitatea tranzactiilor comerciale

Avand in vedere cheltuielile nedeductibile in cuantumul mentionat (total de ... lei, din care: ... lei - in anul 2013 si ... lei - in luna ianuarie 2014) a fost influentata baza de impunere privind impozitul pe profit, cu consecinta calcularii impozitului pe profit suplimentar in suma totala de ... lei pentru anul 2013

Prin urmare, suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe profit a fost stabilita suplimentar.

Totodata taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei - aferenta facturilor emise de SC X SRL pentru SC SR SRL, care nu au fost inregistrate in evidenta contabila, constituie TVA colectata in timpul inspectiei fiscale (stabilita suplimentar de plata).

De asemenea, pentru achizitiile de bunuri pentru care nu a fost posibila stabilirea provenientei bunurilor, respectiv identificarea adevaratelor societati furnizoare, s-a constatat ca societatea X SRL a dedus TVA in valoare totala de ... lei, de pe facturi pe care sunt inscise societati comerciale care nu au confirmat tranzactiile (cazul SC PA SRL) sau societati comerciale neplatitoare de tva, si pentru care nu a fost confirmata realitatea tranzactiilor, respectiv: SC M ... SRL Petrița, SC SC SRL Buftea.

Prin urmare suma totala de ... lei, reprezentand TVA a fost stabilita suplimentar de plata.

Prin contestatia formulata petenta isi recunoaste culpa cu privire la neinregistrarea in evidenta contabila a facturilor emise pentru SC SR SRL, acceptand la plata suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit, respectiv suma de ... lei, reprezentand TVA.

De asemenea, petenta sustine ca a actionat cu bună credință în relațiile comerciale desfasurate furnizorii sai, a inregistrat si declarat tranzactiile efectuate, invocand in sustinere pe langa aspectele de natură procedurală si jurisprudenta CJUE prezentata cu titlu general, dar fara sa faca o analiza concreta asupra cuantumului taxelor si impozitelor stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala si considerate nedatorate.

Analizând actele și lucrările dosarului, se rețin următoarele :

Față de aspectele consemnate în actele administrativ fiscale încheiate, împotriva Societății X SRL a fost formulată plangere penală, înregistrata la AJFP Hunedoara - Activitatea de inspectie fiscala sub nr. HDG_AIF .../19.07.2016, organele de inspectie fiscala estimand valoarea prejudiciului produs bugetului de stat, cu care se constituie parte civila, in suma totala de ... lei, din care:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar
- ... lei – tva de plata stabilita suplimentar.

Plangerea penală nr. HDG_AIF .../19.07.2016 formulată de Activitatea de inspectie fiscală cu privire la reprezentanții X S.R.L. a format obiectul Dosarului penal nr. .../2016 în care s-au efectuat cercetări

pentru săvârșirea infracțiunilor de evaziune fiscală prevăzute de art. 8 și art. 9 alin. 1 lit. b și c din Legea nr. 241/2005.

În acest dosar a fost emisă Ordonanța de clasare din data de 01.10.2019 prin care s-a dispus clasarea cauzei pentru săvârșirea infracțiunilor de evaziune fiscală.

Calea de atac formulată împotriva soluției de clasare s-a finalizat în mod definitiv prin admiterea plângerii formulate împotriva soluției de clasare dispusă cu privire la infracțiunea prevăzută și pedepsită de art. 8 din Legea nr. 241/2005, judecătorul de camera preliminară trimițând cauza înapoi la procuror, întrucât a reținut că, deși sesizarea penală a vizat și infracțiunea prevăzută și pedepsită de art. 8, nici prin ordonanța de începere a urmăririi penale nici prin cea de continuare a urmăririi penale nu s-a precizat nimic despre această infracțiune. Ca atare s-a concluzionat că nu se putea dispune o soluție de clasare cu privire la o infracțiune pentru care nu s-au efectuat actele procedurale legale și nu s-a administrat probatoriu adecvat.

Cauza a fost reînregistrată la Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara sub nr. .../2020, iar în acest dosar a fost dispusă o soluție de clasare prin ordonanța din data de 27.10.2020.

Și împotriva aceste soluții de clasare a fost formulată plângere care a fost respinsă de prim-procuror prin Ordonanța nr. 1.../2020, iar plângerea formulată la judecătorul de camera preliminară care a format Dosarul nr. .../2020 a fost de asemenea respinsă, prin Încheierea penală nr..../21.01.2021.

Ca atare, soluția de clasare a cauzei cu privire la infracțiunile de evaziune fiscală prevăzute de art. 8 și art. 9 alin. 1 lit. b și c din Legea nr. 241/2005, pentru care a fost formulate sesizarea penală de către activitatea de inspecție fiscală, este definitivă.

Din analiza Ordonanței de clasare din data de 01.10.2019, din dosar nr. .../2016, definitivă, a Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, se rețin următoarele:

“Prin ordonanța organelor de cercetare penală din data de 21.08.2017, s-a dispus efectuarea în cauză, a unei expertize contabile/fiscale judiciare de către expert contabil judiciar, d-na BM.

La data de 16.07.2018 în cauză a fost întocmit de către expertul contabil judiciar BM raportul de expertiză din care au rezultat faptul că totalul obligațiilor fiscale ce decurg ca urmare a neînregistrării în evidența contabilă a SC X SRL. De-a facturilor fiscale emise de către SC SR SRL Deva, în perioada 2011-2012, și ca urmare a înregistrării în perioada 2013-2014, în evidența contabilă a SC X SRL, pe cheltuieli a

unor documente reprezentând achiziții de la SC M ... SRL Petrița. SC PA SRL București și SC SC SRL Burtea, sunt următoarele: impozit pe profit în cuantum de ... lei (SR lei + ... lei + ... lei) și TVA de plată în cuantum de ... lei (SR lei + ... lei + ... lei), adică un total obligații fiscale în cuantum de ... lei.

Inculpata Țârlea-Popescu Liana-Ecaterina în timpul desfășurării urmăririi penale a achitat integral prejudiciul în sumă de ... lei stabilit în urma Raportului de expertiză contabilă judiciară, depunând la dosar copia ordinelor de plată și Fișa sintetică totală emisă de AJFP Hunedoara la data de 11.09.2019.

.....
In ceea ce privește infracțiunea de evaziune fiscală prev. de art. 9 al.1 lit b și c din Legea nr. 241/2005, se constată că activitatea infracțională s-a desfășurat în întregime în perioada 2011-ianuarie 2014, sub imperiul legii vechi nemodificată care în raport de noua lege se constituie în lege penală mai favorabilă întrucât prevede o cauză de impunitate în situația acoperirii prejudiciului cauzat ”

Totodată, judecătorul de cameră preliminară din cadrul Tribunalului Hunedoara, prin Încheierea penală nr. .../21.02.2020 pronunțată în dosarul nr. .../2020, a admis în parte plângerea formulată împotriva ordonanței de clasare din data de 01.10.2019 emisă în dosarul .../2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara și menținută în ordonanța nr. .../2/2019 a prim procurorului adjunct al Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, a desființat parțial soluția de clasare emisă în dosarul nr. .../2016 și a trimis cauza la procuror pentru a începe urmărirea penală față de intimata TP sub aspectul comiterii infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art. 8 din Legea nr.241/2005, care prevede:

“Constituie infracțiune și se pedepsește cu închisoare de la 3 la 10 ani și interzicerea unor drepturi sau cu amendă stabilirea cu rea-credință de către contribuabil a impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, având ca rezultat obținerea, fără drept, a unor sume de bani cu titlu de rambursări sau restituiri de la bugetul general consolidat ori compensări datorate bugetului general consolidat.”

De asemenea, a respins ca nefondată plângerea formulată de petent împotriva soluției de clasare emisă în dosarul nr. .../2016, față de inculpata TP, cu privire la infracțiunea de evaziune fiscală prevăzută de art. 9 alin.1 lit. b și c din Legea nr.241/2005, care prevede:

“(1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 la 8 ani și interzicerea unor drepturi sau cu amenda

următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:

b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate;

c) evidențierea, în actele contabile sau în alte documente legale, a cheltuielilor care nu au la baza operațiuni reale ori evidențierea altor operațiuni fictive;”

În drept, potrivit prevederilor art.277 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”

coroborat cu pct. 10.5 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

“La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale”

De asemenea, Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare, adoptat prin Legea 134/2010 prevede:

„Art. 430. - (1) Hotărârea judecătorească ce soluționează, în tot sau în parte, fondul procesului sau statuează asupra unei excepții procesuale ori asupra oricărui alt incident are, de la pronunțare, autoritate de lucru judecat cu privire la chestiunea tranșată.

(2) Autoritatea de lucru judecat privește dispozitivul, precum și considerentele pe care acesta se sprijină, inclusiv cele prin care s-a rezolvat o chestiune litigioasă. [...]

Art. 431. -(1) Nimeni nu poate fi chemat în judecată de două ori în aceeași calitate, în temeiul aceleiași cauze și pentru același obiect.

(2) Oricare dintre părți poate opune lucrul anterior judecat într-un alt litigiu, dacă are legătură cu soluționarea acestuia din urmă.

Art. 432 Excepția autorității de lucru judecat

Excepția autorității de lucru judecat poate fi invocată de instanță sau de părți în orice stare a procesului, chiar înaintea instanței de recurs. Ca efect al admiterii excepției, părții i se poate crea în propria cale de atac o situație mai rea decât aceea din hotărârea atacată.

Art. 433 Puterea executorie

Hotărârea judecătorească are putere executorie, în condițiile prevăzute de lege.”

Potrivit prevederilor legale invocate, reiese că în situația în care pe rolul instanței penale a existat un dosar penal, hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că, potrivit doctrinei, autoritatea de lucru judecat a unei hotărâri judecătorești semnifică faptul că o cerere nu poate fi judecată în mod definitiv decât o singură dată “*ne bis in idem*”, iar hotărârea pronunțată este prezumată a exprima adevărul și nu trebuie să fie contrazisă de o altă hotărâre “*res judicata pro veritate habetur*”.

De asemenea se reține că practica judiciară și doctrina, au fost constante în a aprecia ca autoritatea de lucru judecat nu este limitată la dispozitivul hotărârii, ci ea se întinde și asupra considerentelor hotărârii, care constituie susținere necesară a dispozitivului, făcând corp comun cu aceasta.

O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, la pct. 9.4 și 11.6 prevede:

“ 9.4. În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură și de fond pot fi următoarele: excepția de nerespectare a termenului de depunere a contestației, excepția de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, excepția lipsei semnăturii sau a ștampilei de pe contestație, excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală, excepția reverificării aceleiași perioade și aceluiași tip de obligație bugetară, prescripția, puterea de lucru judecat etc.

11.6. Soluțiile asupra contestațiilor nu sunt prevăzute limitativ”

Astfel, organul de soluționare a contestației, luând act de soluția pronunțată de instanța penală, constată autoritatea de lucru judecat pentru suma de ... lei, reprezentând TVA în suma de ... lei și impozit pe profit în suma de ... lei.

Cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând impozit pe profit în suma de ... lei și TVA în suma de ... lei.

Cauza supusă soluționării este dacă în mod corect organele de inspecție fiscală au calculat obligațiile fiscale suplimentare, în condițiile în care petenta nu a respectat reglementările legale privind justificarea deductibilității cheltuielilor și a deducerii taxei pe valoarea adăugată, iar argumentele prezentate la contestație nu sunt susținute de documente justificative care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, urmare a verificarilor efectuate, organele de inspecție fiscală au concluzionat faptul că pe de o parte tranzacțiile comerciale derulate de societatea X SRL cu furnizorii acesteia nu sunt reale, livrarile de bunuri înscrise în documentele prezentate nu au avut loc, ori nu se cunoaște proveniența marfurilor, precum și faptul că prin înregistrarea pe costuri a unor bunuri achiziționate care nu au legătura cu activitatea desfășurată și nu sunt aferente realizării de venituri impozabile, petenta nu beneficiază de deductibilitatea cheltuielilor și dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Prin contestația formulată, petenta susține că a aplicat în mod corect toate dispozițiile legale în materie financiar-fiscală, organele fiscale au interpretat și aplicat în mod greșit dispozițiile legale care au condus la soluția nelegală de înlăturare a deductibilității fiscale a cheltuielilor cu achiziția de marfuri și a TVA aferentă, prezentând situația fiscală în ansamblu, fără să facă o analiză concretă asupra operațiunilor derulate și prin care să arate pentru fiecare tranzacție în parte motivele de fapt și de drept pentru care înțelege să conteste decizia de impunere fără să individualizeze în parte fiecare impozit sau taxă.

În drept, în materia impozitului pe profit, sunt incidente prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data înregistrării operațiunilor:

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”,

iar potrivit art. 21 alin.(1) din același act normativ:

„(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.”

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate se reține că la determinarea profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile fiscal numai dacă sunt efectuate în scopul realizării de venituri.

De asemenea, la art.21 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt stipulate cheltuielile care nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil. Astfel, potrivit art.21 lit.f):

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

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

Totodată, prevederile punctului 22 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal :

“Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare “

Prin urmare, conform prevederilor citate mai sus, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă, acestea trebuie să aibă la bază un document justificativ prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz.

Potrivit pct.44 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“44. 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.”

Conform prevederilor legale rezultă că sunt deductibile la calculul impozitului pe profit numai cheltuielile efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile și pentru care sunt prezentate documente justificative.

Totodată, conform art.6 din Legea contabilitatii 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.

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

Față de prevederile legale de mai sus se reține că sunt deductibile fiscal cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, iar orice operațiune înregistrată în contabilitate trebuie să aibă la bază un document justificativ care să facă dovada realității operațiunii.

Altfel spus, legiuitorul a înțeles să condiționeze deductibilitatea cheltuielilor înregistrate în contabilitate de justificarea acestora prin documente legale și corect întocmite.

În concluzie, potrivit acestor prevederi legale, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Aceste dispoziții legale stabilesc condiția generală de acordare a deductibilității cheltuielilor la calculul profitului impozabil, respectiv aceea de a fi efectuate în scopul desfășurării activității economice.

Mai mult, scopul desfășurării activității economice nu poate fi încadrat în mod exclusiv de asumarea liberă a riscului, întrucât fie trebuie analizate rezultatele la care se ajunge, raportate la scopul inițial, fie la concordanța dintre scop și rezultatul final al acesteia.

Rezultatul activității depuse poate satisface scopul desfășurării activității economice doar în măsura în care acesta este pozitiv în raport cu efortul depus pentru obținerea sa, iar raportul dintre eforturile depuse, materiale și imateriale și rezultatele obținute reprezintă eficiența activității economice desfășurate, în condițiile în care scopul general al societăților comerciale este obținerea de profit.

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca respectivele cheltuieli să fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării cheltuielilor în scopul obținerii de venituri impozabile.

În concluzie, se reține că înregistrările în contabilitate a operațiunilor economico - financiare și prezentarea fidelă a acestora se realizează în conformitate cu realitatea economică, punând în evidență drepturile și obligațiile, precum și riscurile asociate acestor operațiuni, care trebuie evidențiate în contabilitate așa cum acestea se produc, în baza documentelor justificative. Aceste documente trebuie să fie în

concordanță cu modul de desfășurare a activității, în funcție de necesitățile impuse de anumite reglementări sau potrivit necesităților proprii ale entității.

De asemenea, se reține că, în categoria veniturilor care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil, respectiv rezultatului fiscal, înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.

Referitor la achizițiile de la un furnizor cu un comportament fiscal neconform și care nu recunoaște tranzacțiile cu petenta, în speță, este relevantă Decizia nr.5679/2013 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, pronunțată în soluționarea în Recurs în interesul legii, prin care s-a respins contestația formulată de reclamantă, întrucât în urma controalelor încrucișate și a consultării bazei de date ANAF, nu s-a confirmat că livrările au fost efectuate de persoane juridice care au emis facturile, drept pentru care facturile nu pot fi considerate documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor utilizate, ci doar intrarea în gestiune. Nu se cunosc furnizorii reali ai bunurilor, în consecință facturile nu îndeplinesc calitatea de document legal de proveniență.

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

Nu poate fi primită apărarea recurentei în sensul că nu are nicio responsabilitate în ceea ce privește modul de întocmire și înregistrare a facturilor de către furnizorii săi, întrucât potrivit art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991 «Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate după caz».

Rezultă din cele arătate mai sus că se instituie o responsabilizare a celor două părți implicate într-o tranzacție.”

Argumentele prezentate de instanță se regăsesc în prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale pct.44 din Normele metodologice de aprobare a Codului fiscal, mai sus citate.

Astfel, în lipsa unor documente care au calitatea de document justificativ, din care să reiasă natura unei operațiuni economico-financiară, legea fiscală nu conferă caracter deductibil unor sume înregistrate în contabilitate pe conturi de cheltuieli.

Totodată, conform prevederilor pct.2 și pct.3 din Normele Metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile prevăzute în OMEF nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile:

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

- denumirea documentului;*
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;*
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;*
- (...)*
- 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.

3. În cuprinsul oricărui document emis de către o societate comercială trebuie să se menționeze și elementele prevăzute de legislația din domeniu, respectiv forma juridică, codul unic de înregistrare și capitalul social, după caz.”

Se reține astfel, că deținerea unor facturi în care la rubrica denumirea furnizorului sunt înscrise persoane juridice care nu au declarat și înregistrat facturi emise către societatea X SRL, nu reprezintă documente justificative, astfel că aceste cheltuieli apar ca fiind fără documente justificative la bază.

Astfel, în condițiile în care contestatoarea nu demonstrează cu documente justificative afirmațiile consemnate în contestația formulată, trebuie invocat și faptul că potrivit principiilor contabile care au stat la baza înregistrării în evidențele contabile ale societății, respectiv, principiul prudenței și al contabilității de angajamente, se reține că modalitatea de aplicare a principiilor contabile este definită clar în reglementările contabile armonizate cu directivele europene. Acestea nu pot fi interpretate și aplicabile într-o manieră proprie cu consecința efectuării unor înregistrări care afectează masa impozabilă a exercițiului financiar. Aplicarea principiului prudenței implică recunoașterea în contul de profit și pierdere a profitului realizat la data bilanțului contabil, recunoașterea veniturilor apărute în exercițiul curent sau în cursul exercițiului precedent chiar dacă acestea devin evidente între data bilanțului contabil și data întocmirii acestuia.

Petenta nu a prezentat în susținere alte documente sau argumente de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală,

limitandu-se la a prezenta cu titlu general situatia acesteia, facand trimitere la jurisprudenta CJUE, fara sa analizeze fiecare situatie/operatiune in parte.

Mai mult, petenta isi recunoaste culpa cu privire la neinregistrarea in contabilitate a facturilor emise de SR SRL, acceptand ca datoreaza un impozit pe profit in suma de ... lei, desi impozitul pe profit aferent acestor tranzactii si stabilit suplimentar este in suma de ... lei, fara sa faca alte precizari cu privire la diferenta dintre suma acceptata de ... lei si suma stabilita suplimentar de ... lei.

De asemenea, nu a făcut dovada că a luat toate măsurile de precauție ce se impuneau din punct de vedere fiscal pentru a se asigura că achizițiile sunt efectuate de la furnizori care își îndeplinesc toate obligațiile legale referitoare la declararea și impunerea veniturilor realizate si fara sa demonstrese ca inregistrarea pe costuri a bunurilor achizitionate au legatura cu activitatea desfasurata si sunt aferente realizarii de venituri.

În drept, în ceea ce privește materia taxei pe valoarea adăugată, se reține faptul că referitor la faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, art. 134 alin. (1) – (3) și art.134¹ alin.(1) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada supusă verificării:

“Art. 134 Faptul generator și exigibilitatea - definiții

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

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

Art. 134¹ Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

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

În ceea ce privește exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii, se reține că aceasta intervine la data la care are loc faptul generator.

Totodată, la art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt reglementate prevederile

referitoare la sfera de aplicare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, se prevede :

„ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

De asemenea, potrivit art.157 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“ART. 157 Plata taxei la buget

(1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³.”

Codul fiscal la art.145 alin.(1) prevede că dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei, aceasta reprezentând data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1), adică data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³.

De asemenea, potrivit alin.(2) lit.a) al acestui art.145, se preved că:

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

a) operațiuni taxabile;”

În ceea ce privește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, acestea sunt stipulate la art.146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la alin.(1) lit.a), prevede:

“(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)”.

Aceste prevederi legale se coroborează cu cele stipulate la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d);

g) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;

h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. c) - f), lit. h) pct. 2 și lit. i);

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. a);

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la art. 153 sau 153¹, al cumpărătorului, în cazul aplicării art. 126 alin. (4) lit. b);

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definiția bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, (...)

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu.”

Coroborând aceste prevederi legale cu cele de la pct. 45 alin. (2) și pct. 46 alin.(1) lit.a) din H.G.nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, se reține că:

“45 (2) Pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzut la alin. (1) trebuie îndeplinite următoarele cerințe:

a) bunurile respective urmează a fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere;

b) persoana impozabilă trebuie să dețină o factură sau un alt document legal aprobat prin care să justifice suma taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor achiziționate.

“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 în care sunt reflectate livrări de bunuri sau prestări de servicii, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va menționa că înlocuiește factura inițială”.

De asemenea trebuie invocate și prevederile OMFP nr. 3596 din 19 decembrie 2011 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA, care prevede:

„ART. 1 Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România sunt obligate să declare toate livrările de bunuri, prestările de servicii și achizițiile de bunuri și servicii realizate, pe teritoriul României, către/de la alte persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România.

ART. 2 În vederea îndeplinirii obligației prevăzute la art. 1, se aprobă modelul și conținutul formularului (394) "Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național", cod MFP 14.13.01.02/f, prevăzut în anexa nr. 1.”,

Prin urmare, orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost sau urmează să-i fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, dacă aceste achiziții sunt

destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, pentru exercitarea acestui drept persoana impozabilă având obligația să dețină să dețină exemplarul original al facturii, care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155.

Astfel, se reține că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere a TVA 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.

Prin urmare, se reține că aceste cerințe legale trebuie îndeplinite în mod cumulativ, astfel că neîndeplinirea unei cerințe, respectiv îndeplinirea doar a uneia, duce la pierderea dreptului de deducere a TVA.

De asemenea, se reține că, în cazul unor achiziții de bunuri, pentru îndeplinirea cerințelor de fond, persoana impozabilă trebuie să facă dovada necesității achiziționării acestora în folosul operațiunilor sale taxabile.

Referitor la documentele justificative, se reține că dreptul de deducere a TVA se acordă numai dacă persoana impozabilă demonstrează că achizițiile au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile ale societății. Or, acest drept se justifică și prin alte documente pe lângă factură.

Totodată, se rețin și considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție cuprinse în Decizia nr.398/16.02.2016, potrivit căroră:

„(...) pentru exercitarea dreptului de deducere trebuie îndeplinite atât condițiile de fond (legate de persoana impozabilă, existența achiziției și destinației acesteia), cât și de formă (existența unei facturi și conformitatea acesteia cu prevederile art.155 al.5 Cod fiscal).

Referitor la verificarea îndeplinirii condițiilor de fond sunt aplicabile dispozițiile art.49 CPF, potrivit căroră, pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii administrează mijloace de probă, putând proceda, printre altele, la solicitarea de informații de orice fel din partea contribuabililor și a altor persoane precum și la administrarea probei cu înscrisuri.

Așadar, contrar susținerilor recurente, deținerea unei facturi fiscale care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 al.5 Cod fiscal nu dovedește decât îndeplinirea condițiilor de formă. Pentru verificarea condițiilor de fond privind realitatea datelor înscrise în factură sau destinația achiziției, autoritatea fiscală poate să ceară informații sau documente contabile suplimentare.”

Astfel, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționat de utilizarea bunurilor/serviciilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile, iar justificarea necesității respectivelor achiziții pentru realizarea operațiunilor sale taxabile revine persoanei impozabile care a achiziționat bunurile/serviciile respective.

De asemenea, organul de soluționare a contestației reține că de la data aderării, legislația română a fost armonizată cu Directiva a 6-a a C.E.E., iar prin Tratatul de Aderare, țara noastră s-a obligat, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar, inclusiv jurisprudența din deciziile Curții de Justiție Europene, motiv pentru care aceste interpretări sunt luate în considerare pentru a asigura o aplicare unitară a legii, iar recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi obiective pentru demonstrarea dreptului de deducere a TVA și obligația persoanei impozabile de a demonstra acest drept, și anume la paragraful 23 din cauza C-110/94 INZO se face trimitere la paragraful 24 din cauza C-268/83 ROMPELMAN, unde Curtea a statuat că este obligația persoanei care solicită deducerea TVA să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile pentru acordarea deducerii.

Mai mult, trebuie menționat și faptul că:

- dreptul comunitar, respectiv Directiva 2006/112/CE și legislația națională în domeniul fiscal nu conțin prevederi exprese privind condițiile în care poate fi anulat dreptul de deducere a TVA în scopul obținerii de avantaje fiscale, și din acest motiv Curtea de Justiție a Uniunii Europene clarifică în astfel de situații limitele privind dreptul de deducere a TVA;

- conform legislației europene în materie de TVA, respectiv reglementările aduse de Directiva 2006/112/CE (Directiva a 6-a în materie de TVA), aceasta se referă la operațiunile ce intră sub incidența TVA, neexcluzând legislațiile naționale în vigoare ale fiecărui stat membru în parte;

- Directiva 2006/112/CE se referă la operațiunile care au loc la nivelul Uniunii Europene și interpretează faptul că statele membre pot impune limite, modalități și dispoziții speciale, iar măsurile naționale din România prevăd foarte clar elementele obligatorii necesare în îndeplinirea dreptului de deducere a TVA;

- Totodată, jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene impune obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii. Astfel, 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).

De asemenea, 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.

În concluzie, principiul prevalenței substanței asupra formei constituie un principiu fundamental al sistemului comun de TVA instituit de legislația comunitară care se aplică în concordanță cu celelalte principii recunoscute de legislația și jurisprudența comunitară, printre care principiul luptei împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri.

În acest sens, legislația comunitară dă 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).

În consecință, Curtea de Justiție a Uniunii Europene are numai obligația interpretării dreptului comunitar, nu și a aplicării acestuia în cazuri individuale concrete, CJUE elaborează o premisă abstractă, însă având în vedere toate particularitățile cauzei. Curtea nu face nicio apreciere pe fondul cauzei și nici nu pronunță o hotărâre asupra cauzei, lucru care intră în competența exclusivă a instanțelor naționale. Soluțiile date de CJUE sunt obligatorii doar în ceea ce privește modul în care interpretează dispozițiile dreptului european, dar nu creează norme juridice noi, acest lucru fiind atributul puterii legislative a fiecărui stat, cu atât mai mult cu cât 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 raport cu elemente obiective.

În aceste condiții, se reține că obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată este să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

Astfel ca, indiferent de forma tranzacțiilor dintre o societate comercială și furnizorii acesteia, legislația fiscală în materie este clară și explicită cu privire la bunurile achiziționate de la furnizori care nu declara

livrarile, respectiv nu se confirmă faptul că s-au desfășurat relații comerciale cu cumpărătorul.

De asemenea, aceste aspecte sunt susținute și de Înalta Curte de Casație și Justiție, care prin Decizia nr. 5679/2013 stabilește că:

„nu pot fi luate în considerație tranzacțiile derulate de societăți comerciale cu diferiți furnizori care nu declară livrările efectuate către aceasta, neputând fi considerate documente justificative facturile emise de aceștia, stabilindu-se faptul că societate comercială cumpărătoare nu poate deduce cheltuieli și nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă înscrisă în facturile care nu îndeplinesc condiția legală de proveniență, în baza prevederilor art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f), art.146 alin.(1) lit.a), art.153 alin.(9), art.154 alin.(4) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.a) și lit.d) din Codul fiscal”

Prin practicarea acestor activități, modalitatea de derulare a operațiunilor comerciale implicate și modalitatea de înregistrare a acestora în evidența financiar contabilă, agentul economic verificat a încălcat inclusiv dispozițiile OMFP nr 3055/2009 privind Reglementările contabile conforme cu Directivele Europene cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Credibilitatea. Pentru a fi utilă, informația trebuie să fie și credibilă. Informația este credibilă atunci când nu conține erori semnificative, nu este părtinitoare, iar utilizatorii pot avea încredere că reprezintă corect ceea ce și-a propus să reprezinte sau ceea ce se așteaptă, în mod rezonabil, să reprezinte. Pentru a fi credibilă, informația trebuie să reprezinte cu fidelitate tranzacțiile și alte evenimente pe care aceasta fie și-a propus să le reprezinte, fie este de așteptat, în mod rezonabil, să le reprezinte. Pentru ca informația să prezinte credibil evenimentele și tranzacțiile pe care își propune să le reprezinte, este necesar ca acestea să fie contabilizate și prezentate în concordanță cu fondul și realitatea lor economică, și nu doar cu forma lor juridică, potrivit pct. 46 din prezentele reglementări”

De asemenea, în vederea petentei, referitor la îndeplinirea atât a cerințelor de fond, cât și a celor de formă în vederea acordării dreptului de deducere a TVA, prin Decizia nr. 7405 din 22 noiembrie 2013, Î.C.C.J. precizează:

„Din interpretarea dispozițiilor art.145 alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, instanța a reținut că legiuitorul condiționează acordarea dreptului de deducere a TVA de îndeplinirea atât a cerințelor de fond, cât și a cerințele de formă: îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

În actele contestate în cauză se reține că este obligația persoanei impozabile să facă dovada achiziționării bunurilor/serviciilor în beneficiul său, respectiv ca fiind destinate în folosul operațiunilor sale taxabile.”

În speță, petenta nu s-a prevalat de argumente potrivit cărora societatile furnizoare ar fi achitat TVA încasată, în baza facturilor emise, astfel încât nu pot fi considerate relevante sustinerile invocate în contestație, cu atât mai mult cu cât petenta nu a dovedit în cauză că ar fi depus minime diligențe pentru a verifica dacă sunt îndeplinite condițiile de formă și de fond prevăzute în lege pentru deducerea TVA.

Invederăm faptul că petenta avea posibilitatea să se informeze cu privire la comportamentul fiscal al furnizorilor săi, datele respective fiind disponibile: pe site-ul *www.mfinante.ro*, la secțiunea "*Informații publice și bilanțuri*" și site-ul *www.anaf.ro/RegistruTVA*, etc., informații publice care pot fi accesate de orice persoană, fapt ce nu s-a întâmplat.

De asemenea, în conformitate cu prevederile Deciziei nr. V/2007 emisă de ICCJ - Secțiile Unite:

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

În acest sens s-a pronunțat în mod constant și CJUE , în sensul că statele membre pot impune condiții suplimentare pentru deducerea TVA, dacă le consideră necesare pentru a asigura colectarea corectă a TVA și a preveni evaziunea fiscală, fără însă a se depăși ceea ce este necesar pentru a atinge aceste obiective, în sensul adoptării de către contribuabili a unor măsuri rezonabile pentru a se convinge că nu participă într-o fraudă.

În lumina celor prezentate mai sus, se constată că susținerea petentei referitoare la faptul că comportamentul neconform al societăților furnizoare nu îi poate fi imputat nu se înscrie în ansamblul măsurilor de minimă prevenție și informare asupra unui furnizor de bunuri sau servicii, pentru un contribuabil care dorește să își exercite dreptul de deducere pentru TVA asupra bunurilor livrate sau serviciilor prestate. Jurisprudența CJUE în materia dreptului de deducere a TVA face referire la situațiile în care persoana impozabilă știa sau ar fi trebuit să știe despre eventuale nereguli săvârșite în amonte.

La momentul achiziției, societatea, chiar dacă nu poate fi făcută răspunzătoare de faptele furnizorului, avea obligația să solicite și să se asigure că primește toate documentele legale care stau la baza achiziției, și totodată să verifice îndeplinirea tuturor condițiilor pentru acordarea dreptului de deducere a TVA aferentă, având caracter cumulativ și totodată obligatoriu, impuse de legea fiscală, respectiv 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, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorie în egală măsură atât pentru furnizor, cât și pentru beneficiar.

Potrivit prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(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. (...).

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

De asemenea, se reține că Jurisprudența Curții Europene de Justiție a fost constantă în a aprecia că orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorată și situația „normală” care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită.

Organul de soluționare a contestației, în acord cu jurisprudența europeană și națională, consideră că dreptul de deducere nu poate fi recunoscut din punct de vedere fiscal decât în baza unei premise clare și certe, aceea a realității și valabilității tranzacțiilor dintre petentă și furnizorii săi.

De asemenea, organul de soluționare a contestației reține că jurisprudența Curții Europene de Justiție, pe care țara noastră, prin Tratatul de Aderare, s-a obligat să o respecte, recunoaște statelor membre dreptul de a solicita dovezi obiective pentru demonstrarea dreptului de deducere a TVA și obligația persoanei impozabile de a demonstra acest drept și anume la paragraful 23 din cauza C-110/94

INZO se face trimitere la paragraful 24 din cauza C-268/83 ROMPELMAN, unde Curtea a statuat că este obligația persoanei care solicită deducerea TVA să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile pentru acordarea deducerii.

Mai mult, prin contestația formulată petenta nu aduce niciun argument în susținere, contrar dispozițiilor art.269 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 269 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

Referitor la îndeplinirea cerinței de la lit.c) privind motivarea în fapt și în drept a contestației, prevederi care se coroborează cu cele ale pct.2.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”,

se reține că prin contestația formulată petenta nu a ținut seama de aceste aspecte.

Indicarea motivelor de fapt constă într-o prezentare sintetică, clară și precisă a acelor împrejurări factice care constituie izvorul material al pretențiilor deduse analizei, o relatare succintă a faptelor .

Motivarea trebuie să fie în același timp suficientă pentru ca organul de soluționare să cunoască toate împrejurările de fapt pe care se întemeiază pretențiile petentei.

Motivele de drept trebuie să se concretizeze în temeiul juridic pe care se sprijină contestația. Astfel, petenta trebuie să indice acele elemente din care să se poată desprinde care este fundamentul juridic al pretențiilor deduse judecării.

Invederam petentei faptul că potrivit doctrinei juridice, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin *„actor incumbit probatio”*, principiul fiind consfințit de art.249 *„cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege”*

și art. 250 „*dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]*” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Se retine faptul că petenta nu aduce motivații pe fondul cauzei bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept fiscală, prin care să combată constatările organelor fiscale, respectiv o prezentare sintetică, clară și precisă a acelor împrejurări faptice care constituie izvorul material al pretențiilor deduse analizei.

Mai mult, prin contestația formulată petenta se limitează să invoce o premisă abstractă, fără să prezinte cu fidelitate tranzacțiile efectuate, în concordanță cu fondul și realitatea lor economică, și nu doar cu forma lor juridică.

Faptul că petenta a înregistrat în evidența sa contabilă facturile de achiziție de la diversi furnizori, nu sunt în măsură să conducă în mod automat la acordarea facilităților fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

În consecință, facturile înregistrate în contabilitatea societății petente nu constituie documente justificative, conform prevederilor legale, deoarece fie nu s-a dovedit proveniența mărfurilor, aspecte ce puteau fi constatate cu ușurință de către petentă, fie nu s-a făcut dovada că bunurile achiziționate și înregistrate pe cheltuieli au legătură cu activitatea desfășurată și sunt aferente realizării de venituri.

În concluzie, se reține că petenta nu dovedește cu documente justificative aspectele contestate, respectiv nu dovedește că acestea respectă prevederile legale în materie, obligație ce-i revine potrivit legii.

Se reține că, în mod evident, elementele obiective de natură să releve o împrejurare de ordin subiectiv, anume, o atitudine culpabilă a contribuabilei, ar putea justifica refuzul dreptului său de deducere a taxei, la momentul angajării și/sau detulării operațiunilor economice analizate.

Or, în speță petenta a negat existența elementelor de natură obiectivă la care facem referire, însă dovezile prezentate în susținerea poziției sale nu au susținut poziția sa, relevând, cel mult realitatea operațiunilor economice și faptul că aceasta nu a săvârșit ea însăși fraudă, fără a exclude însă comiterea acesteia de către furnizor și lipsa unor minime diligențe care să excludă implicarea în aceasta a acelor tranzacții, în ciuda neregulilor evidente în raporturile cu furnizorul.

Față de cele prezentate și având în vedere că la dosarul cauzei nu au fost prezentate documente din care să rezulte o situație contrară față de constatările organelor de inspecție fiscală, iar argumentele prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015

privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia "(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă", coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

„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 pentru capătul de cerere privind TVA în sumă totală de ... lei reprezentând impozit pe profit în suma de ... lei și TVA în suma de ... lei.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, se

D E C I D E :

- Luând act de hotărârea definitivă a instanței penale, constată autoritatea de lucru judecat în ceea ce privește contestația formulată de societatea X SRL - în insolvență, împotriva Deciziei de impunere nr.F-HD ...30.06.2016, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând:

- impozit pe profit în suma de ... lei
- TVA în suma de ... lei;

- Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de societatea X SRL - în insolvență, împotriva Deciziei de impunere nr..F-HD ...30.06.2016, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara, pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- impozit pe profit în suma de ... lei
- TVA în suma de ... lei;

- Prezenta decizie se comunică la:

- societatea X SRL- în insolvență;
- A.J.F.P. Hunedoara–A.I.F cu aplicarea prevederilor pct.7.6. din O.A.N.A.F. nr.3741/2015.

Prezenta decizie poate fi atacată potrivit prevederilor legale, la Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la primirea acesteia.

Cristian MOCAN
DIRECTOR GENERAL,