

DECIZIA nr.3420

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice –Serviciul Solutionare Contestatii 2 a fost sesizata de Administratia Judeteana a Finantelor Publice -Inspectie Fiscala, prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de Societatea X.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala si priveste obligatiile fiscale care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA;

Societatea X formuleaza contestatie si impotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impozitare.

Contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice si Deciziei de nemodificare a bazei de impozitare,a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, in raport de comunicarea actelor administrativ fiscale contestate conform confirmarii de primire existente in copie la dosarul cauzei si data depunerii contestatiei prin fax , inregistrata la A.J.F.P. conform stampilei registraturii institutiei aplicata pe aceasta, aflata la dosarul contestatiei.

Avand in vedere dispozitiile art.269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare precum si pct.2.1 si 2.3 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.2017/2015 privind Codul de procedura fiscala, organul de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. precum si organul de solutionare a contestatiei din cadrul D.G.R.F.P. a solicitat societatii contestatoare precum si Cabinetului Individual de Avocat, in conditiile in care domiciliul procesual ales este la sediul Cabinet Individual de Avocat, sa prezinte contestatia in original precum si imputernicirea avocatiala in original.

Urmare adresei emisa de D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii 2, Cabinet Individual de Avocat a transmis contestatia si imputernicirea avocatiala in original, documente inregistrate la D.G.R.F.P....

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268, art.269 si art.270 alin.(1) si art.272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala,cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii 2 este investita legal sa solutioneze contestatia formulata de Societatea X.

I.Societatea X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice si Deciziei de nemodificare a bezei de impozitare emise in baza Raportului de inspectie fiscala, de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. prin care s-au stabilit in sarcina sa obligatii fiscale si solicita admiterea contestatiei si anulara actelor administrativ fiscale contestate ca fiind nelegale.

In contestatia formulata sunt prezentate deficientele constatate de catre organele

de inspectie fiscala cu privire documente de achizitie precum si societatile furnizoare de marfuri(fier vechi, piese schimb) .

Societatea contestatoare sustine ca evidenta contabila a fost asigurata de catre..., care a explicat in detaliu cum a condus societatea. Sustine ca cele consemnate de organele de inspectie fiscala in actele intocmite sunt nereale deoarece societatea a desfasurat o activitate comerciala licita si corecta.

In contestatie se specifica faptul ca, organul fiscal in mod corect a retinut ca nu pot fi considerate documente justificative, in acceptiunea prevederilor art.6(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata, si sustine ca pentru intrarile respective TVA nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit avand in vedere Decizia Inaltei Curti de Casatie si Justitie nr.5/2007.

Cu privire la achizitiile de la Societatea D si Societatea R , societatea contestatoare sustine ca aceste pretinse rapoarte comerciale prezumat fictive, sunt in afara termenului de prescriptie in materie fiscala , care este de 5 ani.

In sustinerea contestatiei , societatea contestatoare invoca si decizia Curtii Europene de Justitie C-101/2016 pronuntata in 19.10.2017.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare in valoare totala, care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA;

Din raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice, rezulta ca, din verificarea documentelor prezentate de societatea contestatoare in timpul controlului s-au constatat deficiente cu privire la unele achizitii de la societati comerciale cu un comportament de tip fantoma si anume:

1).-Cu privire la achizitiile efectuate de la Societatea D, organele de inspectie fiscala, urmare analizei documentelor financiar contabile au constatat ca;

-nu exista contract de vanzare-cumparare incheiat intre cele doua societati;

-X SRL a inregistrat in evidenta contabila achizitii de la acest furnizor si anume:

-in luna februarie 2011 au fost inregistrate doua facturi fiscale reprezentand contravaloare deseu fier , la rubrica privind TVA societatea furnizoare a in scris mentiunea "taxare inversa".

-in luna martie 2011 au fost inregistrate doua facturi fiscale reprezentand contravaloare deseu fier, la rubrica privind TVA societatea furnizoare a in scris mentiunea "taxare inversa".

Din analiza facturilor prezentate de societate , organele de inspectie fiscala au constatat ca la rubrica "Furnizor "sunt inscrise urmatoarele informatii:... Din analiza avizelor de insotire a marfurilor organele de inspectie fiscala au constatat ca la rubrica "furnizor"sunt inscrise urmatoarele informatii... Din analiza chitantelor, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru achitarea fiecarei facturi s-au prezentat 2 chitante, prima din ziua intocmirii facturii iar cea de-a doua din ziua urmatoare , fara ca societatea sa justifice cum a intrat in posesia celei de-a doua chitanta(prin delegat, posta).

Din aplicatia Fiscnet , organele de inspectie fiscala au constatat ca Societatea D a depus in trimestrul I 2011, declaratia formular 100 prin care declara impozit pe profit; decontul de TVA formular 300 prin care declara: -livrari de bunuri taxabile cu cota de 24%;

livrari de bunuri taxare inversa; Total livrari; Achizitii scutite de taxa sau neimpozabile;
-societatea furnizoare nu a depus raportari contabile, nu a depus declaratiile formular 394,:

Societatea D a fost declarata ca inactiva incepand cu data de 17.04.2012, ca urmare neindeplinirii obligatiilor declarative si a fost radiata in data de 31.12.2015;

-la data emiterii facturilor catre Societatea X (februarie , martie 2011) asociatul unic al Societatii D era salariata cu norma intreaga (vanzatoare) la Societatea P.

Cu privire la mijlocul de transport, inregistrat in facturile in cauza, organele de inspectie fiscala au constatat ca acest numar este atribuit unui vehicul -cap de tractor marca Mercedes Benz, care in perioada februarie-martie 2011 a apartinut Societatii R.

Din analiza efectuata, organele de inspectie fiscala au retinut ca Societatea D nu a avut salariati, nu a functionat la sediul declarat deoarece nu a declarat nicio achizitie de bunuri sau servicii taxabile (utilitati, servicii contabile, piese de schimb pentru utilaje, inchirieri de utilaje, achizitii combustibil), care sa justifice activitatea desfasurata respectiv livrari de deseuri de fier vechi.

Astfel, au constatat ca facturile intocmite de Societatea D sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si de a crea o aparenta legala a livrarilor de marfuri.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de Societatea D, care nu au putut fi justificate ca avand scop economic, si au stabilit suplimentar de plata pe trimestrul I 2011, impozit pe profit suplimentar.

2.Referitor la achizitiile efectuate de la Societatea R, organele de inspectie fiscala, urmare analizei documentelor prezentate de societate au constatat ca:

-nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati;

-achizitiile efectuate de acest furnizor au fost in valoare.. si anume:

-in luna iunie 2011 a fost inregistrata factura fiscala reprezentand contravaloare deseuri fier, la rubrica privind TVA este inregistrata mentiunea "taxare inversa"

-in luna septembrie 2011 a fost inregistrata factura fiscala , reprezentand contravaloare deseuri fier, la rubrica privind TVA este inregistrata mentiunea "taxare inversa"

-in luna februarie 2012 a fost inregistrata factura reprezentand contravaloare deseuri fier, la rubrica privind TVA este inregistrata mentiunea "taxare inversa"

Pentru achizitiile inregistrate in evidentele contabile societatea X nu a prezentat avize de insotire a marfii, CMR-uri sau alte documente care sa certifice transportul efectiv al marfurilor, avand in vedere ca din facturi rezulta ca au fost transportate ...tone fier vechi.

Din analiza facturilor organele de inspectie fiscala au constatat ca la rubrica date privind expeditia, ca delegal este.. fara a se mentiona numarul mijlocului de transport.

Din analiza informatiilor existente in aplicatiile informatice Fiscnet si clynx, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

Societatea R a fost infiintata in anul 2011, are sediul social si domiciliul fiscal.. , obiectul de activitate "Depozitari" cod CAEN 5270, capital social subscris, asociat unic si administrator; societatea nu figureaza cu puncte de lucru sau sedii secundare declarate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca exista o asemanare evidenta a scrisului de pe facturile prezentate ca avand furnizor Societatea D si scrisul de pe facturile avand ca furnizor Societatea R.

Astfel, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca exista suspiciunea ca operatiunile economice in cauza nu sunt justificate ca avand scop economic, in fapt a fost creat un circuit scriptic de documente, cu consecinta crearii de avantaje fiscale pentru Societatea X, motiv pentru care au respins la deductibilitate cheltuielile si au stabilit suplimentar impozit pe profit.

3. Cu privire la achizițiile de la Societatea S, organele de inspecție fiscală au constatat ca:

Nu există contract de vânzare cumpărare încheiat între cele două societăți;

Societatea X a înregistrat în evidențele contabile achiziții de la acest furnizor astfel:

- în luna iulie 2011 a înregistrat 6 facturi fiscale reprezentând contravaloare piese de schimb raba;

- în luna august 2011 a înregistrat un număr de 11 facturi fiscale reprezentând contravaloare deseuri fier vechi și piese de schimb raba; Plata facturilor s-a efectuat în numerar.

În facturile înregistrate în evidențele contabile la rubrica date privind expediția rezultă ca delegat a fost.. iar mijlocul de transport...

Din informațiile existente în baza de date ANAF respectiv aplicațiile informatice Fiscnet și Clynx, organele de inspecție fiscală au constatat ca:

- Societatea S a fost înființată în anul 2011, a avut sediul social în comuna..., obiectul de activitate declarat este "Comert cu ridicata al deșeurilor și al resturilor cod CAEN 4677, capital social subscris...

- conform informațiilor din vectorul fiscal societatea a fost înregistrată cu obligații de depunere a deconturilor de TVA, a declarației privind impozitul pe profit și a declarației privind contribuțiile sociale și impozitul pe venit;

- societatea a fost declarată inactivă (ca urmare neîndeplinirii obligațiilor declarative);

- societatea a fost radiată;

- societatea nu depune declarația 101 aferentă anului 2011;

Referitor la mijlocul de transport, organele de inspecție fiscală au constatat ca acesta a fost atribuit unui autotractor MAN iar la data efectuării tranzacțiilor acesta aparține Societății X.

Urmare analizei documentelor și informațiilor mai sus prezentate, organele de inspecție fiscală au concluzionat ca:

- administratorul Societății X având calitatea de delegat conform facturilor și avizelor de însoțire a marfii, nu a prezentat ordine de deplasare din care să rezulte deplasarea la locul de încărcare;

- marfurile (piese de schimb, deseuri fier vechi) nu puteau fi transportate doar cu capul de tractor cu numărul de înmatriculare..;

- societatea verificată nu poate face dovada manoperei necesare înlocuirii pieselor de schimb, având în vedere ca aceasta nu deține dotările necesare efectuării unor astfel de operații tehnice.

- pe facturile de deseuri de fier vechi se face referire la procesul verbal de casare însă societatea nu l-a prezentat în timpul inspecției fiscale.

- pe majoritatea facturilor, avizelor de însoțire a marfurilor și a chitanțelor prezentate denumirea societății furnizoare S este înscrisă eronat, aceasta fiind înscrisă din două.

În aceste condiții organele de inspecție fiscală au concluzionat ca facturile întocmite de Societatea S SRL sunt fictive, scopul operațiunilor fiind acela de a disimula realitatea și a crea o aparență legală livrării de marfa.

Astfel organele de inspecție fiscală au respins la deductibilitate cheltuielile cu achizițiile de marfuri efectuate de la acest furnizor și au stabilit suplimentar impozit pe profit de plată și de asemenea TVA de plată.

4. Referitor la achizițiile efectuate de la Societatea A.

Din analiza actelor și documentelor financiar contabile, puse la dispoziție de Societatea X, organele de inspecție fiscală au constatat ca:

- nu există contract de vânzare cumpărare încheiat între cele două societăți;

-societatea X a inregistrat in evidentele contabile achizitii de la acest furnizor, astfel:

-in luna ianuarie 2012 a inregistrat un numar de 6 facturi fiscale reprezentand contravaloare piese de schimb raba, anvelope;

-in luna februarie 2012 a inregistrat un numar de 5 facturi fiscale reprezentand contravaloare piese de schimb raba, anvelope;

-in luna august 2012 a inregistrat 1 factura reprezentand contravaloare piese de schimb raba.

-Plata facturilor catre acest furnizor s-a efectuat in numerar.

-in timpul controlului societatea nu a prezentat avize de insotire a marfurilor sau alte documente care sa certifice transportul.

Analizand facturile si chitantele prezentate de societate in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au constatat ca acestea la rubrica furnizor au inscrisa alta denumire careia ii corespunde alt cod fiscal.

Organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca exista o asemanare evidenta intre scrisul din facturile ca fiind emise de acest furnizor si facturile si chitantele prezentate ca fiind emise de furnizorul E(mai jos analizat).

Cu privire la datele privind expeditia, din facturile prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat ca delegat este persoana fizica iar la rubrica mijloc de transport sunt inscrise numerele de inmatriculare..;

Din informatiile existente in aplicatiile informatice Fiscnet si Clynx , cu privire la Societatea A, s-au constatat:

-societatea a fost infiintata in anul 2009 , are sediul fiscal si domiciliul fiscal, obiectul de activitate este:Comert cu ridicata al cerealelor, semintelor, furajelor si tutunului neprelucrat “ cod CAEN 4621, capital social subscris;

-asociat unic si administrator este..;

-conform informatiilor din vectorul fiscal societatea a fost inregistrata cu obligatia de depunere a deconturilor de TVA, a declaratiei privind impozitul pe profit si a declaratiilor privind contributiile sociale si impozitul pe venit;

-societatea a fost declarata inactiva;

-societatea nu depune declarat 100 si declaratia 101, aferente anului 2012, de asemenea nu depune deconturi de TVA aferente anului 2012 si nici declaratia 394;

Referitor la mijloacele de transport inscrise in facturile inregistrate in evidentele contabile ale societatii X, organele de inspectie fiscala au constatat ca numarul de inmatriculare este atribuit unui autoturism marca Olcit Club iar numarul de.. nu este atribuit;

Din analiza documentelor si informatiilor mai sus prezentate organele de inspectie fiscala au constatat ca marfurile (piese de schimb) nu puteau fi transportate cu autoturismul Olcit sau cu un mijloc de transport cu numar de inmatriculare neatribuit iar societatea nu poate face dovada manoperei necesare inlocuirii pieselor de schimb , acesta nedetinand dotarile necesare efectuarii unor astfel de operatiuni, astfel ca au concluzionat ca facturile inregistrate in evidentele contabile ca fiind emise de Societatea A sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfuri.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile cheltuielile si TVA, inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor ca fiind emise de furnizorul A; aferent cheltuielilor organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit si TVA de plata.

5.Referitor la achizitiile efectuate de la Societatea E, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

-nu exista contract de vanzare comparare incheiat intre cele doua societati;
-achizitiile inregistrate in evidentele contabile ale Societatii X de la Societatea E sunt in valoare totala de.. astfel:

-in luna martie 2012 au fost inregistrate un numar de 4 facturi fiscale reprezentand contravaloare materiale de constructii (pc nefasonat, otel beton);

-in luna aprilie 2012 au fost inregistrate un numar 9 facturi fiscale reprezentand contravaloare materiale de construct (pc nefasonat, otel beton).

Facturile au fost platite catre furnizor, in numerar.

Urmare analizei facturilor inregistrate in evidentele contabile, organele de inspectie fiscala au constatat ca exista o asemanare evidenta intre scrisul din facturile si chitantele prezentate organelor de inspectie fiscala si scrisul de pe facturile si chitantele furnizorului;la rubrica „date privind, expeditia” in unele facturi numele delegatului este persoana fizica...

Din informatiile existente in baza de date ANAF respectiv aplicatia Fiscnet si Clynx , cu privire la Societatea E, rezulta:

Societatea E a fost infiintata in anul 2011, sediul social si domiciliul fiscal, obiectul de activitate declarat este; “Lucrari de constructii si cladiri rezidentiale si nerezidentiale” cod CAEN 4120.

-societatea nu figureaza cu puncte de lucru sau sedii secundare declarate;

-asociatii societatii suni...;

-conform informatiilor din vectorul fiscal, societatea a fost inregistrata cu obligatii de depunere a deconturilor de TVA, a declaratiei privind impozitul pe profit si a declaratiilor privind contributiile sociale si impozitul pe venit;

-societatea nu depune declaratia 300, declaratiile informative 394 aferente anului 2012;

-societatea nu depune raportari contabile;

-societatea nu a avut personal angajat;

-societatea a fost declarata inactiva incepand cu data de 05.09.2012 (ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative);

-societatea a fost radiata incepand cu data de 30.03.2016;

Din analiza efectuata , organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile inregistrate in evidentele contabile, avand ca furnizor Societatea E sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfa astfel ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile si TVA .Asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal organele de inspectie fiscala au stabilit de plata impozit pe profit si TVA de plata.

6. Cu privire la achizitiile efectuate de la Societatea M, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada iunie 2012-septembrie 2012, societatea X a inregistrat 13 facturi reprezentand achizitii de bunuri (piese de schimb, otel beton, ciment), furnizorul fiind declarat inactiv incepand cu data de 24.05.2012, asa cum rezulta din informatiile furnizate de aplicatia Fiscnet.Plata facturilor s-a efectuat in numerar.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea in baza facturilor emise de acest furnizor a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli deductibile fiscal si TVA deductibila.

Din informatiile existente in aplicatiile Fiscnet si Clynx, cu privire la Societatea M, organele de inspectie fiscala au constatat :

-societatea a fost infiintata in anul 2007, sediul social si domiciliul fiscal se afla in comuna, obiectul de activitate declarat este “Taierea si rindeluirea lemnului”cod CAEN 1610, capitalul social subscris..;

-asociati si administratori:...

- societatea nu figureaza cu puncte de lucru sau sedii secundare declarate;
- conform informatiilor din vectorul fiscal, societatea a fost inregistrata cu obligatii de depunere a deconturilor de TVA, a declaratiei privind impozitul pe profit si a declaratiilor privind contributiile sociale si impozitul pe venit;
- societatea a fost declarata inactiva incepand cu data de 24.05.2012;
- societatea a fost radiata in data de 28.04.2015;
- societatea nu depune declaratia 100 si declaratia 101 aferente anului 2012, de asemenea nu depune deconturi de TVA aferente anului 2012 si nici declaratia 394;
- societatea nu depune bilant contabile;

Referitor la mijlocul de transport: in scris in facturile prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat ca acesta nu a fost atribuit unui vehicul.

Din analiza documentelor si informatiile existente in baza de date ANAF organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile inregistrate in evidentele Societatii X, ca fiind emise de Societatea M sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de bunuri, astfel ca au respins la deductibilitate cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in baza acestor facturi si de asemenea, au respins la deductibilitate TVA.

Asupra cheltuielilor organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit si de asemenea TVA de plata.

7. In ceea ce privesc achizitiile efectuate de la Societatea C organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

-Contractul de prestari servicii incheiat intre cele doua societati are ca obiect "sapatura sant, excavare si transport pamant."

-In luna octombrie 2012, Societatea X a inregistrat in contabilitate 6 facturi emise de Societatea C reprezentand contravaloare prestari servicii (excavare, incarcare si transport 1.980 mc). Facturile au fost platite in numerar. Societatea nu a prezentat devize, situatii de lucrari sau alte documente care sa certifice prestarea de servicii.

Din analiza facturilor inregistrate in evidentele contabile ca fiind emise de acest prestator, organele de inspectie fiscala au constatat o asemenare evidenta intre scrisul din facturile si chitantele prezentate organelor de inspectie fiscala si scrisul de pe facturile si chitantele furnizorului K.

Cu privire la Societatea C din analiza informatiilor existente in aplicatiile informatice Fiscnet si clynx, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

-societatea a fost infiintata in anul 2012, sediul social si domiciliul fiscal, are ca obiect de activitate "Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale"-cod CAEN 4120;

- asociat si administrator :
- societatea nu figureaza cu puncte de lucru sau sedii secundare declarate;
- societatea este in insolventa;
- societatea are cazier fiscal;
- societatea a fost declarata inactiva incepand cu data de 24.04.2014, urmare neindeplinirii obligatiilor declarative;

-societatea nu depune declaratia 100 si declaratia 101 aferente anului 2012, de asemenea nu depune deconturi de TVA aferente anului 2012;

-societatea nu depune bilanturi contabile;

Din procesul verbal incheiat de Garda Financiara rezulta ca Societatea C a mai facut obiectul unor verificari privind clientii acestuia din care a rezultat ca toate operatiunile au fost fictive iar prestarile de servicii in sine nu au fost prestate; din notele explicative ale administratorului societatii rezulta faptul ca Societatea C nu a avut angajati si nu detine utilaje sau utilaje inchiriate; refuza sa dea explicatii organului de control si nu

poate sa descrie modalitatea de realizare efectiva a tranzactiilor comerciale, nu poate prezenta evidenta contabila a societatii precizand faptul ca a cesionat firma doamnei.. si i-a predat arhiva.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au considerat facturile inregistrate in evidentele contabile , emise de furnizorul C, ca fiind fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfuri , astfel ca au respins la deductibilitate cheltuielile.Urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit si TVA de plata .

8. Referitor la achizițiile efectuate de la societatea K , organele de inspectie fiscala au constatat:

- Nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati;
- Societatea X inregistrat in evidentele contabile in luna noiembrie 2012 un numar de 8 facturi fiscale, reprezentand achizitii de la societatea K reprezentand contravaloare achizitii materiale de construct (profile, tabla, etc.).Plata facturilor s-a efectuat in numerar., conform chitantelor prezentate; nu au fost prezentate documente din care sa rezulte transportul efectiv al marfurilor.

Din analiza facturilor prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca exista o asemanare evidenta intre scrisul din facturile si chitantele emise furnizorul K si cele emise de furnizorul"SC C; pe facturi , la rubrica date privind expeditia este in scris ca delegat P.F.. iar mijlocul de transport...

Din informatiile existente in baza de date ANAF respectiv aplicatiile Fiscnet si Clynx cu privire la furnizorul K, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

- Societatea K a fost infiintata in anul 2010, sediul social si domiciliul fiscal , obiectul de activitate declarat " Comert cu amanuntul in magazine nespecializale, cu vanzare predominanta de produse nealimentare"cod CAEN 4719.

- asociati;
- societatea figureaza cu punct de lucru;
- societatea este radiata din data de 23.06.2015;
- societatea a fost declarata inactiva incepand cu data de 26.11.2012 (ca urmare a neindeplinirii obligatiilor declarative);
- societatea nu depune declaratia 100, respectiv declaratia 101 aferente anului 2012;

- societatea nu era inregistrata ca si platitoare de TVA in perioada in care au fost emise facturile fiscale, respectiv in luna noiembrie 2012;
- societatea nu depune bilant contabile.

Din procesul verbal incheiat de Garda Financiara, rezulta ca facturile emise de aceasta societate au fost fictive din urmatoarele considerente:

- din nota explicativa data de administratorul societatii rezulta ca materialele cuprinse in facturile de la Societatea K au fos utilizate partial la investitii la punctul de lucru cat si ca materie prima pentru fabricarea altor piese metalice, dar nu a prezentat niciun document justificativ pentru sustinerea celor afirmate;la sediul social nu a putut fi contactat niciun reprezentant al societatii;cele doua societati K si C au acelasi sediu social inregistrat la ONRC , in baza unui contract de comodat fals conform celor declarate de catre reprezentantul proprietarilor imobilului.

Referitor la mijlocul de transport in scris in facturile in cauza , organele de inspectie fiscala au constatat ca acest numar de inmatriculare a fost atribuit unui autoturism marca Ford Focus;

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au considerat facturile inregistrate in evidentele contabile ,emise de furnizorul K, ca fiind fictive, scopul

operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfuri , astfel ca au respins la deductibilitate cheltuielile si TVA.Urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit si TVA de plata .

9. Referitor la achizitiile efectuate de la societatea I, organele de inspectie fiscala au constatat:

- nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati;
- societatea X a inregistrat in evidenta contabila in luna decembrie 2012 o factura fiscala reprezentand achizitii de la societatea I reprezentand contravaloare deseu fier, iar la rubrica privind TVA societatea furnizoare a mentionat "taxare inversa".

Urmare analizarii facturii, organele de inspectie fiscala au constatat ca exista o asemanare evidenta intre scrisul din facturile si chitantele prezentate organelor de inspectie fiscala si scrisul de pe facturile si chitantele emise de furnizorul T (analizat mai jos);la rubrica "date privind expeditia" numele delegatului este persoana fizica.. , mijloc de transport lipsa.

Din informatiile din aplicatia Fiscnet si Clynx, cu privire la societatea I, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

- Societatea I a fost infiintata in anul 2012, sediul social si domiciliul fiscal, obiectul de activitate declarat "Depozitari" cod CAEN 5210;
- asociat si administrator..;
- societatea nu figureaza cu puncte de lucru;
- societatea este radiata incepand cu data de 18.04.2013;
- societatea a fost platitoare de TVA in urmatoarele perioade; 01.012013-18.04.2013, respectiv 29.08.2012-31.12.2012;
- societatea nu a avut personal angajat;
- societatea nu depune bilant contabile.

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au considerat factura inregistrata in evidentele contabile ,emisa de furnizorul I, ca fiind fictiva, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfuri , astfel au respins la deductibilitate cheltuielile .Urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit .

10.Referitor la achizitiile efectuate de la Societatea N, urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat:

- nu exista contract de vanzare- cumparare incheiat intre cele doua societati;
- Societatea X a inregistrat in evidenta contabila in luna ianuarie 2013, 2 facturi fiscale reprezentand achizitii piese de schimb raba de la societatea N.Plata facturilor s-a efectuat in numerar.

Din informatiile existente in aplicatiile fiscnet si clynx , organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea N a fost infiintata in anul 2011, sediul social si domiciliul fiscal este in orasul, obiectul de activitate declarat " Exploatare Forestiera" cod CAEN 220;

- asociat si administrator:..;
- societatea nu figureaza cu puncte de lucru;
- societatea nu a avut personal angajat in perioada cand au fost intocmite facturile catre societatea ...;
- societatea este radiata in anul 2015;
- societatea a fost declarata inactiva din data de 06.03.2014;

Din procesul verbal intocmit de Garda Financiara, organele de inspectie fiscala au constatat ca :

Societatea N nu a detinut sau achizitionat niciodata piese auto, fiind o societate

care a emis doar documente fiscale, asa cum rezulta din declaratia data de administratorul acestei societati; furnizorul SC N a mai facut obiectul verificarii relatiilor comerciale cu alti clienti unde s-a constatat ca operatiunile au fost in totalitate fictive. De asemenea, furnizorul nu detine spatii de depozitare pentru piese auto si nici mijloace de transport proprii sau inchiriate; facturile emise au valori de pana la 5.000 lei pentru a putea fi decontate in numerar in mod fictiv, fiind emise doar chitante fara plata efectiva a sumelor.

Cu privire la mijlocul de transport cu numarul de inmatriculare inscris in facturi, organele de inspectie fiscala au constatat ca acest numar de inmatriculare a fost atribuit unui autoturism marca Daewoo Matiz, dupa care acest numar nu a mai fost atribuit altui vehicul.

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile inregistrate in evidentele contabile ca fiind emise de furnizorul N sunt fictive, scopul fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfa.

Astfel ,organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile si TVA.

Urmare respingerii la deductibilitate a cheltuielilor organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit si TVA de plata.

11.Referitor la achizitiile efectuate de la Societatea R, organele de inspectie fiscala au constatat:

-nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati;

-societatea X a inregistrat in evidentele contabile urmatoarele facturi , emise de acest furnizor:

-in luna februarie 2013, s-a inregistrat factura fiscala reprezentand contravaloare deseu fier vechi, la rubrica privind TVA societatea furnizoare a inscris mentiunea "taxare inversa";

-in luna martie 2013,s-a inregistrat factura fiscala in suma totala reprezentand contravaloare deseu fier vechi, la rubrica privind TVA societatea furnizoare a inscris mentiunea " taxare inversa"

Urmare analizarii facturilor si chitantelor prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca scrisul din aceste facturi seamana foarte mult cu scrisul de pe facturile si chitantele furnizorului I; facturile fiscale nu contin date din care sa rezulte modul de transport al marfii.

Din informatiile existente in baza de date ANAF , aplicatiile Fiscnet si Clynx , cu privire la Societatea R , organele de inspectie fiscala au constatat:

-societatea a fost infiintata in anul 2012, sediul social si domiciliul fiscal obiectul de activitate declarat fiind"Comert cu ridicata al deseurilor si resturilor" cod CAEN 4677;

-asociat si administrator:..

-societatea nu figureaza cu puncte de lucru;

-societatea are activitatea suspendata din data de 01.03.2016;

-societatea este inactiva din data de 21.04.2016;

In avizul de insotire a marfurilor aferent facturii fiscale, este inscris mijlocul de transport cu numarul de inmatriculare, urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca acest numar de inmatriculare nu a fost atribuit unui vehicul.

Astfel, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile si avizul de insotire a marfii prezentate de societatea, avand ca furnizor Societatea R sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfa , astfel ca au respins la deductibilitate cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in baza acestor facturi si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit .

12.Referitor la achizitiile efectuate de la Societatea A, organele de inspectie fiscala au constatat:

- nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati;
- Societatea X a inregistrat in evidenta contabila a luna aprilie 2013, urmatoarele facturi fiscale ca fiind emise de furnizorul A si anume:
 - in luna aprilie 2013 au fost inregistrate un numar de 4 facturi fiscale reprezentand contravaloare deseu fier vechi , la rubrica privind TVA societatea furnizoare a in scris mentiunea "taxare inversa";
 - in luna aprilie 2013 a fost inregistrata factura fiscala, reprezentand contravaloare piese de schimb- motor MAN TGA.

Facturile reprezentand contravaloare fier vechi au fost achitate in numerar iar factura reprezentand contravaloare piese de schimb nu a fost achitata, fiind inregistrata pe cheltuieli iar TVA a fost inregistrata in contul 4428" TVA neexigibila."

Din analiza facturilor si chitantelor mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala au constatat ca scrisul din aceste documente seamana foarte mult cu scrisul de pe facturile si chitantele furnizorului U, mai jos prezentat.

Din informatiile existente in baza de date ANAF , aplicatiile Fiscnet si Clynx , cu privire la Societatea A , organele de inspectie fiscala au constatat:

- societatea a fost infiintata in anul 2002, sediul social..;
- asociat:..;
- societatea figureaza cu 3 puncte de lucru;
- societatea a fost radiata din data de 07.05.2015;
- societatea este inactiva incepand cu data de 01.07.2013;
- societatea nu depune declaratii de impozite si taxe aferente anului 2013;

Cu privire la numele delegatului in scris in facturi la rubrica date privind expeditia, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta persoana nu exista iar seria si numarul cartii de identitate apartin administratorului societatii A.

Astfel, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile prezentate de societatea, avand ca furnizor Societatea A, sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfa , astfel ca au respins la deductibilitate cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in baza acestor facturi si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

13.Referitor la achizitiile efectuate de la Societatea U, organele de inspectie fiscala au constatat:

- nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati;
- Societatea X a inregistrat in evidenta contabila achizitii in baza facturilor fiscale avand ca furnizor Societatea U si anume :
 - in luna septembrie 2013 a inregistrat un numar de 6 facturi fiscale reprezentand contravaloare piese de schimb;
 - in luna decembrie 2013 a inregistrat un numar de 9 facturi fiscale reprezentand contravaloare piese de schimb;
 - plata facturilor s-a efectuat in numerar.

Din analiza facturilor mai sus enumerate, organele de inspectie fiscala au constatat ca scrisul din facturile si chitantele prezentate seamana foarte mult cu scrisul de pe facturile si chitantele emise de furnizorul A.

Din informatiile existente in baza de date ANAF , aplicatiile Fiscnet si Clynx , cu privire la Societatea U , organele de inspectie fiscala au constatat:

- societatea a fost infiintata in anul 2005, iar domiciliul fiscal se afla..
- asociati;..
- societatea nu figureaza cu puncte de lucru;

- societatea a fost radiata din data de 05.06.2015;
- societatea este inactiva incepand cu data de 24.04.2014 urmare neindeplinirii obligatiilor declarative;
- pe perioada septembrie 2013-decembrie 2013 societatea a fost platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderii;
- pe perioada 01.01.2013-01.12.2013, societatea a fost platitoare de TVA;
- societatea nu depune raportare contabila pe anului 2015;

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile prezentate de societate, avand ca furnizor Societatea U, sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfa , astfel ca au respins la deductibilitate cheltuielile si TVA inregistrate in evidentele contabile in baza acestor facturi si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit si TVA de plata.

14. Referitor la achizițiile efectuate de la Societatea M, organele de inspectie fiscala au constatat:

- nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati;
- Societatea X a inregistrat in evidenta contabila achizitii in baza facturilor fiscale avand ca furnizor M si anume:
 - in luna ianuarie 2014 a fost inregistrata factura fiscala reprezentand contravaloare deseu feros, la rubrica privind TVA societatea furnizoare a in scris mentiunea "taxare inversa";
 - in luna ianuarie 2014 a fost inregistrata factura fiscala reprezentand contravaloare deseu fier, la rubrica privind TVA societate furnizoare a in scris mentiunea "taxare inversa".
- Plata facturilor catre furnizor s-a efectuat in numerar.
- nu au fost prezentate avize de insotire a marfii, CMR-uri sau alte documente care sa certifice transportul efectiv al marfurilor; cantitatea de marfa in scrisa in cele doua facturi este de... tone fier vechi.

Din informatiile existente in baza de date ANAF , aplicatiile Fiscnet si Clynx , cu privire la Societatea M, organele de inspectie fiscala au constatat:

- societatea a fost infiintata in anul 2006, sediul social si domiciliul fiscal are ca obiect principal de activitate "Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale "cod CAEN 4120, capital social subscris.. lei;
 - asociat unic si administrator ..;
 - societatea are punct de lucru..;
 - societatea este inactiva incepand cu data de 11.06.2015;
 - a mai facut obiectul unor verificari privind clientii acesteia din care a rezultat ca toate operatiunile au fost fictive iar prestarile de servicii nu au fost efectuate;
 - acest furnizor prezenta in anul 2014 comportamentul fiscal al unei societati de tip fantoma, care avea ca scop emiterea de documente ce reflecta operatiuni economice fictive cu consecinta crearii unor avantaje de natura fiscala societatii beneficiare;
 - societatea se afla in insolventa incepand cu data de 18.11.2014;
 - ultimele declaratii depuse sunt aferente lunii decembrie 2013;
 - incepand cu data de 01.08.2014, societatea are codul de inregistrare in scopuri de TVA anulat;
 - nu s-au identificat in extrasele de cont furnizate de societatile bancare decontari prin virament cu Societatea X;
 - societatea a fost radiata in data de 20.05.2016;
- Din aplicatia fiscnet , organele de inspectie fiscala au constatat ca Societatea M :

-a depus pentru trimestrul I 2014 declaratia 100 privind obligatiile de plata la bugetul de stat prin care declara impozit pe veniturile microintreprinderilor precum si decontul de TVA , martie 2015, care nu contin sume.

-nu a depus raportari contabile incepand cu anul 2014;

-nu a depus declaratiile formular 394 incepand cu anul 2014;

-a avut persoane angajate cu contract de munca pana la data de 31.12.2013;

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile prezentate de societate, avand ca furnizor Societatea M, sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfa , astfel ca au respins la deductibilitate cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in baza acestor facturi si au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit.

15. Referitor la achizitiile efectuate de la Societatea P, organele de inspectie fiscala au constatat:

-nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati;

-Societatea X a inregistrat in evidenta contabila in luna februarie 2014, achizitii reprezentand contravaloare piese de schimb (supapa frana, perna aer, supapa magnetica) in baza facturii avand ca furnizor Societatea P ; Plata facturii s-a efectuat in numerar.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca exista o asemanare evidenta intre scrisul din factura si chitanta prezentata ca fiind emise de furnizor P si scrisul de pe facturile si chitantele apartinand furnizorului T.Delagatul inscris in factura este persoana fizica.. .

Cu privire la furnizorul P, din analiza informatiilor existente in aplicatiile Fiscnet si clynx , organele de inspectie fiscala au constatat :

-societatea a fost infiintata in anul 1996, are sediul social si domiciliul fiscal, obiectul principal de activitate "Fabricarea articolelor din material plastic pentru constructii" cod CAEN 2523, capitalul social subscris de.. lei;

-asociati si administratori:..

- societatea nu are deschise puncte de lucru;

-societatea nu declara in declaratia 394 livrari de bunuri/prestari servicii in anul 2014, catre Societatea X;

-din analiza registrului de evidenta a salariatilor s-a constatat ca delegatul nu este si nici nu a fost angajat, al societatii P;

Din aplicatia Fiscnet rezulta urmatoarele:

-Societatea P a depus declaratia 394 pentru trimestrul I 2014, dar nu a declarat livrari de bunuri sau prestari de servicii catre Societatea X Sibiu;

-Societatea P nu are personal angajat care sa desfasoare activitati de comert cu amanuntul al pieselor de schimb pentru autovehicule .

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile prezentate de societatea X sunt fictive, respectiv nu sunt intocmite de Societatea P, scopul operatiunilor economice inscrise fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfa;

Astfel, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile si TVA si totodata au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit si TVA de plata .

16.Referitor la achizitiile efectuate de la Societatea B , organele de inspectie fiscala au constatat:

-nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati;

-Societatea X a inregistrat in evidentele contabile achizitii de la societatea B,

astfel:

-in luna martie 2014 a inregistrat un numar de 7 facturi fiscale, din care 4 facturi reprezentand contravaloare piese de schimb (sistem incalzire, supapa refulare, portiera MAN, anvelope) si 3 facturi reprezentand contravaloare deseu feros, la rubrica TVA este inscrisa mentiunea "taxare inversa";

-in luna aprilie 2014 a inregistrat un numar de 4 facturi fiscale, din care 3 facturi reprezentand contravaloare piese de schimb (element cardan, carcasa scara MAN, anvelope) si o factura reprezentand contravaloare deseu feros, la rubrica TVA este inscrisa mentiunea "taxare inversa";

-in luna mai 2014 a inregistrat un numar de 6 facturi fiscale, din care 5 facturi reprezentand contravaloare piese de schimb (pompa inalta presiune MAN, electromotor MAN, radiator intercoolet MAN, filtru aer MAN, anvelope) si o factura reprezentand contravaloare deseu feros, la rubrica TVA este inscrisa mentiunea "taxare inversa";

-in luna iunie 2014 a inregistrat un numar de 5 facturi fiscale reprezentand contravaloare piese de schimb (bara fata MAN, electromotor, grup diferential, aripa MAN, anvelope);

-in luna iulie 2014 a inregistrat un numar de 2 facturi reprezentand contravaloare deseu feros, la rubrica TVA este inscrisa mentiunea "taxare inversa";

-in luna august 2014 a inregistrat un numar de 4 facturi fiscale, din care 2 facturi reprezentand contravaloare piese de schimb (electromotor MAN, anvelope) si 2 facturi reprezentand contravaloare deseu feros, la rubrica TVA este inscrisa mentiunea "taxare inversa";

-in luna septembrie 2014 a inregistrat un numar de 5 facturi fiscale, reprezentand contravaloare piese de schimb (sistem incalzire, clima, anvelope) si 3 facturi reprezentand contravaloare deseu feros, la rubrica TVA este inscrisa mentiunea "taxare inversa";

-in luna octombrie 2014 a inregistrat un numar de 3 facturi fiscale reprezentand contravaloare deseu feros, la rubrica TVA este inscrisa mentiunea "taxare inversa";

-in luna decembrie 2014 a inregistrat o factura, reprezentand contravaloare piese de schimb (anvelope).

-plata facturilor s-a efectuat in numerar.

-facturile sunt incomplete nu contin informatii referitoare mijlocul de transport, nu au fost prezentate avize de insotire a marfurilor, CMR sau alte documente care sa certifice transportul efectiv al marfurilor;

-scrisul din facturile si chitantele prezentate seamana foarte mult cu scrisul de pe facturile si chitantele emise de furnizorul G (analizat mai jos).

Cu privire la Societatea B, din analiza informatiilor existente in aplicatiile Fiscnet si clynx, organele de inspectie fiscala au constatat:

-societatea a fost infiintata in anul 2009, are sediul social si domiciliul fiscal, obiceiu de activitate "Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale" cod CAEN 4120, capital social subscris si varsat...lei;

-asociat unic si administrator;

-societatea nu figureaza cu puncte de lucru sau sedii secundare declarate;

-societatea a fost declarata inactiva incepand cu data de 17.11.2014;

-conform informatiilor din vectorul fiscal, societatea a fost inregistrata cu obligatii de depunere a deconturilor de TVA, a declaratiei privind impozitul pe profit, a declaratiilor privind contributiile sociale si impozitul pe venit;

-a mai facut obiectul unor verificari privind clientii acesteia din care a rezultat faptul ca toate operatiunile comerciale au fost fictive, iar prestarile de servicii nu au fost efectuate;

-aceasta prezinta in anul 2014 comportamentul fiscal al unei societati de tip fantoma, care are ca scop emiterea de documente ce reflecta operatiuni economice

fictive, cu consecinta crearii unor avantaje de natura fiscala societatilor beneficiare;

-relevant pentru operatiunile efectuate cu Societatea X , este faptul ca acestea se deruleaza incepand cu luna martie 2014, luna in care asociat unic si administrator al societati devine dl....;

-societatea a fost radiata in data de

Din aplicatia Fiscnet rezulta ca :

-societatea B depune in anul 2014 , declaratiile formular 100 aferente trimestrelor I si II fara sume; nu depune declaratia 101 privind impozitul pe profit anual aferenta anului 2014; depune deconturi de TVA lunare in anul 2014, precum si declaratia formular 394;

-pentru anul fiscal 2014, societatea nu declara impozit pe profit de plata, iar TVA colectata prin deconturile de TVA (decont aferent lunii septembrie 2014) se constituie integral in datorii restante la bugetul de stat. Altfel spus, societatea emite facturile in beneficiul societatii X pe care le inscrie in declaratia informativa 394 si in decontul de TVA cu scopul de a crea o aparenta realitate, a operatiunilor efectuate fara a avea intentia achitarii obligatiilor fiscale la bugetul de stat; livrarile de piese auto si deseuri feroase apar a fi efectuate in lunile martie - decembrie 2014, iar incepand cu data de 17.11.2014 societatea este inscrisa in lista contribuabililor inactivi din punct de vedere fiscal.

-in anul fiscal 2014, societatea nu detine angajati specializati, inregistrati cu contract individual de munca, care sa desfasoare activitati de comert cu amanuntul al pieselor de schimb pentru autovehicule (vanzatori, agent comerciali etc), exista suspiciuni cu privire la realitatea livrarilor de marfuri (piese auto) catre Societatea X.

Din analiza celor prezentate mai sus organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile intocmite de Societatea B sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfa; din documentele prezentate nu s-a putut stabili realitatea efectuarii transporturilor; exista suspiciunea ca operatiunile economice descrise mai sus nu sunt justificate ca avand scop economic si in fapt , a fost creat un circuit scriptic de documente cu consecinta crearii de avantaje fiscale pentru Societatea X.

Organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile si TVA, inregistrate in evidenta contabila in baza facturilor avand ca furnizor Societatea B.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal precum si TVA de plata .

17 Referitor la achizitiile efectuate de la Societatea G , organele de inspectie fiscala au constatat:

-nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati;

-Societatea X a inregistrat in luna ianuarie 2015 achizitii de la societatea G (2 facturi fiscale) reprezentand contravaloare piese de schimb (acumulatori, anvelope, jante).

-Plata facturii s-a efectuat in numerar.

-Din analiza facturilor mai sus mentionate organele de inspectie fiscala au constatat ca exista o asemanare evidenta intre scrisul din facturile si chitantele emise de furnizorul G si facturile si chitantele emise de furnizorii M si B.

Cu privire la Societatea G, din analiza informatiilor existente in aplicatiile Fiscnet si clynx, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

-societatea a fost infiintata in anul 2000, are sediul social si domiciliul fiscal., are ca obiect de activitate "Comert ridicata al produselor de ceramica, sticlarii si produse de intretinere:cod CAEN 4644, capitalul social subscris de.. lei;

-asociatii societatii sunt; PF si Societatea B;

-societatea figureaza cu puncte de lucru;

-societatea a fost declarata inactiva incepand cu data de 20.10 2015, urmare neindeplinirii obligatiilor declarative;

-conform informatiilor din vectorul fiscal, societatea a fost inregistrata cu obligatii de depunere a deconturilor de TVA , a declaratiei privind impozitul pe profit si a declaratiilor privind contributiile sociale si impozitul pe venit;

-aceasta prezinta in anul 2015 comportamentul fiscal al unei societati de tip fantoma, care are ca scop emiterea de documente ce reflecta operatiuni economice fictive cu consecinta crearii unor avantaje de natura fiscala societatii beneficiare;

-relevant pentru operatiunile efectuate cu Societatea X este faptul ca acestea se deruleaza incepand cu luna ianuarie 2015, luna in care asociat unic si administrator al societatii devine dl..

-societatea G nu depune in anul 2015 declaratia 100 privind obligatiile de plata la bugetul statului si nici decontul de TVA formular 300. Contribuabilul nu depune declaratiile formular 101 privind impozitul pe profit, aferente anilor 2014 si 2015; Nu depune declaratia 394 in anul 2015, ultima declaratie 394 a fost depusa pentru luna iulie 2014;

-in anul fiscal 2014 si anul fiscal 2015, societatea nu detine angajati specializati inregistrati cu contract individual de munca care sa desfasoare activitati de comert cu amanuntul al pieselor de schimb pentru autovehicule; exista suspiciuni cu privire la realitatea livrarilor de marfuri (piese auto) in beneficiul societatii X.

-exista o asemanare evidenta intre scrisul de pe facturile prezentate avand ca furnizor G si scrisul de pe facturile prezentate avand ca furnizor " C (analizat mai jos),

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile si TVA, inregistrate in evidenta contabila in baza facturilor avand ca furnizor Societatea G.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal precum si TVA de plata.

18. Referitor la achizitiile efectuate de la Societatea C , organele de inspectie fiscala au constatat:

-nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati.

-Societatea X a inregistrat in evidenta contabila un numar de 8 facturi fiscale avand ca furnizor Societatea C reprezentand contravaloare piese de schimb (anvelope, bara fata MAN, jante), dupa cum urmeaza:

-in luna martie 2015 a inregistrat un numar de 3 facturi fiscale;

-in luna aprilie 2015 a inregistrat un numar de 3 facturi fiscale;

-in luna iunie 2015 a inregistrat un numar de 2 facturi fiscale;

-Plata facturilor s-a efectuat in numerar.

Din analiza facturilor mai sus enumerate, organele de inspectie fiscala au constatat ca exista o asemanare evidenta intre scrisul din facturile si chitantele prezentate ca fiind emise de furnizorul C si cele inregistrate in evidentele contabile ca fiind emise de furnizorul F.

-facturile nu contin informatii referitoare la mijlocul de transport.

Cu privire la Societatea C, din analiza informatiilor existente in aplicatiile Fiscnet si clynx, organele de inspectie fiscala au constatat ca:

-societatea a fost infiintata in anul 2013, are sediul social si domiciliul..;

-asociati :PF si Societatea B;

-administrator:....;

-societatea nu figureaza cu puncte de lucru;

-societatea este radiata din data de 23.03.2017;

-societatea a fost platitoare de TVA si platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor;

-din aplicatia REVISAL rezulta ca persoana fizica PF, inscrisa ca delegat in facturile de livrare nu a fost salariat al societatii C sau al Societatii X;

-in perioada cand au fost intocmite facturile catre Societatea X(martie, aprilie si iunie 2015), Societatea C a avut personal angajat in domeniul constructiilor (muncitori necalificati in domeniul constructiilor, fierari betonisti, zidari, dulgheri, etc) ;nu apar ca si salariat persoane care sa desfasoare activitate de comert cu piese de schimb pentru autovehicule (de exemplu agent de vanzari, vanzatori).

-in luna martie 2015, Societatea C depune declaratiile 394, 300 si 100 (impozit pe veniturile microintreprinderilor).In declaratia 394, societatea a inregistrat un numar de 5 persoane inregistrate in scopuri de TVA, printre care si societatea X catre care livreaza bunuri si servicii; declaratia nu contine informatii referitoare la achizitiile de bunuri si servicii efectuate.

-decontul de TVA aferenta lunii martie 2015 este depusa si contine doar sume aferente livrarilor; nu sunt completate date referitoare la achizitiile de bunuri si servicii; in luna martie 2015, TVA de plata este .. , pe care nu a achitat-o bugetului de stat.

-in declaratia 100 aferenta lunii martie 2015, societatea declara suma reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor, suma neachitata bugetului de stat;

-in luna aprilie 2015 societatea nu depune declaratia 394 si decontul de TVA;

-in luna iunie 2015 nu depune declarat 394 iar decontul de TVA este depus cu sume zero;

-in declaratia 100 aferenta lunii iunie 2015 societatea declara suma reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor , suna neachitata bugetului de stat;

-societatea nu depune raportarea contabila aferenta anului 2015;

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile prezentate de societatea X ca fiind emise de furnizorul C sunt fictive, scopul operatiunii fiind acela de a disimula realitatea si de a crea o aparenta legala livrarii de marfa;din documentele prezentate nu s-a putut stabili realitatea operatiunilor astfel ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile si TVA nedeductibila.

Aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal , organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit de plata si TVA de plata.

19. Referitor la achizitiile efectuate de la Societatea F, organele de inspectie fiscala au constatat:

-nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati;

-Societatea X a inregistrat in evidenta contabila aferenta luni iulie 2015 un numar de 4 facturi avand ca furnizor Societatea F reprezentand contravaloare piese de schimb (anvelope, bara fata MAN).Plata facturilor s-a efectuat in numerar.

Pentru achizitiile inregistrate in evidenta contabila Societatea X a prezentat doar facturi de achizitie fara sa prezinte avize de insotire a marfii; nu au fost prezentate documente din care sa rezulte transportul marfii.

Din analiza facturilor, organele de inspectie fiscala au constatat ca exista o asemanare evidenta intre scrisul din facturile si chitantele emise de Societatea F si scrisul de pe facturile si chitantele prezentate, ca fiind emise de furnizorul CC (analizat mai jos).

Cu privire la furnizorul F , din analiza informatiilor existente in aplicatiile informatice Fiscnet si Clynx , organele de inspectie fiscala au constatat:

-societatea a fost infiintata in anul 2011, sediul social si domiciliul fiscal este situat in Sibiu, str.Doljului, nr.2, ap.94, jud.Sibiu;

-asociat majoritar este Societatea B si asociat PF

-administrator: PF;

-societatea nu figureaza cu puncte de lucru;

-societatea este in insolventa din anul 2016;

- societatea este inactivata incepand cu data de 12.10.2016;
- din aplicatia REVISAL rezulta urmatoarele:
- persoana PF in calitate de delegat, conform mentiunii din facturile de livrare nu a fost salariat al societatii F sau al Societatii X; societatea nu a avut angajati.
- in luna iulie 2015 Societatea F nu a depus declaratiile 394,100; de asemenea nu a depus declaratia 101 pe anul 2015;
- decontul de TVA aferent lunii iulie 2015 este depus cu sume zero;
- societatea analizata nu depune raportarea contabila aferenta anului 2015;

Astfel, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile prezentate de Societatea X sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfa, astfel ca au respins la deductibilitate cheltuielile si TVA.

Aferent cheltuielilor nedeductibile organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit de plata si TVA de plata.

20.Cu privire la achizitiile efectuate de la Societatea CC, organele de inspectie fiscala au constatat:

- nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati;
- Societatea X a inregistrat in evidenta contabila aferenta lunii septembrie 2015 un numar de 2 facturi fiscale avand ca furnizor CC, reprezentand contravaloare piese de schimb (anvelope, bara fata MAN); plata facturilor s-a efectuat in numerar.

Din analiza facturilor mai sus enumerate, organele de inspectie fiscala au constatat ca exista o asemanare evidenta intre facturile si chitantele prezentate ca fiind emise de Societatea CC si facturile si chitantele ca fiind emise de furnizorul NB (analizat mai jos).

Cu privire la Societatea CC, din analiza informatiilor existente in aplicatiile informatice Fiscnet si clynx, organele de inspectie fiscala au constatat:

- societatea a fost infiintata in anul 2009, sediul social si domiciliul fiscal este..
- asociat unic si administrator:...
- societatea nu figureaza cu puncte de lucru;
- societatea este in insolventa din anul 2016;
- societatea este inactiva incepand cu data de 12.10.2016;
- din aplicatia REVISAL rezulta ca persoana fizica PF inscrisa ca delegat in facturile de livrare nu a fost salariat al Societatii CC sau al Societatii X; in perioada in care au fost intocmite facturile societatea Societatea CC a avut 12 angajati (10 muncitori necalificati in domeniul constructiilor, 1 inginer mecanic si 1 director tehnic); nu a avut angajati care sa desfasoare activitate de comert cu piese de schimb pentru autovehicule (agent de vanzari, vanzator);
- in luna septembrie 2015, societatea nu a depus declaratiile 394, 100, de asemenea nu depune declaratia 101 pe anul 2015;
- decontul de TVA pe luna septembrie 2015 este depus in zero;

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile inregistrate in evidentele contabile ca fiind emise de Societatea CC sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarii de marfa. Din documentele prezentate nu s-a putut stabili realitatea efectuarii livrarii de marfa, astfel ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile si TVA, inregistrate in baza facturilor emise de acest furnizor.

Aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit si TVA de plata.

21.Cu privire la achizitiile efectuate de la Societatea NB, organele de inspectie fiscala au constatat:

-nu exista contract de vanzare cumparare incheiat intre cele doua societati;

-Societatea X a inregistrat in evidenta contabila aferenta lunii octombrie 2015 un numar de 3 facturi fiscale avand ca furnizor Societatea NB reprezentand contravaloare piese de schimb (anvelope,camere de franare);plata facturilor s-a efectuat in numerar.

Din analiza facturilor mai sus enumerate, organele de inspectie fiscala au constatat ca exista o asemanare evidenta intre facturile si chitantele prezentate ca fiind emise de Societatea NB si facturile si chitantele ca fiind emise de furnizorul D (analizat mai jos).Numele delegatului in scris pe facturi este persoana fizica , mijloc de transport lipsa.

Cu privire la Societatea NB, din analiza informatiilor existente in aplicatiile informatice Fiscnet si clynx , organele de inspectie fiscala au constatat:

-societatea a fost infiintata in anul 2013, sediul social si domiciliul fiscal in...

-asociat unic:..

-societatea figureaza cu 5 puncte de lucru;

-societatea este in insolventa din anul 2016;

-societatea este inactiva incepand cu data de 05.05.2016;

-in perioada 2015-2016 societatea a fost platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor ;

-din aplicatia REVISAL rezulta ca persoana fizica nu a fost angajata societatii furnizoare, aceasta a avut angajati pana la data de 30.10.2015 (ospatari, bucatari, ajutor ospatari, cabanieri, functionar economic, director general), personal care a deservit o unitate de cazare si alimentatie publica, nicidecum nu apar ca si salariatii persoane care sa desfasoare activitate de comert cu piese de schimb;

In luna octombrie 2015, Societatea NB depune decontul de TVA si declaratia formular 394. Din declaratia 394 nu rezulta ca societatea furnizoare a efectuat livrari catre Societatea X; singura livrare s-a efectuat catre Societatea NA SRL.

Referitor la achiziitiile declarate in declaratia formular 394 sunt de la furnizori de bunuri de consum alimentar .

Organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile inregistrate in evidentele contabile ca fiind emise de Societatea NB sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarii de marfa.Din documentele prezentate nu s-a putut stabili realitatea efectuarii livrarii de marfa, astfel ca organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile si TVA inregistrate in baza facturilor emise de acest furnizor.

Aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit si TVA de plata.

22.Cu privire la Societatea D, urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna august 2016, societatea X a inregistrat in evidenta contabila TVA, in baza facturilor emise de acest furnizor si anume:

-in luna iunie 2016 a inregistrat 2 facturi reprezentand contravaloare piese de schimb (anvelope, supapa de franare semiremorci);

-in luna august 2016 a inregistrat 2 facturi reprezentand contravaloare piese de schimb(anvelope, supapa de franare semiremorci);

-in luna septembrie 2016 a inregistrat un numar de 2 facturi reprezentand contravaloare piese de schimb (anvelope, supapa de franare semiremorci);

-in luna octombrie 2016 a inregistrat 2 facturi reprezentand contravaloare piese de schimb (anvelope, supapa de franare semiremorci);

-in luna noiembrie 2016 a inregistrat o factura reprezentand contravaloare piese de schimb (anvelope);

-in luna decembrie 2016 a inregistrat 5 facturi reprezentand contravaloare piese de schimb (anvelope, pompa servodirectie MAN,acumulator auto, intercooler MAN);

-Plata facturilor s-a efectuat in numerar.

-pentru achizitiile efectuate, societatea a prezentat in timpul controlului doar facturile de achizitie, fara sa prezinte avize de insotire a marfii, documente privind transportul marfii.

-Din analiza facturilor si chitantelor prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat ca scrisul din facturile emise de Societatea D seamana foarte mult cu scrisul din facturile si chitantele emise de furnizorul NB; delegatul in scris la date privind expeditia este persoana fizica .

Cu privire la furnizorul D , din analiza informatiilor existente in aplicatiile informatice Fiscnet si Clynx , organele de inspectie fiscala au constatat:

-societatea a fost infiintata in anul 2003, sediul social si domiciliul fiscal localitatea;

-asociati:PF;

-administrator; PF;

-societatea figureaza cu doua puncte de lucru ;

-din aplicatia REVISAL rezulta ca persoana fizica nu a fost angajata societatii furnizoare; aceasta a avut 3 angajati .

-societatea depune declaratiile 300 si 394 aferente anului 2016; din declaratiile formular 394 nu rezulta ca societatea D ar fi efectuat livrari de marfuri catre Societatea X ; achizitiile inscrise in declaratia 394 nu sunt de la furnizori de piese de schimb;

In aceste conditii organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile prezentate de Societatea X sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si a crea o aparenta legala livrarilor de marfa cu consecinta crearii de cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit si TVA deductibila pentru societatea beneficiara.

Astfel, pe anul 2016, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor avand ca furnizor Societatea D si totodata au stabilit suplimentar de plata TVA; cheltuielile deductibile fiscal au fost analizate pana la data de 31.12.2015.

In ceea ce priveste impozitul pe profit, din Raportul de inspectie fiscala rezulta:

Pe perioada 2011-2015 organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu marfurile achizitionate de la societatile furnizoare mai sus enumerate , in conditiile in care s-a constatat ca operatiunile au fost fictive , fara continut real, inregistrate in evidentele contabile ale Societatii X in baza unor documente emise de furnizori cu un comportament fiscal asimilat firmelor de tip "fantoma". Cheltuielile au fost respinse la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f), lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, art.6, art. 72, art.73, art.102 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, art.11 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

In conformitate cu prevederile art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit .

In ceea ce priveste TVA , din Raportul de inspectie fiscala, rezulta:

Pe perioada 01.12.2011-31.12.2016, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de furnizorii cu un comportament fiscal asimilat firmelor de tip "fantoma" , mai sus enumerate.

TVA a fost respinsa la deductibilitate in conformitate cu prevederile art.134 si

art.145 alin.(2) lit.a), art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.11, art.299 alin.(1) lit.a) , art.297 alin.(4) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, art.6, art.55, art.72, art.73 , art.102 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Luand în considerare constatarile organelor fiscale, motivele prezentate de societatea contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative în vigoare în perioada de impunere, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2011-31.12.2016;

A) Motive procedurale;

Referitor la argumentul societatii contestatoare potrivit caruia creantele fiscale stabilite asupra achizitiilor efectuate de la Societatea D si Societatea R sunt prescrise, mentionam:

In fapt, din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca Societatea X a inregistrat in evidenta contabila achizitii de la acest furnizorul D ,astfel:

-in luna februarie 2011 au fost inregistrate doua facturi fiscale reprezentand contravaloare deseu fier , la rubrica privind TVA societatea furnizoare a in scris mentiunea "taxare inversa".

-in luna martie 2011 au fost inregistrate doua facturi fiscale reprezentand contravaloare deseu fier, la rubrica privind TVA societatea furnizoare a in scris mentiunea "taxare inversa".

Urmare analizarii documentelor prezentate de societate in timpul controlului precum si informatiilor existente in baza de date ANAF, organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile inregistrate in evidentele contabile ca fiind emise de Societatea D sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si de a crea o aparenta legala livrarilor de marfuri.

In temeiul prevederilor art.11, art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile inregistrate in evidentele contabile in baza facturilor emise de Societatea D, care nu au calitatea de document justificativ iar in conformitate cu prevederile art.17, art.19 din acelasi act normativ au stabilit suplimentar de plata pe trimestrul I 2011, impozit pe profit.

Cu privire la Societatea R, organele de inspectie fiscala au constatat ca Societatea X a inregistrat in evidentele contabile achizitii de la acest furnizor si anume:

-in luna iunie 2011 a fost inregistrata factura fiscala reprezentand contravaloare deseu fier, la rubrica privind TVA este in scris mentiunea "taxare inversa"

-in luna septembrie 2011 a fost inregistrata factura fiscala, reprezentand contravaloare deseu fier, la rubrica privind TVA este in scris mentiunea "taxare inversa"

-in luna februarie 2012 a fost inregistrata factura reprezentand contravaloare deseu fier, la rubrica privind TVA este in scris mentiunea "taxare inversa"

Urmare analizarii documentelor prezentate de societate in timpul controlului precum si a informatiilor existente in baza de date ANAF, organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile inregistrate in evidentele contabile ca fiind emise de Societatea R sunt fictive, scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si de a crea o aparenta legala livrarilor de marfuri, motiv pentru care in temeiul prevederilor art.11, art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, au respins la deductibilitate cheltuielile.

In conformitate cu prevederile art.17, art.19 din Legea contabilitatii nr.82/1991,

republicata, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata pe anul 2011 si 2012 impozit pe profit de plata.

Prin urmare se retine ca, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozitul pe profit asupra cheltuielilor cu marfurile achizitionate de la furnizorii D si R, pe anii 2011 si 2012.

Cu privire la dreptul organului fiscal de a stabili creante fiscale, in speta sunt aplicabile prevederile art.347 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(1) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele legale în vigoare la data când au început sa curga.”

Coroborat cu dispozitiile art.91 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

“(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu exceptia cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) începe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui în care s-a nascut creanta fiscala potrivit art. 23, daca legea nu dispune altfel.”

La art.23 alin.(1) si alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

(2) Potrivit alin. (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata.”

Iar la art.22 din acelasi act normativ se prevede:

“Prin obligatii fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

a)obligatia de a declara bunurile si veniturile impozabile sau, dupa caz, impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat;

b)obligatia de a calcula si de a înregistra în evidentele contabile si fiscale impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat;

c)obligatia de a plati la termenele legale impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligatia de a plati dobânzi, penalitati de întârziere sau majorari de întârziere, dupa caz, aferente impozitelor, taxelor, contributiilor si altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligatii de plata accesorii;

e) obligatia de a calcula, de a retine si de a înregistra în evidentele contabile si de plata, la termenele legale, impozitele si contributiile care se realizeaza prin stopaj la sursa;

f) orice alte obligatii care revin contribuabililor, persoane fizice sau juridice, în aplicarea legilor fiscale.”

Din dispozitiile legale mai sus citate, se retine ca prevederile legale care

reglementeaza prescriptia extinctiva sunt imperative , acestea limitand perioada de timp in care se poate valorifica un drept.

Prescriptia dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator momentului in care s-a constituit baza de impunere a obligatiei fiscale , moment care determina si nasterea dreptului organului fiscal de a stabili, determina si pretinde plata obligatiei fiscale respective.

Astfel, din interpretarea sistematica a art.22 si art.23 din Codul de procedura fiscala, mai sus citate , rezulta ca momentul constituirii bazei de impunere este momentul in care expira termenul pana la care contribuabilul trebuie sa declare baza impozabila si obligatia fiscala aferenta (pentru obligatiile fiscale stabilite prin autoimpunere) deoarece numai din acest moment organul fiscal are dreptul sa verifice obligatiile fiscale stabilite de contribuabil insusi prin declaratie, sa stabileasca diferente si sa le perceapa. Numai din momentul expirarii termenului de depunere a declaratiei, organele fiscale ar fi putut pretinde contribuabililor declararea si plata impozitului, in situatia in care acestia nu-si respectau obligatia legala de a declara si plati impozitul respectiv sau ar fi putut initia inspectia fiscala pentru indeplinirea obiectului specific de activitate al inspectiei reglementat expres de art.94 alin.(1) din Codul de procedura fiscala, de verificare a *“legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili , respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea dupa caz a bazelor de impunere , stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.”*

In concret, in cazul impozitului pe profit, baza de impunere se constituie in momentul in care contribuabilul o declara prin declaratia privind impozitul pe profit asa cum se prevede la art.34 si art.35 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare in anul 2011, si anume:

-art.34

“(1) Plata impozitului se face astfel:

a) contribuabilii, societati comerciale bancare, persoane juridice române, si sucursalele din România ale bancilor, persoane juridice straine, au obligatia de a plati impozit pe profit anual, cu plati anticipate efectuate trimestrial, actualizate cu indicele de inflatie (decembrie fata de luna decembrie a anului anterior), estimat cu ocazia elaborarii bugetului initial al anului pentru care se efectueaza platile anticipate. Termenul pâna la care se efectueaza plata impozitului anual este termenul de depunere a declaratiei privind impozitul pe profit, prevazut la art. 35 alin. (1);

b) contribuabilii, altii decât cei prevazuti la lit. a), au obligatia de a declara si plati impozitul pe profit trimestrial pâna la data de 25 inclusiv a primei luni urmatoare trimestrului pentru care se calculeaza impozitul, daca în prezentul articol nu se prevede altfel. Începând cu anul 2012, acesti contribuabili urmeaza sa aplice sistemul platilor anticipate prevazut pentru contribuabilii mentionati la lit. a).

-art.35

“(1) Contribuabilii au obligatia sa depuna o declaratie anuala de impozit pe profit pâna la data de 25 aprilie inclusiv a anului urmator, cu exceptia contribuabililor prevazuti la art. 34 alin. (4), (5), (11), care depun declaratia anuala de impozit pe profit pâna la termenele prevazute în cadrul acestor alineate.”

Potrivit prevederilor aceluiaș act normativ, pe anul 2012:

“(1) Contribuabilii au obligatia sa depuna o declaratie anuala de impozit pe profit pâna la data de 25 martie inclusiv a anului urmator, cu exceptia contribuabililor prevazuti la art. 34 alin. (5) lit. a) si b), alin. (14) si (15), care depun declaratia anuala de impozit pe profit pâna la termenele prevazute în cadrul acestor alineate.”

În același sens sunt și prevederile Anexei nr.2 privind Instrucțiunile de completare a formularului 101”Declaratie privind impozitul pe profit” cod 14.13.01.04 prevazute în OMFP nr.2689/2010 pentru modificarea Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 101/2008 privind aprobarea modelului și conținutului formularelor utilizate pentru declararea impozitelor, taxelor și contribuțiilor cu regim de stabilire prin autoimpunere sau retenere la sursă și anume:

“Declaratia privind impozitul pe profit se completeaza si se depune anual de catre platitorii de impozit pe profit pâna la data de 25 aprilie inclusiv a anului urmator.

Contribuabilii prevazuti la art. 34 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care definitivează pâna la data de 25 februarie închiderea exercitiului financiar anterior, organizatiile nonprofit, precum și contribuabilii care obțin venituri majoritare din cultura cerealelor și a plantelor tehnice, din pomicultura și viticultura au obligatia sa completeze și sa depuna declaratia privind impozitul pe profit pâna la data de 25 februarie inclusiv a anului urmator celui pentru care se calculează impozitul.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că dreptul de creanță fiscală se naște la momentul prevăzut de lege pentru depunerea declarației de impunere.

Astfel se reține că Declarația privind impozitul pe profit pe perioada 01.01.2011-31.12.2011(formular 101), se depune la organul fiscal teritorial până la data de 25.04.2012; Declarația privind impozitul pe profit pe perioada 01.01.2012-31.12.2012(formular 101), se depune la organul fiscal teritorial până la data de 25.03.2013.

Directia generala de asistenta pentru contribuabili din cadrul ANAF , într-o speta similara, specifica faptul ca :

“În scopul clarificării momentului nasterii obligației fiscale, Comisia fiscală centrală, într-un caz individual, a dat o soluție potrivit căreia termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, în cazul impozitului pe profit , începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care legea prevede obligativitatea depunerii formularului 101”Declaratie privind impozitul pe profit .

Cu alte cuvinte s-a apreciat de către Comisia fiscală centrală faptul că dreptul de creanță fiscală se naște la momentul prevăzut de lege pentru depunerea declarației de impunere. “

Având în vedere că termenul de depunere a Declarației privind impozitul pe profit pe anul 2011 este data de 25.04.2012 iar a Declarației privind impozitul pe profit pe anul 2012 este data de 25.03.2013 iar termenul de prescripție începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor respectiv 1 ianuarie 2013, respectiv 1 ianuarie 2014 se reține că acesta se împlineste la data de 01 ianuarie 2018 respectiv 01 ianuarie 2019.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca, impozitul pe profit pe anul 2011 si impozit pe profit suplimentar pe anul 2012 aferent cheltuielilor cu marfurile achizitionate de la furnizorii D si R pe anii 2011 si 2012 a fost stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere. Inspectia fiscala in speta a inceput in iunie 2017 (in interiorul termenului de prescriptie) si a fost finalizata in septembrie 2017 prin emiterea Deciziei de impunere, in cadrul termenului prevazut de lege, termenul de prescriptie pentru anul 2011, implinindu-se in data de 01.01.2018 iar pentru anul 2012 in data de 01.01.2019.

Astfel, se retine ca dreptul organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale reprezentand impozitul pe profit, pe perioada 01.01.2011-31.12.2011 precum si anul 2012 nu era prescris prin raportare la data inceperii inspectiei fiscale, respectiv data de 19.06.2017, inregistrata in Registrul unic de control din aceasta data, motiv pentru care se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la acest capat de cerere.

Prin urmare, argumentul societatii contestatoare cu privire la efectul implinirii termenului de prescriptie a dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale pe perioada 01.01.2011-31.12.2011 precum si anul 2012 nu este intemeiat deoarece impozitul pe profit pe anul 2011 respectiv anul 2012 se declara in anul urmator celui de realizare, prin Declaratie privind impozitul pe profit (formular 101) iar potrivit prevederilor legale mai sus enuntate prescriptia dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator momentului in care s-a constituit baza de impunere a obligatiei fiscale, moment care determina si nasterea dreptului organului fiscal de a stabili, determina si pretinde plata obligatiei fiscale respective.

Caz de inutilitate a actului administrativ fiscal, conform prevederilor art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, il reprezinta:

“(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

- a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;*
- b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/platitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;*
- c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.”*

Se retine ca, legiuitorul a inteles sa precizeze in mod expres acele elemente din continutul actelor administrative fiscale a caror lipsa este sanctionata cu nulitatea absoluta a actelor, ele fiind enumerate la articolul de lege mai sus enuntat.

In consecinta, actul administrativ fiscal contestat, in speta Decizia de impunere a fost intocmita cu respectarea prevederilor legale aplicabile in materie iar acesta nu poate fi anulata partial pentru motivele procedurale prezentate de societatea contestatoare.

Deoarece exceptia de procedura ridicata de societatea contestatoare a fost respinsa ca neintemeiata, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii 2 se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de Societatea X

B)Fondul cauzei

Referitor la obligatiile fiscale reprezentand impozit pe profit si TVA, stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. prin Decizia de impunere, contestate de societate;

Cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. - Serviciul Solutionare Contestatii 2 se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de Societatea X impotriva obligatiilor fiscale stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala in conditiile in care actele administrativ fiscale contestate, au fost transmise organelor de cercetare penala in vederea solutionarii dosarului penal, aflat pe rolul D.I.I.C.O.T. .

In fapt, Garda Financiara ,cu adresa, inregistrata la D.G.F.P. transmite Procesul verbal incheiat la Societatea X,, in vederea stabilirii in intregime, a obligatiilor fiscale datorate bugetului de stat.

In Procesul verbal se specifica faptul ca , pentru incalcarea prevederilor art.9 lit.c) din Legea nr.241/2005 , a fost sesizat Parchetul de pe langa Tribunal.

Urmare Procesului verbal transmis de Garda Financiara, organele de inspectie fiscala au verificat fiscal Societatea X si au intocmit Raportul de inspectie fiscala in baza caruia au emis Decizia de impunere prin care au stabilit suplimentar de plata, obligatii fiscale principale, care se compun din:

- impozit pe profit;
- TVA

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca obiectul controlului l-a constituit verificarea realitatii tranzactiilor efectuate de societate, existand suspiciunea inregistrarii in evidenta contabila a unor operatiuni nereale dupa cum rezulta si din Procesul verbal transmis de Garda Financiara.

Astfel, urmare verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca Societatea X a inregistrat in evidentele contabile achizitii de bunuri si servicii de la furnizori cu un comportament fiscal asimilat firmelor de tip "fantoma" .

In baza facturilor reprezentand achizitii de marfuri(deseu fier vechi, piese de schimb, materiale constructii) si prestari de servicii, ca fiind emise de furnizorii mai sus enumerati, organele de inspectie fiscala au constatat ca pe perioada 01.01.2011-31.12.2015 , Societatea X a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli deductibile fiscal.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca, pe perioada 01.12.2011-31.12.2016, Societatea X si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in baza facturilor ca fiind emise de furnizorii mai sus enumerati.

Din analiza documentelor prezentate de societate in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile in baza carora societatea contestatoare si-a exercitat dreptul de deducere a cheltuielilor precum si a TVA deductibila nu au calitatea de document justificativ in conditiile in care contin informatii referitoare la numele delegatului, mijlocul de transport, sau s-a constatat ca numarul de inmatriculare al mijlocului de transport inscris in factura nu a fost atribuit sau atribuit unor autoturisme apartinand unor persoane fizice si cu care nu se putea realiza transportul de deseuri fier vechi, piese auto.

S-a constatat ca intre societatea contestatoare si societatile furnizoare nu au fost incheiate contracte de vanzare cumparare, nu au fost prezentate avize de insotire a marfurilor, documente privind transportul iar plata facturilor catre furnizorii mai sus enumerati s-a realizat in numerar.

Din informatiile existente in baza de data ANAF, aplicatiile Fiscnet si Clynx referitor la furnizorii de bunuri si servicii, dupa cum s-a aratat si la pct. II din prezenta decizie,s-a constatat ca la data realizarii tranzactiilor sau ulterior au fost declarati inactivi pentru

nedeplinerea declaratiilor si ulterior radiati, nu au depus situatii financiare pe perioada verificata , declaratiile informative formular 394 , deconturi de TVA sau au depus deconturi de TVA in zero, declaratiile privind impozitul pe profit formular 101, declaratiilor formular 100; majoritatea societatilor nu au ca obiect principal de activitate comercializarea de piese de schimb sau reciclare de deseuri.

Din Procesul verbal transmis de Garda Financiara, cu privire la Societatea C rezulta ca aceasta societate a mai facut obiectul unor verificari privind clientii acestuia din care a rezultat ca toate operatiunile au fost fictive iar prestarile de servicii in sine nu au fost prestate; din notele explicative ale administratorului societatii rezulta faptul ca Societatea C nu a avut angajati si nu detine utilaje sau utilaje inchiriate; refuza sa dea explicatii organului de control si nu poate sa descrie modalitatea de realizare efectiva a tranzactiilor comerciale, nu poate prezenta evidenta contabila a societatii precizand faptul ca a cesionat firma doamnei si i-a predat arhiva.

Cu privire la Societatea K, din actul transmis de Garda Financiara rezulta ca, din nota explicativa data de administratorul societatii, materialele cuprinse in facturile de la aceasta societate au fost utilizate partial la investitii la punctul de lucru cat si ca materie prima pentru fabricarea altor piese metalice, dar nu a prezentat niciun document justificativ pentru sustinerea celor afirmate; la sediul social nu a putut fi contactat niciun reprezentant al societatii iar cele doua societati K si C au acelasi sediu social inregistrat la ONRC , in baza unui contract de comodat fals conform celor declarate de catre reprezentantul proprietarilor imobilului.

Cu privire la Societatea N, din procesul verbal intocmit de Garda Financiara s-a constatat ca aceasta societate nu a detinut sau achizitionat niciodata piese auto, fiind o societate care a emis doar documente fiscale, asa cum rezulta din declaratia data de administratorul acestei societati; furnizorul N a mai facut obiectul verificarii relatiilor comerciale cu alti clienti unde s-a constatat ca operatiunile au fost in totalitate fictive. De asemenea, furnizorul nu detine spatii de depozitare pentru piese auto si nici mijloace de transport proprii sau inchiriate; facturile emise au valori de pana la 5.000 lei pentru a putea fi decontate in numerar in mod fictiv, fiind emise doar chitante fara plata efectiva a sumelor.

De asemenea, din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca Societatea B a mai facut obiectul unor verificari privind clientii acesteia si s-a constatat ca toate operatiunile au fost fictive.

Astfel, din coroborarea mijloacelor de proba mai sus prezentate, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca facturile inregistrate in evidentele contabile ale Societatii X, ca fiind emise de furnizorii mai sus enumerati, sunt fictive , scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si de a crea o aparenta legala livrarilor de marfa, existand suspiciunea ca operatiunile economice in cauza nu au scop economic si in fapt a fost creat un circuit scriptic de documente cu consecinta crearii de avantaje fiscale pentru Societatea X .

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile cu marfurile inregistrate in evidentele contabile, ca fiind emise de societatile furnizoare mai sus enumerate care au un comportament fiscal asimilat firmelor de tip "fantoma", in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f), lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, art.6, art. 72, art.73, art.102 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, art.11 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

In temeiul prevederilor art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata, pe perioada 01.01.2011-31.12.2015, impozit pe profit asupra

cheltuielilor nedeductibile fiscal.

Totodata, pe perioada 01.12.2011-31.12.2016, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate TVA inregistrata in evidentele contabile in baza facturilor emise de furnizorii mai sus enumerati, cu un comportament fiscal asimilat firmelor de tip "fantoma" in conformitate cu prevederile art.134 si art.145 alin.(2) lit.a), art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.11, art.299 alin.(1) lit.a) , art.297 alin.(4) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, art.6, art.55, art.72, art.73 , art.102 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

In referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organele de inspectie fiscala mentioneaza ca pentru incalcarea prevederilor art.9 lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare a fost formulata sesizare penala impotriva administratorului Societatii X de catre Garda Financiara.

De asemenea, organele de inspectie fiscala precizeaza ca pentru suma reprezentand impozit pe profit si TVA s-au constituit parte civila in dosarul penal aflat pe rolul D.I.I.C.O.T..

La dosarul cauzei se afla adresa formulata de A.J.F.P.-Inspectie fiscala catre A.J.F.P.-Serviciul Juridic, din care rezulta ca, in vederea constituirii de parte civila in dosarul avand ca obiect sesizarea penala formulata impotriva administratorului Societatii X, Inspectia Fiscala transmite o copie a Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala intocmite urmare controlului efectuat la Societatea X, prin care s-a stabilit un prejudiciu cauzat bugetului de stat, reprezentand impozit pe profit si TVA.

In acesta adresa se specifica faptul ca, controlul a fost efectuat urmare solicitarii Garzii Financiare, in baza adresei inregistrata la A.J.F.P., prin care s-a solicitat stabilirea obligatiilor fiscale datorate avand in vedere constatările inscrise in Procesul verbal incheiat la SC X.

La dosarul cauzei se afla si adresa emisa de A.J.F.P.-Serviciul Juridic catre Directia Regionala Antifrauda Fiscala ca raspuns la adresa , prin care comunica faptul ca A.J.F.P. s-a constituit parte civila in dosarul DIICOT, cu suma comunicata de Inspectia Fiscala.

In speta se retine ca Societatea X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala de catre organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.- Inspectie Fiscala si solicita admiterea contestatiei si anulara actelor administrativ fiscale contestate pe motiv de nelegalitate.In contestatia formulata societatea contestatoare face o prezentare a relatiilor comerciale desfasurate pe perioada verificata cu furnizorii analizati de organele de inspectie fiscala in raportul de inspectie fiscala.

In conditiile in care Societatea X a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice emisa in baza Raportului de inspectie fiscala prin care s-a stabilit in sarcina sa obligatiile fiscale de plata reprezentand impozit pe profit si TVA, pentru care ANAF prin A.J.F.P. a transmis actele administrativ fiscale contestate si totodata s-a constituit parte civila in dosarul, aflat in curs de solutionare la organele de cercetare penala respectiv D.I.I.C.O.T in speta, se vor aplica prevederile art.277 alin.(1) lit. a) si b) din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedura

fiscala, in vigoare de la data de 01.01.2016, potrivit carora:

“(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existenta indiciilor savârsirii unei infractiuni în legatura cu mijloacele de proba privind stabilirea bazei de impozitare si a carei constatare ar avea o înrâurire hotarâtoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa;

b) solutionarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existenta ori inexistenta unui drept care face obiectul unei alte judecati.”

Din prevederile legale enuntate se retine ca organul de solutionare a contestatiei poate suspenda prin decizie motivata solutionarea cauzei atunci cand organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare are o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa.

Astfel, intre stabilirea obligatiilor bugetare reprezentand impozit pe profit si TVA prin Decizia de impunere, contestata de Societatea X si stabilirea caracterului infractional al faptei savarsite exista o stransa interdependenta de care depinde solutionarea depusa judecatii, organul de inspectie fiscala inaintand actul de control organelor de urmarire si cercetare penala in vederea solutionarii dosarului penal.

Aceasta interdependenta consta in faptul ca, Societatea X, pe perioada 01.01.2011-31.12.2016, a inregistrat in evidentele contabile facturi emise de furnizori care s-au dovedit ca au un comportament fiscal asimilat firmelor de tip “fantoma”, documentele in cauza fiind fictive iar scopul operatiunilor fiind acela de a disimula realitatea si de a crea o aparenta legala livrarilor de marfa,.

In aceste conditii exista suspiciunea ca operatiunile economice in cauza nu au scop economic si in fapt a fost creat un circuit scriptic de documente cu consecinta crearii de avantaje fiscale pentru Societatea X, astfel ca cheltuielile cu marfurile si TVA in inregistrate in evidentele contabile pe perioada 01.01.2011-31.12.2016 sunt nedeductibile fiscal.

Urmare inregistrarii in evidentele contabile a unor facturi care nu au calitatea de documente justificativ, in conformitate cu prevederile art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit in conformitate cu prevederile art.17, art.19 coroborat cu prevederile art.21 alin.(4) lit.f) si r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si TVA in conformitate cu prevederile art.134 si art.145 alin.(2) lit.a), art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art.11, art.299 alin.(1) lit.a) , art.297 alin.(4) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, art.6, art.55, art.72, art.73 , art.102 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere ca actele administrative fiscale contestate au fost transmise organelor de cercetare penala in vederea solutionarii dosarului penal aflat pe rolul DIICOT, in vederea efectuarii de cercetari fata de administratorul Societatii X SRL sub aspectul savarsirii infractiunii prevazute de art.9 lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, cu modificarile si completarile ulterioare, organele administrative de solutionare a contestatiilor nu se pot pronunta pe fondul cauzei inainte de a se finaliza solutionarea laturei penale.

Astfel, hotaratoare in emiterea unei decizii de solutionare a contestatiei sunt cercetarile organelor de urmarire penala efectuate in cauza, in conditiile in care, in speta exista suspiciuni de evaziune fiscala; ori a nu lua in considerare aceste cercetari ar putea duce la o contrarietate intre hotararea penala si cea civila, cu toate consecintele care ar decurge din aceasta situatie.

Prioritate de solutionare in speta o au organele penale care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptei potrivit principiului de drept "penalul tine in loc civilul" respectiv art.28 din Codul de procedura penala, care in legatura cu autoritatea hotararii penale in civil si efectele hotararii civile in penal, precizeaza urmatoarele:

"Hotarârea definitiva a instantei penale are autoritate de lucru judecat în fata instantei civile care judeca actiunea civila, cu privire la existenta faptei, a persoanei care a savârsit-o si a vinovatiei acesteia.

Hotarârea definitivă a instantei civile prin care a fost solutionata actiunea civila nu are autoritate de lucru judecat în fata organului de urmarire penala si a instantei penale, cu privire la existenta faptei penale, a persoanei care a savârsit-o si a vinovatiei acesteia."

Se retine ca, actiunea penala are intaietate fata de actiunea civila deoarece, pe de o parte, cauza materiala unica a celor doua actiuni este savarsirea infractiunii sau existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni iar, pe de alta parte solutionarea actiunii civile este conditionata de solutionarea actiunii penale in privinta existentei faptei.

Precizam, ca si Curtea Constitutionala prin Decizia 449/26.10.2004, Decizia nr.1173/06.11.2008 si Decizia nr.189/02.03.2010, referitoare la exceptia de neconstitutionalitate a prevederilor art.183 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, devenit art.214 alin.(1) lit.a) dupa renumerotare, respectiv art.277 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, a respins aceasta exceptie, precizand ca:Decizia 449/26.10.2004-*"întâietatea rezolvarii actiunii penale este neîndoielnic justificata si consacrata ca atare si de prevederile art. 19 alin. 2 din Codul de procedura penala", scopul suspendarii constituindu-l tocmai verificarea existentei sau a inexistentei infractiunii cu privire la care instanta are unele "indicii" (Decizia Curtii Constitutionale nr. 72 din 28 mai 1996). Cu acelasi prilej, Curtea a retinut ca "nu trebuie ignorate nici prevederile art. 22 alin. 1 din Codul de procedura penala, potrivit carora hotarârea definitiva a instantei penale are autoritate de lucru judecat, în fata instantei civile, cu privire la existenta faptei, a persoanei care a savârsit-o si a vinovatiei acesteia. Pentru identitate de ratiune, cele statuate în materie civila își găsesc justificarea si în ceea ce privește actiunile în contencios administrativ."*

In Decizia nr.1173/06.11.2008 se precizeaza:" In ceea ce priveste posibilitatea organului de solutionare a contestatiei de a suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni, Curtea constata ca aceasta nu infrange dispozitiile constitutionale care consacra prezumtia de nevinovatie. Adoptarea masurii suspendarii este conditionata de inraurirea hotaratoare pe care o are constatarea de catre organele competente a elementelor constitutive ale unei infractiuni asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa. Or, intr-o atare situatie suspendarea procedurii administrative nu numai ca se impune dar constituie tocmai

expresia aplicarii prezumtiei de nevinovatie a persoanei contestatoare, care isi poate valorifica toate drepturile garantate constitutional, in cadrul unui proces in fata instantelor de judecata."

Totodata, se retine ca prin Decizia nr.95/2011, Curtea Constitutionala apreciaza ca „în ceea ce priveste posibilitatea organului de solutionare a contestatiei de a suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei, Curtea a retinut ca adoptarea acestei masuri este conditionata de înrâurirea hotarâtoare pe care o are constatarea de catre organele competente a elementelor constitutive ale unei infractiuni asupra solutiei ce urmeaza sa fie data prin procedura administrativa. Or, într-o atare situatie este firesc ca procedura administrativa privind solutionarea contestatiei formulate împotriva actelor administrativ fiscale sa fie suspendata pâna la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”.

Se retine ca justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimit la concluzia ca decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luata ori de câte ori este vadit ca solutia laturii penale a cauzei are o înrâurire hotarâtoare asupra dezlegarii pricinii, suspendarea solutionarii având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotarâri contradictorii.

Totodata se retine ca, practica jurisprudentiala europeana a CEDO priveste drept discriminare aplicarea unui regim juridic diferit unor situatii similare interzicând expres aplicarea unei diferente de tratament unor situatii analogice sau comparabile.

A proceda astfel, **per a contrario**, ar însemna sa fi ignorat cercetarile organelor de urmarire penala efectuate în cauza, în conditiile în care organele de inspectie fiscala au sesizat organele de cercetare penala în temeiul art. 132 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, constatandu-se indiciile savarsirii unor infractiuni, **fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotarârea penala si cea civila care ar fi determinat afectarea prestigiului justitiei si a ordinii publice, cu consecintele ce ar fi putut decurge din aceasta situatie.**

Potrivit Codului de procedura penala, cercetarea penala reprezinta activitatea specifica desfasurata de organele de cercetare penala, avand drept scop strangerea probelor necesare cu privire la existenta infractiunilor, identificarea faptasilor si la stabilirea raspunderii acestora, pentru a se constata daca este sau nu cazul sa se dispuna trimiterea în judecata, iar aceste aspecte pot avea o înrâurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data de procedura administrativa.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, precum si faptul ca prioritate de solutionare o au organele de urmarire penala care se vor pronunta asupra caracterului infractional al faptelor ce atrag plata la bugetul statului a obligatiilor datorate si constatate in virtutea faptei infractionale, potrivit principiului de drept "penalul tine in loc civilul " pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala , D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, fapt pentru care va suspenda solutionarea cauzei civile cu privire la impozitul pe profit si TVA, stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, contestate de societate.

In functie de solutia pronuntata pe latura penala, procedura administrativa va fi reluata in conformitate cu cele precizate la art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedura fiscal, care dispune:

"(3) Procedura administrativa este reluata la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, dupa caz, la expirarea termenului stabilit de organul

de solutionare competent potrivit alin. (2), indiferent daca motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu."

De asemenea, pct. 10.2 din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, statueaza ca:

"Daca prin decizie se suspenda solutionarea contestatiei pâna la rezolvarea cauzei penale, organul de solutionare competent va relua procedura administrativa, în conditiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, numai dupa încetarea definitiva si executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedita de catre organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Solutia data de organele de cercetare si urmarire penala trebuie însoțita de rezolutia motivata, atunci când suspendarea a fost pronuntata pâna la rezolvarea cauzei penale. Daca solicitarea de reluare a procedurii de solutionare apartine împuternicitului contestatorului, altul decât cel care a formulat contestatia, acesta trebuie sa faca dovada calitatii de împuternicit, conform legii."

Avand în vedere cele precizate mai sus, pana la finalizarea laturii penale, D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii nu se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei , fapt pentru care in temeiul prevederilor art.279 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

"Prin decizie se poate suspenda solutionarea cauzei, în conditiile prevazute de art. 277."

se va suspenda solutionarea contestatiei formulata de Societatea X impotriva Deciziei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala cu privire la obligatiile fiscale reprezentand impozitul pe profit si TVA.

C). Cu privire la contestatia formulata de Societatea X impotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii 2 se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere in conditiile in care prin aceasta decizie nu au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare urmare inspectiei fiscale iar societatea contestatoare nu demonstreaza vatamarea sa prin emiterea acestui act administrativ-fiscal.**

In fapt, Societatea X formuleaza contestatie si impotriva Deciziei privind nemodificare a bazei de impunere cu privire la impozitul de veniturile microintreprinderii pe perioada 01.01.2016-31.12.2016.

Se constata ca, pe perioada 01.01.2016-31.12.2016, urmare verificarilor efectuate cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderii, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P. nu au stabilit obligatii fiscale suplimentare cu privire la acest impozit astfel ca au emis in mod legal, Decizia privind nemodificarea bazei de impunere.

In conformitate cu prevederile art.268 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare :

"(1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte

administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit prezentului titlu. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(2) Este îndreptatit la contestatie numai cel care considera ca a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal."

Cu privire la indeplinirea conditiilor procedurale, la pct. 9.3 si 9.4 din Ordinul Presedintelui ANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se prevad urmatoarele:

"9.3. Organul de solutionare competent va verifica existenta exceptiilor de procedura si, mai apoi, a celor de fond, înainte de a proceda la solutionarea pe fond a contestatiei.

*9.4. În solutionarea contestatiilor, exceptiile de procedura si de fond pot fi urmatoarele: exceptia de nerespectare a termenului de depunere a contestatiei, exceptia de necompetenta a organului care a încheiat actul contestat, exceptia lipsei semnaturii sau a stampilei de pe contestatie, **exceptia lipsei de interes**, exceptia lipsei de calitate procesuala, exceptia reverificarii aceleiasi perioade si aceluiasi tip de obligatie bugetara, prescriptia, puterea de lucru judecat etc."*

iar la pct.12.1 din acelasi act normativ, se precizeza:

" Contestatia poate fi respinsa ca:

d) lipsita de interes, în situatia în care contestatorul nu demonstreaza ca a fost lezat în dreptul sau interesul sau legitim;"

In conditiile in care prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nu au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare urmare verificarilor efectuate iar societatea contestatoare nu demonstreaza ca a fost lezata in dreptul sau in interesul sau legitim prin emiterea acestui act administrativ fiscal, in temeiul art.280 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare potrivit caruia:

"(1) Daca organul de solutionare competent constata neîndeplinirea unei conditii procedurale, contestatia se respinge fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei."

coroborat cu prevederile pct.12.1 din Ordinul Presedintelui 3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, mai sus enuntat, se va respinge contestatia ca lipsita de interes, pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.279 si art.280 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se,

DECIDE

1.Suspendarea solutionarii contestatiei formulata de Societatea X, inregistrata la D.G.R.F.P, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiei fiscale la persoane juridice

emisa in baza Raportului de inspectie fiscala cu privire la suma totala care se compune din:

- impozit pe profit;

-TVA

Procedura administrativa de solutionare a contestatiei cu privire la aceste capete de cerere va fi reluata la data la care societatea contestatoare sau organul fiscal va sesiza organul de solutionare a contestatiei ca motivul care a determinat suspendarea a incetat in conditiile legii, in conformitate cu prevederile normative precizate in motivarea prezentei decizii.

2.Respingerea ca lipsita de interes a contestatiei formulata de Societatea X, inregistrata la D.G.R.F.P. impotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, pe perioada 01.01.2016-31.12.2016, cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderii.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.