

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

DECIZIA Nr. 710 din 19 august 2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "x" S.R.L.
din orașul x, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr. x din x iunie 2011 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. x/x iulie 2011, în legătură cu contestația Societății Comerciale "x" S.R.L. din orașul x, județul Prahova, formulată împotriva formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x mai 2011, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.x încheiat la data de x mai 2011 de consilieri din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de x mai 2011.

În conformitate cu prevederile art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x iunie 2011, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială "x" S.R.L. are sediul social în orașul x, Str. x, Nr. x, Bloc x, x, Ap.x, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. J29/x/x și are codul unic de înregistrare fiscală x cu atribut fiscal RO.

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

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

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

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

"[...] Subscrisa SC x SRL, [...], prin administrator x, în termen legal, formulăm prezenta:

CONTESTAȚIE :

– Împotriva raportului de inspecție fiscală x din x.05.2011 [...], a deciziei de impunere nr.x/x.05.2011 și a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x/x.05.2011.

Pentru motivele pe care le vom invoca solicităm:

–în principal, constatarea nulității absolute a actelor contestate;

–în subsidiar, anularea raportului de inspecție fiscală nr.x din x.05.2011, a deciziei de impunere nr.x/x.05.2011 și a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x/x.05.2011.

În ambele variante solicităm să fim exonerati de plata sumei stabilite în sarcina noastră.

[...] MOTIVELE CONTESTAȚIEI:

În fapt:

[...] În ceea ce privește constatările menționate în cap.III.6 aspecte referitoare la tranzacțiile efectuate ceilalți parteneri de afaceri din raportul de inspecție contestat organul fiscal nu face altceva decât să copieze cuvânt cu cuvânt constatările din procesul verbal încheiat în 31.05.2011 (?!?) privind relațiile comerciale cu ceilalți parteneri astfel încât ne menținem întru totul susținerile făcute în contestația înregistrată la DGFP Prahova sub nr.x/x.06.2011.

În aceste condiții se ajunge la un total de plată în sarcina mea de x lei total nejustificat din moment ce sunt aceleași constatări ca și în procesul verbal din x.05.2011 în baza căruia s-a stabilit în sarcina mea un total de plată de x lei în baza aceluiași constatări și aceleiași perioade.

[...] **Ne menținem susținerile din contestația x/2011 în sensul că noi considerăm că documentele înregistrate în contabilitate îndeplinesc condițiile prevăzute de art.6 alin 1 și 2 din legea 82/1991 republicată întrucât, așa cum chiar organul fiscal menționează "orice operațiune economic-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document ce stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ."**

Aceasta înseamnă că prin faptul că ne-am dovedit a fi de bună credință și am înregistrat în contabilitate aceste operațiuni în baza unor documente înseamnă implicit că acestea au dobândit de drept calitatea de documente justificative."

De asemenea, în virtutea rolului activ și al posibilității prevăzute de lege pentru organul fiscal de a reîncadra forma unei tranzacții pentru a regla conținutul economic al acesteia (art. 11 alin.2 din legea 571/2003) în cuprinsul procesului verbal cei doi consilieri trebuia să menționeze în mod expres care sunt motivele pentru care au înlăturat susținerile reprezentantului nostru și de ce au dat o mai mare valoare declarațiilor făcute de reprezentanții acestor "firme fantomă" sau înregistrărilor și neînregistrărilor din contabilitatea acestora. [...]."

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

* Inspecția fiscală, finalizată la data de x mai 2011, a avut ca obiectiv al controlului **reverificarea** modului de constituire, declarare și virare a **impozitului pe profit** și a **taxei pe valoarea adăugată** datorate bugetului de stat în perioada 01 ianuarie 2007 – 31 decembrie 2008 de către S.C. "x" S.R.L..

Reverificarea a fost dispusă prin Decizia de reverificare nr.x/x martie 2011 emisă de A.I.F. Prahova și comunicată societății comerciale prin Avizul de inspecție fiscală nr.x/x martie 2011.

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

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

"[...] – Impozit pe profit datorat de persoane juridice române

Constatări fiscale:

În perioada verificată societatea a desfășurat activități economice constând în lucrări de construcții montaj realizate către diverși beneficiari.

Din verificarea prin sondaj a actelor și documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către reprezentanții societății, respectiv **listingului emis de Compartimentul de Schimb de Informații din cadrul D.G.F.P. Prahova privind achizițiile/livrările de bunuri și servicii efectuate pe teritoriul național**, la control s-a constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă **achiziții de materiale diverse în baza unor documente care nu respectă prevederile art.21, alin.(4), lit.f, art.146 alin.(1), litera a, art.155 alin.(5) din Legea 571/2003 [...]**, în sensul că aceste achiziții au avut la bază documente care au înscrise date eronate în ceea ce privește cod fiscal, obiect de activitate, capital social, bancă, denumire firmă, documente emise de contribuabili radiați sau contribuabili la care s-a constatat în urma controalelor încrucișate efectuate, că nu au efectuat tranzacții comerciale cu societatea verificată, astfel:

–Referitor la relațiile comerciale dintre S.C. x S.R.L. și S.C. x S.R.L. București:

În baza adresei nr.x/x.04.2010 emisă de A.I.F. Prahova s-a solicitat A.I.F. sector 1 București efectuarea unui control încrucișat la S.C. x S.R.L., având în vedere că această societate nu a declarat livrări către S.C. x S.R.L. (un număr de x facturi în **valoare totală de x lei, din care TVA de x lei** înregistrate de S.C. x S.R.L. în lunile **mai și septembrie 2008**, prezentate detaliat în anexele nr.x, x și x, reprezentând așa zise achiziții de materiale de construcții, [...]). S.C. x S.R.L. a evidențiat în contabilitatea proprie aceste "achiziții" drept materiale consumabile [...], achitarea acestora efectuându-se prin numerar.

Conform procesului verbal nr.x/x.11.2010, întocmit de organe de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. sector 1 București s-a constatat că "...S.C. x S.R.L. în prezent S.C. y S.R.L. nu a înregistrat livrări de bunuri/prestări de servicii către societatea verificată....".

Mai mult decât atât conform notei explicative nr.x/x.11.2010 a reieșit faptul că "...nu a avut niciodată relații comerciale sau de orice altă natură ..." cu societatea verificată, respectiv "...numerele și plajele facturilor emise către societatea verificată, nu fac parte din seriile și plajele de numere alocate facturilor emise de S.C. x S.R.L., conform deciziilor emise pentru anii 2007-2010 și declarației notariale-autentificată sub nr.x/x.10.2010 "... obiectul principal de activitate al societății este legătorie și servicii conexe, societatea vânzând produse tipografice... cod CAEN x".

–Referitor la relațiile comerciale dintre S.C. x S.R.L. și S.C. x S.R.L. București:

Conform datelor transmise prin adresa A.N.A.F. – Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală nr. x/x.06.2010, înregistrată la A.I.F.Prahova sub nr.x/x.06.2010 a reieșit faptul că S.C. x S.R.L. București a achiziționat două carnete facturi, seria x, nr.x-x. Menționăm că facturile înregistrate de S.C. x S.R.L. nu se regăsesc în această plajă de numere – anexele nr.x, x și x.

Totodată s-au constatat neconcordanțe între datele tipărite pe facturile fiscale înregistrate de S.C. x S.R.L., în sensul că, capitalul social înscris pe facturi este de x lei, iar capitalul social înscris pe facturile achiziționate de S.C. x S.R.L. este de x lei. Deasemenea contul și banca înscrise pe facturi este diferit de contul și banca înscrise pe facturile achiziționate de S.C. x S.R.L.

Obiectul principal de activitate constă în comerț cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte-cod CAEN x (produse înscrise pe facturi – tablă).

Tranzacțiile înregistrate de S.C. x S.R.L. sunt în **sumă totală de x lei, din care TVA de x lei** (anexele nr.x și x – două facturi înregistrate în luna **octombrie 2007**), reprezentând așa zise achiziții de materiale de construcții, și anume tablă zincată). S.C. x S.R.L. a evidențiat în contabilitatea proprie aceste "achiziții" drept materiale consumabile [...], achitarea acestora efectuându-se prin numerar.

–Referitor la relațiile comerciale dintre S.C. x S.R.L. și S.C. x S.R.L. București:

S.C. x S.R.L. are sediul social în București, sector 3, str.x, nr.x, J40/x/x, CUI RO x. Prin adresa nr.x/x.08.2009 emisă de A.N.A.F.–D.G.F.P.București – A.F.P.sector 3 – A.I.F. și înregistrată la D.G.F.P.–Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova sub nr.x/x.06.2009 se consemnează faptul că, "societatea nu funcționează la sediul social declarat, ... fiind propusă spre inactivitate conform Ordinului nr.819/2008".

În urma verificărilor actelor și documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către reprezentantul societății a rezultat faptul că în lunile octombrie și noiembrie 2007 a achiziționat materiale construcții și a înregistrat în evidența contabilă x facturi (anexele nr.x, x și x) în valoare totală de x lei cu un T.V.A. aferent de x lei. Menționăm că, aceste facturi au fost achitate prin numerar, iar pe facturi la rubrica "date privind expediția" este consemnată mențiunea "x, delegat, transport auto".

Din cele prezentate mai sus, în timpul inspecției fiscale s-a stabilit că documentele în baza cărora au fost înregistrate achizițiile de mărfuri, nu îndeplinesc condițiile de document justificativ în sensul prevederilor Legii nr. 82/1991 R, drept pentru care cheltuielile cu aceste mărfuri în sumă totală de x lei au fost luate în calcul la stabilirea profitului impozabil ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Tranzacțiile înregistrate de S.C. x S.R.L. sunt în sumă totală de x lei, din care TVA de x lei (octombrie și noiembrie 2007), reprezentând așa zise achiziții de materiale de construcții, [...]. S.C. x S.R.L. a evidențiat în contabilitatea proprie aceste "achiziții" drept materiale consumabile [...], achitarea acestora efectuându-se prin numerar.

–Referitor la relațiile comerciale dintre S.C. x S.R.L. și S.C. x S.R.L. București:

Conform procesului verbal încheiat de organe de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Coordonare Inspecție Fiscală nr.x/x.07.2010, înregistrat la A.I.F.Prahova sub nr.x/x.07.2010 a reieșit faptul că S.C. x S.R.L. București a achiziționat trei carnete facturi, seria x, nr.x-x. Menționăm că facturile înregistrate de S.C. x S.R.L. nu se regăsesc în această plajă de numere.

Totodată s-au constatat neconcordanțe între datele tipărite pe facturile fiscale înregistrate de S.C. x S.R.L., în sensul că, capitalul social înscris pe facturi este de x lei, iar capitalul social înscris pe facturile achiziționate de S.C. x S.R.L. este de x lei. Deasemenea contul, banca și sediul social înscrise pe facturi este diferit de contul, banca și sediul social înscrise pe facturile achiziționate de S.C. x S.R.L.

Obiectul principal de activitate constă în comercializare a revistelor și DVD-urilor pentru adulți - cod CAEN x (produse înscrise pe facturi – cabină Rabă, șindrila etc.).

Tranzacțiile înregistrate de S.C. x S.R.L. sunt în sumă totală de x lei, din care TVA de x lei (facturi fiscale înregistrate în luna noiembrie 2007 și mai 2008 - anexele nr.x, x și x).

–Referitor la relațiile comerciale dintre S.C. x S.R.L. și S.C. x S.R.L. Brașov-Săcele:

Conform procesului verbal încheiat de organe de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Brașov nr.x/x.05.2010, a reieșit faptul că S.C. x S.R.L. Brașov a achiziționat un singur carnet facturi, seria x, nr.x-x. Menționăm că facturile înregistrate de S.C. x S.R.L. nu se regăsesc în această plajă de numere- anexele nr.x, x și x.

Tranzacțiile înregistrate de S.C. x S.R.L. sunt în sumă totală de x lei, din care TVA x lei (x facturi fiscale înregistrate în luna noiembrie 2007 – anexele nr.x și x), reprezentând așa zise achiziții de piese de schimb – anvelope, recipient cisternă). S.C. x S.R.L. a evidențiat în contabilitatea proprie aceste "achiziții" drept materiale consumabile [...], achitarea acestora efectuându-se prin numerar.

–Referitor la relațiile comerciale dintre S.C. x S.R.L. și S.C. x S.R.L. București:

S.C. x S.R.L. cu sediul social în București, sector 3, str.x, J40/x/x, CUI RO x:

Din analiza bazei de date ale A.N.A.F. – și INFOPC – detalii contribuabil la prezentul Raport de inspecție fiscală) s-au constatat următoarele:

– din informațiile extrase, a rezultat faptul că, aceasta este înregistrată cu data de 11.04.2007, activitatea principală constă în "Fabricarea articolelor din sticlă" cod CAEN x. În data de 27.02.2009, societatea a mai fost verificată de comisarii Gărzii Financiare întocmindu-se în acest sens Nota unilaterală nr.x. Menționăm că, societatea s-a sustras de la controlul efectuat de Garda Financiară-secția municipiului București în data de 17.01.2011, întocmindu-se în acest sens Sesizare penală pentru sustragere control (dosar nr. x/x.01.2011).

În urma verificărilor actelor și documentelor [...] a rezultat faptul că în luna mai 2008 a achiziționat diverse **materiale de construcții** ([...]) și a înregistrat în evidența contabilă un număr de x facturi emise de furnizorul S.C. x S.R.L. București în **valoare totală de x lei, din care T.V.A. aferent de x lei** (anexele nr.x, x și x).

Menționăm că, aceste facturi au fost achitate prin numerar, iar pe facturi la rubrica "date privind expediția" se consemnează mențiunea "delegat x, auto x" contravaloarea acestora a fost contabilizată pe cheltuieli în contul contabil 602, analitic distinct.

Din cele prezentate mai sus, în timpul inspecției fiscale s-a stabilit că documentele în baza cărora au fost înregistrate achizițiile de materiale diverse, nu îndeplinesc condițiile de document justificativ în sensul prevederilor Legii nr.82/1991 R, drept pentru care **cheltuielile** cu aceste mărfuri în sumă totală de x lei au fost luate în calcul la stabilirea profitului impozabil ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal.

–Referitor la relațiile comerciale dintre S.C. x S.R.L. și S.C. x S.R.L.:

Din verificarea efectuată pe baza datelor înscrise în declarația informativă 394 [...], respectiv datele deținute la nivelul D.G.F.P.Prahova, s-a constatat că acest cod fiscal înscris în

declarația 394, respectiv facturile fiscale înregistrate aparține S.C. x S.R.L. Sebiș, firmă radiată din data de 02.02.2002.

Mai mult decât atât, din verificarea efectuată după denumirea firmei, s-a constatat că există o firmă cu această denumire, dar datele înscrise pe facturile verificate (cod fiscal, număr de înregistrare la Registrul Comerțului, adresă, conturi bancare) nu corespund cu datele firmei.

Menționăm că din verificarea efectuată s-a constatat că această societate nu a declarat operațiuni comerciale în perioada în care au fost emise și înregistrate facturile în cauză ([...]).

Tranzacțiile înregistrate de S.C. x S.R.L. sunt în sumă totală de x lei, din care TVA x lei (lunile septembrie și decembrie 2008 – anexele nr.x), reprezentând așa zise achiziții de materiale de construcții, [...]. S.C. x S.R.L. a evidențiat în contabilitatea proprie aceste "achiziții" drept materiale consumabile [...], achitarea acestora efectuându-se prin numerar.

–Referitor la relațiile comerciale dintre S.C. x S.R.L. și S.C. x S.R.L. București:

Din verificarea efectuată pe baza datelor înscrise în declarația informativă 394 [...], respectiv datele deținute la nivelul D.G.F.P.Prahova, s-a constatat că acest cod fiscal înscris în declarația 394 (x), respectiv facturile fiscale înregistrate aparține persoanei fizice x din București [...], firmă radiată din data de 20.08.2000

Din verificarea efectuată după codul fiscal înscris pe facturi [...], s-a constatat că S.C. x S.R.L. are sediul social în București, sector 6, str.x, J40/x/x, CUI RO x.

Din analiza bazei de date ale A.N.A.F. – și INFOPC – detalii contribuabil prin prezentul Raport de inspecție fiscală s-au constatat următoarele:

– din informațiile extrase, a rezultat faptul că, aceasta este înregistrată cu data de 25.06.2007, activitatea principală constă în "Fabricarea altor articole de îmbrăcăminte" cod CAEN x. De asemenea, societatea declară la nivelul anului 2008 prin declarația 101, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr.x/x.02.2009 venituri de x lei. Din analiza dosarului fiscal, reiese faptul că societatea nu este plătitoare de T.V.A.

Tranzacțiile înregistrate de S.C. x S.R.L. sunt în sumă totală de x lei, din care TVA x lei (octombrie 2007 – x lei, mai 2008 – x lei – anexele nr.x), reprezentând așa zise achiziții de materiale de construcții, [...]. S.C. x S.R.L. a evidențiat în contabilitatea proprie aceste "achiziții" drept materiale consumabile [...], achitarea acestora efectuându-se prin numerar.

–Referitor la relațiile comerciale dintre S.C. x S.R.L. și S.C. x S.R.L. București:

S.C. x S.R.L. are sediul social în București, sector 3, str.x, J40/x/x, CUI: RO x.

Din analiza bazei de date ale A.N.A.F. – și INFOPC – detalii contribuabil s-au constatat următoarele:

– din informațiile extrase, a rezultat faptul că, denumirea exactă a societății este S.C. x S.R.L. și nu S.C. x S.R.L., aceasta este înregistrată cu data de 17.01.2007, activitatea principală constă în "Activități de consultanță pentru afaceri și management" cod CAEN x. Menționăm că, societatea s-a sustras de la controlul efectuat de Garda Financiară – secția municipiului București în data de 07.02.2011, întocmindu-se în acest sens Sesizare penală pentru sustragere control (dosar nr. x/07.02.2011).

În urma verificărilor actelor și documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală [...] a rezultat faptul că în luna **noiembrie 2007** a achiziționat anvelope tractor și a înregistrat în evidența contabilă un număr de x facturi (anexele nr.x) la prezentul Raport de inspecție fiscală **în valoare totală de x lei, din care T.V.A. aferent de x lei.** Menționăm că, aceste facturi au fost achitate prin numerar, contravaloarea acestora fiind contabilizată pe cheltuieli.

Din cele prezentate mai sus, în timpul inspecției fiscale s-a stabilit că documentele în baza cărora au fost înregistrate achizițiile de mărfuri, nu îndeplinesc condițiile de document justificativ în sensul prevederilor Legii nr.82/1991 R, drept pentru care **cheltuielile** cu aceste mărfuri în sumă totală de **x lei** au fost luate în calcul la stabilirea profitului impozabil ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Rezumând cele prezentate mai sus, în timpul inspecției fiscale s-a stabilit că documentele în baza cărora au fost înregistrate achizițiile de mărfuri, nu îndeplinesc condițiile de document justificativ în sensul prevederilor Legii nr.82/1991 R, drept pentru care cheltuielile cu

aceste materiale în sumă totală de x lei (anexele nr.x) au fost luate în calcul la stabilirea profitului impozabil ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Mai mult decât atât, așa cum reiese din listingul transmis în data de 04.03.2010 de D.G.F.P.Prahova – serviciul Compartimentul de schimb de informații, furnizorii de bunuri și servicii mai sus menționați, nu au declarat aceste livrări către S.C. x S.R.L. x.

Din nota explicativă dată de administratorul societății (anexa nr.x), domnul x, a reieșit faptul că "Majoritatea furnizorilor au venit pe șantier unde emiteau și factura ce o și achitam pe loc atunci când aveam și bani; [...]. Menționez că în acea perioadă nu se verifica dacă firmele funcționau sau nu, eu considerând că sunt furnizori de bună credință, având un preț convenabil și venind cu marfa la locul unde prestam lucrarea".

Controlul nu poate reține ca justificare cele prezentate de administratorul societății în nota explicativă, având în vedere cele prezentate anterior, obligațiile fiscale fiind influențate așa cum va fi prezentat în prezentul raport de inspecție fiscală.

Menționăm că, la considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor și TVA aferentă înregistrate de S.C. x S.R.L. x, detaliate anterior, s-au avut în vedere prevederile art.6 și art.105, alin.(1) din O.G. nr.92/2003 [...].

De asemenea, s-au avut în vedere și prevederile art.11, alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...].

Totodată, societatea a încălcat și prevederile art.6, alin.(1) și (2) din Legea nr.82/1991, republicată, [...], respectiv prevederile art.21, alin.(4), lit.f din Legea nr.571/2003 [...].

Din punct de vedere al legislației aplicabile în ceea ce privește TVA, cazuistica prezentată se circumscrie prevederilor art.146 alin.(1), litera a, art.155 alin.(5) din Legea 571/2003 [...], în sensul că S.C. x S.R.L. nu deține o factură emisă cu respectarea prevederilor legale în materie, așa cum s-a detaliat anterior pentru fiecare furnizor în parte.

Având în vedere cele prezentate, situația privind modul de stabilire a impozitului pe profit stabilit în urma reverificării este următoarea:

III.1 Impozitul pe profit:

Reverificarea s-a efectuat în baza prevederilor Legii nr.571/2003 [...], HG nr.44/2004 [...], respectiv deciziei de reverificare, înregistrată la A.I.F.Prahova sub nr.x/x.03.2011 și a cuprins perioada 01.01.2007 – 31.12.2008.

[...] –Referitor la impozitul pe profit pentru anul 2007:

La controlul anterior s-a constatat că societatea eronat a calculat și înregistrat impozit pe veniturile microîntreprinderilor. Astfel, pe baza balanței de verificare întocmită la data de 31.12.2007, s-a stabilit suplimentar la controlul anterior, conform anexei nr.x la prezentul proces verbal, impozit pe profit în sumă de x lei, [...].

[...] Având în vedere cele prezentate anterior în cadrul acestui capitol, la control s-a constatat că în anul 2007 societatea a înregistrat cheltuieli în sumă totală de x lei (anexele nr.x), în baza unor facturi care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, astfel:

Octombrie 2007:

- S.C. x S.R.L. București – x lei;
- S.C. x S.R.L. București – x lei;
- S.C. x S.R.L. București – x lei;

Noiembrie 2007:

- S.C. x S.R.L. București – x lei;
- S.C. x S.R.L. Brașov –x lei;
- S.C. x S.R.L. București – x lei;
- S.C. x S.R.L. București – x lei.

Astfel, la control s-a constatat că s-au încălcat prevederile art.21, alin.(4), lit.f din Legea 571/2003 [...], drept pentru care în baza art.19 alin.(1) din Legea 571/2003 [...], prin reîntregirea bazei de impozitare cu suma de x lei, la reverificare su fost stabilite următoarele:

- profit impozabil control anterior în sumă de x lei;
- impozit profit control anterior în sumă de x lei;
- profit impozabil reverificare în sumă de x lei;
- impozit profit reverificare în sumă de x lei;

–**diferență impozit profit stabilită prin prezentul proces verbal în sumă de x lei** (x lei x 16%).

–**Referitor la impozitul pe profit pentru anul 2008:**

Conform balanței de verificare întocmită la data de 31.12.2008 și registrul de evidență fiscală, respectiv constatările înscrise în raportul de inspecție fiscală anterior, societatea înregistrează un profit contabil de x lei, cheltuieli nedeductibile de x lei, profit impozabil de x lei și un impozit pe profit aferent de x lei.

[...] Având în vedere cele prezentate anterior în cadrul acestui capitol, la control s-a constatat că în **anul 2008** societatea a înregistrat **cheltuieli în sumă totală de x lei** (anexele nr.x), în baza unor facturi care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, astfel:

Mai 2008:

- S.C. x S.R.L. București –x lei;
- S.C. x S.R.L. București –x lei;
- S.C. x S.R.L. București –x lei;
- S.C. x S.R.L. București –x lei;

Septembrie 2008:

- S.C. x S.R.L. Ploiești –x lei;
- S.C. x S.R.L. București –x lei;

Decembrie 2008:

- S.C. x S.R.L. Ploiești –x lei.

Astfel, la control s-a constatat că s-au încălcat prevederile art.21, alin.(4), lit.f din Legea 571/2003 [...], drept pentru care în baza art.19 alin.(1) din Legea 571/2003 [...], prin reîntregirea bazei de impozitare a fost stabilit un profit impozabil de x lei și impozit pe profit de plată în sumă totală de x lei, suplimentar cu x lei, respectiv x lei, față de profitul impozabil, respectiv impozitul pe profit stabilit de societate (**x lei diferență impozit profit stabilită la reverificare – anexa nr.x**).

Pentru diferența suplimentară în sumă totală de x lei aferentă anilor 2007 și 2008, în temeiul prevederilor art.120 din OG nr.92/2003 republicată, [...], s-au calculat **majorări de întârziere** în sumă de **x lei** până la data de 17.03.2009, inclusiv, [...].

[...] **III.2 Taxa pe valoarea adăugată:**

Inspecția fiscală a cuprins **perioada 01.01.2007 – 31.12.2008** și a fost efectuată în conformitate cu prevederile Titlului VI din Legea nr.571/2003 [...], HG nr.44/2004 [...], respectiv deciziei de reverificare, înregistrată la A.I.F.Prahova sub nr.x/x.03.2011. Reverificarea a avut la bază și Metodologia de inspecție fiscală a taxei pe valoarea adăugată transmisă de ANAF [...].

[...] TVA deductibilă:

[...] Față de TVA deductibilă stabilită la controlul anterior de x lei, la reverificare s-au constatat deficiențe care au influențat TVA deductibilă, respectiv de plată cu suma de **x lei** (anexa nr.x), astfel:

Având în vedere cele prezentate anterior în cadrul capitolului privind impozitul pe profit, la control s-a constatat că în anul 2007, respectiv 2008, societatea a înregistrat cheltuieli în sumă totală de x lei, respectiv x lei (anexa nr.x), în baza unor facturi care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, [...].

Astfel, la control s-a constatat că s-au încălcat prevederile art.146, alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, [...], **drept pentru care la reverificare nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă de x lei** înscrisă în documentele prezentate mai sus și dedusă de societate, calculată asupra unei baze impozabile de x lei (anexa nr.x).

Pentru diferența suplimentară în sumă totală de x lei în temeiul prevederilor art.120 din OG nr.92/2003 republicată, [...], s-au calculat **majorări de întârziere** în sumă de **x lei** până la data de 17.03.2009, inclusiv, [...]. [...]."

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

* În **Raportul de inspecție fiscală din x mai 2011**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată **reverificarea** în ceea ce privește modul de constituire, declarare și virare a **impozitului pe profit** și a **taxei pe valoarea adăugată** datorate bugetului de stat de către S.C. "x" S.R.L. xi în perioada 01 ianuarie 2007 – 31 decembrie 2008.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este "x" – cod CAEN x.

Inspecția fiscală a cuprins perioada ianuarie 2007 – decembrie 2008, iar în urma reverificării, conform **Deciziei de impunere nr.x din x mai 2011** emisă de A.I.F. Prahova, s-au stabilit următoarele obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de x lei:

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

Motivele de fapt și de drept care au condus la stabilirea acestor obligații fiscale suplimentare de plată au fost prezentate pe larg, mai sus, la pct.II din prezenta decizie.

* **Prin contestația formulată**, S.C. "x" S.R.L. contestă integral diferențele stabilite suplimentar de plată, în sumă totală de x lei.

În susținerea contestației, având în vedere considerentele în baza cărora organele de inspecție fiscală au stabilit obligațiile fiscale suplimentare de plată consemnate în Decizia de impunere nr.x din x mai 2011, societatea comercială consideră că organele de control au aplicat eronat prevederile Codului fiscal în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor și dreptul de deducere a TVA deductibilă aferente achizițiilor de bunuri de la furnizorii săi menționați în Raportul de inspecție fiscală nr.x/x mai 2011.

Astfel, societatea comercială contestatoare susține că documentele înregistrate în contabilitate, în perioada supusă inspecției fiscale, îndeplinesc condițiile prevăzute de Legea contabilității nr.82/1991, republicată, dovedind astfel că achizițiile de bunuri de la furnizorii prezentați în actul de control au fost efectuate cu bună credință, iar înregistrarea în contabilitate a acestor operațiuni înseamnă, implicit, că facturile respective *"... au dobândit de drept calitatea de documente justificative."*

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

Argumentele invocate în contestație nu corespund situației de fapt fiscale consemnată în Raportul de inspecție fiscală din x mai 2011, astfel încât nu pot fi avute în vedere pentru soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

– Conform celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de x mai 2011, organele de control au constatat că, în perioada supusă **reverificării** – respectiv ianuarie 2007 – decembrie 2008, S.C. "x" S.R.L. xi a înregistrat "achiziții de bunuri" în sumă totală de **x lei** (înregistrate apoi pe cheltuieli) și a dedus TVA deductibilă în sumă de **x lei** (prezentate analitic în Anexa nr.x la RIF), din care:

1.) – **x lei cheltuieli** aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București, cu **TVA** aferentă de **x lei**;

2.) – **x lei cheltuieli** aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București, cu **TVA** aferentă de **x lei**;

3.) – **x lei cheltuieli** aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București, cu **TVA** aferentă de **x lei**;

4.) – **x lei cheltuieli** aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București, cu **TVA** aferentă de **x lei**;

5.) – **x lei cheltuieli** aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. Săcele, județul Brașov, cu **TVA** aferentă de **x lei**;

6.) – **x lei cheltuieli** aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București, cu **TVA** aferentă de **x lei**;

7.) – x lei cheltuieli aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. Ploiești, cu TVA aferentă de x lei;

8.) – x lei cheltuieli aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București, cu TVA aferentă de x lei;

9.) – x lei cheltuieli aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București, cu TVA aferentă de x lei;

dar facturile care au stat la baza acestor "achiziții" nu au fost considerate la control drept documente justificative, întrucât, în urma controalelor încrucișate efectuate de organele de inspecție fiscală teritoriale, ca și în urma consultării bazei de date INFOPC a A.N.A.F., a rezultat că toate aceste facturi nu au fost emise de societățile comerciale înscrise ca furnizor.

Conform celor consemnate în RIF, s-a constatat:

1.) – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. București, la controlul încrucișat, nu s-au identificat niciun fel de livrări în anul 2008 efectuate către societatea comercială contestatoare.

Seriile și plaja de numere folosite de S.C. "x" S.R.L. la numerotarea facturilor sale emise în anul 2008 nu sunt aceleași cu cele înscrise pe facturile prezentate de societatea comercială contestatoare.

2.) – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. București, de asemenea seriile și numerele înscrise pe facturile prezentate la control nu corespund cu seriile și plaja de numere utilizate de această societate comercială. Sunt neconcordanțe și în ceea ce privește informațiile legate de valoarea capitalului social și contul bancar înscrise în facturile prezentate la control și cele reale.

3.) – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. București, organul fiscal teritorial de inspecție fiscală, respectiv A.I.F. din cadrul A.F.P. Sector 3 București, a informat A.I.F. Prahova că această societate comercială nu funcționează la sediul social declarat și a fost propusă pentru a fi declarată contribuabil inactiv, conform prevederilor Ordinului A.N.A.F. nr.819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare.

4.) – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. București, seriile și plaja de numere folosite de această societate comercială la numerotarea facturilor sale emise în anul 2007 și anul 2008 nu sunt aceleași cu cele înscrise pe facturile prezentate de societatea comercială contestatoare. Totodată, sunt neconcordanțe și în ceea ce privește informațiile legate de valoarea capitalului social și contul bancar înscrise în facturile prezentate la control și cele reale.

5.) – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. Săcele, județul Brașov, la controlul încrucișat efectuat de organele de inspecție fiscală ale D.G.F.P. Brașov, s-a constatat că această societate comercială a achiziționat un singur carnet de facturi, iar facturile prezentate la control de S.C. "x" S.R.L. nu se regăsesc în plaja de numere a acestui carnet.

6.) – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. București, conform bazei de date INFOPC a A.N.A.F., a rezultat că această societate comercială, în data de 17 ianuarie 2011, s-a sustras de la controlul efectuat de Garda Financiară – Secția Municipiului București, întocmindu-se în acest sens sesizare penală.

7.) – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. Ploiești, pe baza datelor înscrise în declarația informativă cod 394 și prelucrate la nivelul D.G.F.P. Prahova, s-a constatat că CUÎ înscris pe facturile prezentate la control aparține de fapt altei societăți comerciale, respectiv S.C. "y" S.R.L. Sebiș – firmă radiată din data de 02 februarie 2002. Din verificarea după denumirea "furnizorului", s-a constatat că există această societate comercială, dar care are alte date de identificare decât cele înscrise pe facturile prezentate la control de societatea comercială contestatoare. Mai mult, în perioada în care au fost "emise" și înregistrate facturile în cauză, S.C. "x" S.R.L. Ploiești nu a declarat niciun fel de operațiuni comerciale.

8.) – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. București, pe baza datelor înscrise în declarația informativă cod 394 și prelucrate la nivelul D.G.F.P. Prahova, s-a constatat că CUÎ înscris pe facturile prezentate la control aparține de fapt unei persoane fizice autorizate radiată din data de 20 august 2000. În urma consultării bazei de date INFOPC a A.N.A.F. a rezultat faptul că S.C. "x" S.R.L. București, în cursul anului 2008 a realizat venituri totale în sumă de x lei (față de valoarea de x lei înscrisă în facturile analizate) și nu este înregistrată în scopuri de TVA.

9.) – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. București, în urma consultării bazei de date INFOPC a A.N.A.F. a rezultat că denumirea reală este S.C. "z" S.R.L., iar în data de 07 februarie 2011 s-a sustras de la controlul efectuat de Garda Financiară – Secția Municipiului București, întocmindu-se în acest sens sesizare penală.

– Pentru considerentele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că facturile de achiziție de bunuri care au făcut obiectul inspecției fiscale din x mai 2011, nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, de document justificativ pentru beneficiarul S.C. "x" S.R.L., conform prevederilor H.G. nr.831/1997, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până în luna februarie 2009), Legii contabilității nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece nu se cunoaște care sunt furnizorii reali ai bunurilor înscrise în aceste facturi.

Facturile de cumpărare înregistrate în evidența contabilă au fost întocmite cu încălcarea prevederilor art.155 alin.(5) din Codul fiscal, respectiv seriile și numerele de ordine, denumirea și codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorilor înscrși în aceste facturi nu aparțin societăților comerciale menționate în aceste documente.

Chiar dacă operațiunile au fost reale, așa cum se susține în contestație – deși o operațiune reală implică cunoașterea celor două părți care participă la efectuarea acesteia, și nu doar a unei singure părți – beneficiarul, așa cum este cazul de față, totuși, Codul fiscal prevede la art.146 alin.(1) lit.a) că dreptul de deducere pentru beneficiar se acordă doar dacă facturile fiscale sunt întocmite de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată. Or, așa cum am arătat mai sus, nu se cunosc adevăratele societăți comerciale furnizoare, deci nu se poate afirma că acestea sunt persoane impozabile, plătitoare de TVA.

Operațiunile consemnate în facturile analizate la control nu trebuiau înregistrate în contabilitate, iar bunurile care au făcut obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență, conform prevederilor art. 6 din H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările și completările ulterioare, (în vigoare până în luna februarie 2009), respectiv:

"Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență."

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că nu pot fi luate în considerație tranzacțiile derulate de societatea comercială contestatoare cu acești furnizori, și deci nu pot fi considerate documente justificative facturile emise de aceștia, astfel că, în mod corect și legal s-a stabilit faptul că societatea comercială cumpărătoare nu poate deduce cheltuieli în sumă totală de x lei și nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de x lei înscrisă în facturile susmenționate, care nu îndeplinesc condiția legală de proveniență, în baza prevederilor art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f), art.146 alin.(1) lit.a), art.154 alin.(4) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.a) și lit.d) din Codul fiscal:

"[...] Art. 19. – (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

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

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

[...] Art. 146. – (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (5);

[...] Art. 154. – [...] (4) Persoanele înregistrate:

a) conform art. 153 vor comunica codul de înregistrare în scopuri de TVA tuturor furnizorilor/prestatorilor sau clienților;

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

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

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

Menționăm că, la determinarea nedeductibilității cheltuielilor cu mărfurile și serviciile și la anularea TVA deductibilă aferentă achizițiilor efectuate de societatea comercială contestatoare în relația cu cei nouă "furnizorii" care au dovedit un comportament fiscal inadecvat în perioada în care s-au emis facturile analizate la control, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art.6 și art.105 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, din care cităm:

“Art. 6. – Exercițarea dreptului de apreciere

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

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

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

Societatea comercială contestatoare **nu poate invoca faptul că nu are nicio responsabilitate** în ceea ce privește modul în care au fost emise de către cei nouă "furnizorii" ai săi facturile de achiziție a bunurilor pe care le-a înregistrat în evidențele sale, întrucât **răspunderea** pentru corecta întocmire a acestor documente justificative **este solidară**, incluzând atât furnizorul, cât și cumpărătorul, așa cum se prevede la art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

Argumentul invocat în contestație pentru deducerea cheltuielilor și a TVA deductibilă aferentă, respectiv faptul că bunurile au fost recepționate, nu poate fi avut în vedere în soluționarea favorabilă a contestației întrucât documentele de recepție a bunurilor nu dovedesc proveniența lor, ci doar intrarea în gestiune a acestora.

Însă, **acordarea deductibilității cheltuielilor și a dreptului de deducere a TVA deductibilă se face având în vedere factura de achiziție**, ca document justificativ principal pentru **dovedirea provenienței bunurilor.**

În cazul de față, așa cum am arătat mai sus, facturile de achiziție înregistrate în evidența contabilă de către societatea comercială contestatoare au fost emise de societăți comerciale "furnizoare" care, în urma controalelor încrucișate și a consultării bazei de date INFOPC a A.N.A.F., nu s-au confirmat ca și livrări efectuate de cei nouă "furnizori", astfel că aceste facturi nu se pot constitui în documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor utilizate în activitatea economică a societății comerciale contestatoare.

Față de cele prezentate mai sus, contestația urmează a fi respinsă neîntemeiată pentru suma totală de **x lei**, din care **x lei debite suplimentare** la impozitul pe profit și TVA, iar **x lei accesorii de plată** aferente acestor debite (majorări de întârziere) – calculate la inspecția fiscală

în conformitate cu prevederile art.120 din Codul de procedura fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

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

D E C I D E :

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

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

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

DIRECTOR EXECUTIV,