

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI PRAHOVA
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 1158 din 11 noiembrie 2011

Cu adresa nr. /, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr. /, **Activitatea de Inspecție Fiscală** din cadrul D.G.F.P. Prahova a înaintat **dosarul contestației** formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 2011* emisă de reprezentanții ai Activității de Inspecție Fiscală Prahova.

Decizia de impunere nr. /2011 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de2011 și înregistrat la organul fiscal sub nr. /2011.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând:

- lei - impozit pe profit;
- lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei - TVA de plată;
- lei - accesorii aferente TVA de plată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...] Față de concluziile înscrise în Raportul de Inspecție Fiscală care au stat la baza stabilirii diferențelor suplimentare, formulez prezenta contestație pentru următoarele debite, astfel:

- lei, reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar și accesorii aferente în sumă de lei;
- lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată și accesorii aferente în sumă de lei.

Menționez că, aceste diferențe suplimentare stabilite de către organele de control, au rezultat urmare unei interpretări eronate a dispozițiilor legale, limitative, fără a se avea în vedere realitatea tranzacțiilor economice derulate de societate, așa cum vom prezenta în continuare:

I. În ceea ce privește impozitul pe profit:

Anul 2008

Pentru acest an, organele de control au inclus în baza impozabilă în mod nejustificat suma de lei, ceea ce a condus la un impozit pe profit suplimentar în cuantum de lei, astfel:

- lei, reprezintă cheltuieli cu serviciile medicale "(S.C. O S.R.L. factura nr. /2008 și factura nr. /2008)" efectuate de societate pentru salariați (medicina muncii), pe care organele de control în mod eronat le-a considerat ca fiind nedeductibile, întrucât art.21, alin.1, din Codul fiscal coroborat cu art.21, alin.2, lit.b, din același act normativ, prevede în mod clar faptul că [...] în categoria "cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri" sunt incluse și "cheltuielile ... pentru protecția muncii și cheltuielile efectuate pentru prevenirea accidentelor de muncă și a bolilor profesionale". [...].

Anul 2009

Pentru acest an, organele de control au majorat eronat baza impozabilă cu suma de lei, ceea ce a condus la un impozit pe profit suplimentar în cuantum de lei [...].

Anul 2010

Pentru acest an, organele de control au inclus în baza impozabilă în mod cu totul eronat suma de lei (ceea ce a condus la un impozit pe profit suplimentar în cuantum de lei), reprezentând venituri din factura nr. /2010 emisă de S.C. S.R.L. către S.C. C S.R.L. (poziția nr.36 din anexa nr.2.6) pe care așa cum este înscris la rubrica explicații "controlul repune corect suma de lei pe venituri și TVA de lei în luna iunie 2011", fără să țină cont că această factură a fost anulată, iar la cotorul facturierului se află toate cele 3 facturi.

În acest sens anexez la prezenta contestație fișa furnizorului S.R.L., emisă de către S.C. C S.R.L., care justifică practic cele afirmate de mine, respectiv faptul că această factură nu se regăsește în evidența contabilă a beneficiarului. [...].

II. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată

Așa cum am arătat la pagina nr.2 din prezenta contestație, organele de control au stabilit în mod nejustificat în sarcina societății o TVA de plată în sumă de lei (..... lei = TVA deductibilă suplimentară + lei = TVA colectată suplimentară), după cum urmează:

2.1. anularea dreptului de deducere pentru suma de lei, reprezentând taxa aferentă achizițiilor efectuate de societate de la furnizorii prezentați la pct. I - impozit pe profit [...].

2.2. colectarea în mod nejustificat la control a sumei de lei, reprezentând TVA colectată aferentă facturii nr...../.....2010, emisă de S.C. S.R.L. către S.C. E. S.R.L. (poziția nr.47 din anexa nr.2.6) pentru care, așa cum este înscris la rubrica explicații, "controlul a colectat tva pentru avansul facturat în luna 09.2010", fără să țină cont de faptul că la cotorul acestui facturier se regăsește factura nr...../11.09.2010 (anexată), care stornează această factură.

Vă aduc la cunoștință că în mod eronat nu am înregistrat și factura de storno, de care organele de control trebuiau să țină cont și în conformitate cu legislația în vigoare (Codul de procedură fiscală) să stabilească influențele fiscale. [...].

- colectarea în mod nejustificat la control a sumei de lei, reprezentând TVA aferentă facturii nr...../.....2010 emisă de S.C. S.R.L. către S.C. C S.R.L. (poziția nr.36 din anexa nr.2.6) care în cursul aceleiași luni a fost anulată. [...].

În concluzie, consider că S.C. S.R.L. în calitate de beneficiar nu poate fi considerat "vinovat" pentru faptul că furnizorul nu și-a îndeplinit obligațiile declarative, respectiv nu a depus declarații informative 394 - privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, întrucât așa cum o spune și denumirea este o declarație "informativă", care nu stă la baza stabilirii diferențelor suplimentare.

De asemenea, în perioada 2007 - 2009, nu exista o bază de date în care să poată fi analizat comportamentul fiscal al partenerilor de afaceri.

Organele de control din analiza efectuată asupra bazei de date INFO PC, în anul 2011, nu au constatat deficiențe cu privire la nedepunerea de către furnizorii S.C. S.R.L. a declarațiilor fiscale sau a deconturilor de TVA (în perioada în care au existat relații comerciale).

Vreau să precizez și faptul că: "lipsa CNP-ului persoanei emitente, respectiv lipsa semnăturilor de primire" invocate de organele de control nu este obligatorie, potrivit art.155, alin.6, din Legea nr.571/2003R privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru serviciile și materialele achiziționate societatea a prezentat organelor de control documente justificative (în conformitate cu legislația în vigoare) din care a reieșit în mod clar și fără echivoc, realitatea operațiunilor derulate, respectiv: contracte comerciale, facturi achiziții, note de recepții, situații de lucrări și facturi emise.

Doresc să aduc la cunoștința dumneavoastră faptul că, exercitarea dreptului de deducere s-a efectuat în conformitate cu prevederile art.145-147¹ din legea nr.571/2003R privind Codul fiscal, în sensul că facturile de achiziții conțin toate informațiile prevăzute la art.155, alin.5 din același act normativ, iar bunurile și serviciile achiziționate au fost "destinate utilizării în folosul" operațiunilor taxabile (al realizării obiectului de activitate), așa cum am arătat de la începutul acestei contestații.

Mai mult decât atât, toate achizițiile de materiale și prestări de servicii au stat la baza obținerii veniturilor impozabile, care au fost declarate la organul fiscal, împreună cu obligațiile fiscale aferente (impozit profit și TVA).[...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de2011 de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din, s-au menționat următoarele:

"[...]. 1. Impozit pe profit [...]

ANUL 2008 [...]

La control, față de cele de mai sus, s-a stabilit un profit impozabil în sumă de lei, cu lei mai mult decât suma stabilită de societate, consecința fiscală a următoarelor constatări: [...]

g) lei (anexele nr.1.2 și 1.13) reprezentând:

- servicii medicale (S.C. O S.R.L., factura nr...../.....2008 și factura nr..../.....2008) pentru care societatea nu a putut justifica că aceste servicii au fost prestate pentru angajații societății, contrar prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...].

- achiziții de bunuri de la S.C. El S.A. cu factura nr...../.....2008 constând în mobilier (dormitor orion), înregistrată eronat în contul 628 "cheltuieli prestări servicii", contrar prevederilor art.21 alin.(4) lit.e) din Legea nr.571/2003 [...].

4. majorarea la control a profitului impozabil stabilit de societate cu suma de lei, după cum urmează:

În anul 2008, în contabilitatea S.C. S.R.L., au fost identificate societăți de la care aceasta a achiziționat materiale de construcții, obiecte de inventar, mijloace fixe și servicii. Nu au fost puse la dispoziția organelor de control documente care să ateste proveniența acestor produse, bunuri și servicii. Pentru verificarea și stabilirea realității datelor furnizate de documentele din anexele 3.1 - 3.15, au fost solicitate societății fișe analitice ale furnizorilor, din

care să reiasă faptul că obligația de plată față de furnizori a fost achitată. Din acestea a reieși că toate facturile de bunuri și servicii achiziționate au fost plătite prin casierie cu chitanțe în limita sumei de 5.000 de lei.

Urmare accesării bazei de date INFO PC - Dosar fiscal, site-lui Ministerului Finanțelor Publice, site-ului Oficiului Național al Registrului Comerțului cât și din raportul comunicat de Compartimentul CSII din cadrul A.I.F. Prahova a rezultat că, în anul 2008 au fost înregistrate în evidența contabilă a S.C. S.R.L. documente de achiziție, emise de către unități care nu au depus la organul fiscal teritorial în raza căruia își au sediul social declarațiile privind obligațiile fiscale datorate bugetului general consolidat al statului, raportări semestriale sau bilanțuri aferente exercițiilor financiare încheiate, care nu funcționează la sediul social declarat, ori sunt declarate societăți inactive sau radiate, sau care nu au declarat livrările de bunuri și servicii către S.C. S.R.L. prin declarația informativă - D 394 (există diferențe între livrările și achizițiile declarate de societate și cele declarate de partenerii de afaceri).

a) În luna octombrie 2008, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. CO S.A., (CUI, J23/...../2005 [...]), achiziții de bunuri constând în: 3 bucăți scanner, 2 combine frigorifice, 2 espressoare cafea (anexa nr.3.1) în valoare de lei cu TVA lei. [...].

b) În lunile octombrie și noiembrie 2008, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. AL S.R.L. (CUI, J40/...../2002) achiziții de materiale de construcții constând în: spumă, parchet, vopsea lavabilă interior, plăci gips carton (anexa nr.3.2) în valoare de lei, cu TVA lei. [...].

c) În lunile octombrie, noiembrie și decembrie 2008, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. CR S.R.L. (CUI, J10/...../2006 [...]), achiziții de servicii-instalații electrice (anexa nr.3.3) în valoare de lei, cu TVA lei. [...].

d) În lunile octombrie și noiembrie 2008, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. CA S.R.L. (CUI, J40/...../2004 [...]), achiziții de materiale de construcții constând în: polistiren exterior, ipsos, plasă exterior (anexa nr.3.4) în valoare de lei cu TVA lei. [...].

e) În luna octombrie 2008, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. CY S.R.L. (CUI, J40/...../2002 [...]), achiziții de materiale de construcții constând în: adeziv polistiren, glet, plăci rigips, plasă exterioară (anexa nr.3.5) în valoare de lei cu TVA lei. [...].

f) În luna decembrie 2008, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. CR S.R.L. (CUI, J29/...../2006), achiziții de materiale de construcții (anexa nr.3.8) în valoare de lei, cu TVA lei. [...].

g) În lunile octombrie și decembrie 2008, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. UN S.R.L. (CUI, J40/...../2008) achiziții de materiale de construcții (anexa nr.3.9) în valoare de lei cu TVA lei. [...].

h) În luna noiembrie 2008, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. ST S.R.L. (CUI,), achiziții de bunuri constând în: fax, LCD, imprimantă (anexa nr.3.10) în valoare de lei cu TVA lei. [...].

i) În perioada septembrie - decembrie 2008, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. MA S.R.L. achiziții de materiale de construcții (oțel beton, vopsea lavabilă, amorsă) - anexa nr.3.11 în valoare de lei cu TVA lei. [...].

j) În luna octombrie 2008, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. DU S.R.L. (CUI, J29/...../1997) achiziții de bunuri constând în: oțel beton și ciment (anexa nr.3.12) în valoare de lei cu TVA lei. [...].

k) În perioada august - noiembrie 2008, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. UR S.R.L. (CUI, J40/...../2005 [...]) achiziții de ciment (anexa nr.3.13) în valoare de lei cu TVA lei. [...].

l) În perioada august - decembrie 2008, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. DO S.R.L. (CUI, J40/...../2007) achiziții de materiale de construcții (anexa nr.3.14) în valoare de lei cu TVA lei. [...].

m) În trimestrul IV 2008, S.C. S.R.L. a efectuat diverse achiziții în sumă de lei, cu TVA lei pe bază de facturi ce au fost achitate cu chitanță prin registrul de casă. Documentele (facturi) nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală, ele fiind înregistrate doar în jurnalul de cumpărări și registrul de casă (anexa nr.3.15). Dintre aceștia enumerăm:

- S.C. RO S.R.L., CUI, J08/...../2006 [...], neplătitor de TVA, în faliment din 26.05.2010; valoare lei, cu TVA lei.

- S.C. GA S.R.L. - nu există informații în baza de date A.N.A.F.; valoare lei cu TVA lei;

- S.C. CC S.R.L. - nu există informații în baza de date A.N.A.F.; valoare lei cu TVA lei;

- S.C. BU S.R.L., CUI, J40/...../1992, cod CAEN 5610 - restaurante, în faliment din 26.05.2010; valoare lei, cu TVA lei;

- S.C. DC S.R.L., valoare lei, cu TVA lei (din baza de date INFO PC nu s-a putut selecta societatea respectivă deoarece în evidența contabilă factura nu există; informația referitoare la S.C. DC S.R.L. a fost extrasă doar din jurnalul de cumpărări, neavând operat un cod fiscal sau alte informații care să poată identifica exact societatea menționată);

- S.C. AI S.R.L., jud., CUI, J39/...../1993, cod CAEN 5226 - comerț cu amănuntul al produselor cu tutun, neplătitor de TVA, dizolvare cu lichidare (radiere) din 26.12.2001; valoare lei, cu TVA lei;

- S.C. GI S.R.L., CUI, J40/...../1996, cod CAEN 4729 comerț cu amănuntul al altor produse alimentare, plătitor de TVA, activ; valoare lei cu TVA lei.

Facem mențiunea că pentru toți furnizorii de mai sus, societatea a efectuat viramente cu chitanțe prin casierie, conform registrului de casă, așa cum este prezentat în anexa nr.3.15. De asemenea, nici unul din furnizorii enumerați nu a declarat în semestrul II 2008, livrări către S.C. S.R.L. prin declarația informativă D 394. [...].

Față de impozitul pe profit stabilit de societate în sumă de lei, la control s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de lei, cu lei mai mult. (anexa nr.1.3).

ANUL 2009 [...]

La control, [...], s-a stabilit un profit impozabil în sumă de lei, cu lei mai mult decât suma stabilită de societate, consecința fiscală a următoarelor constatări: [...]

4. majorarea la control a profitului impozabil stabilit de societate cu suma de lei, după cum urmează:

În anul 2009, în contabilitatea S.C. S.R.L., au fost identificate societăți de la care aceasta a achiziționat materiale de construcții, obiecte de inventar, mijloace fixe și servicii. Nu au fost puse la dispoziția organelor de control documente care să ateste proveniența acestor produse, bunuri și servicii. [...]

În aceste condiții, conform prevederilor art.11, alin.(1) și (1'), art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f), lit.m) și lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.6 alin.(1) și (2) din Legea nr.82/1991, republicată, a contabilității, organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare tranzacțiile efectuate și consemnate de către aceste societăți în documentele emise către S.C. S.R.L., și în consecință, întrucât realitatea și necesitatea serviciilor precum și proveniența bunurilor nu au fost elucidate la data inspecției fiscale (facturi în copii xerox, lipsă facturi, CUI aparținând altor societăți, lipsă informații INFOPC, denumiri incorecte de societăți, adrese incorecte înscrise pe facturile aparținând societăților furnizoare), au anulat dreptul de deducere a costurilor generate de înregistrarea materialelor, precum și a serviciilor, așa cum vom prezenta pe larg în continuare.

a) În luna aprilie 2009, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. CY S.R.L. [...], factura de achiziție nr...../15.04.2009 (anexa nr.3.3) în valoare de lei cu TVA lei. [...]

b) În lunile septembrie și octombrie 2009, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. GL S.R.L., CUI, nr. ONRC J23/...../2009, prestări servicii conform contract nr..... și achiziții de materiale de construcții (anexa nr.3.6) în valoare de lei cu TVA lei. [...]

c) În luna aprilie 2009, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. UR S.R.L. (CUI), achiziții de materiale de construcții (anexa nr.3.7) în valoare de lei cu TVA lei [...]

d) În lunile aprilie și iulie 2009, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. CR S.R.L. (CUI, J29/...../2006), achiziții de materiale de construcții (anexa nr.3.8) în valoare de lei cu TVA lei. [...]

e) În lunile aprilie, mai și iulie 2009, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. UV S.R.L. achiziții de materiale de construcții (anexa nr.3.9) în valoare de lei cu TVA lei. [...]

f) În lunile februarie, martie, aprilie și iulie 2009, S.C. S.R.L. a înregistrat de la S.C. MA S.R.L. achiziții de materiale de construcții (anexa nr.3.11) în valoare de lei cu TVA lei. [...]

g) La control a fost analizată relația societății verificate cu SC DO SRL, conform adresei nr...../.....2011 emisă de Garda Financiară, secția Prahova și înregistrată la A.I.F. sub nr...../.....2011.

Astfel, în perioada februarie - mai 2009, S.C. S.R.L. a înregistrat 11 facturi de aprovizionare materiale de construcții în sumă de lei, cu tva lei de la S.C. DO S.R.L. [...]

h) În perioada iunie - septembrie 2009, S.C. S.R.L. a efectuat diverse achiziții în sumă de lei, cu TVA lei pe bază de facturi ce au fost achitate cu chitanță prin registrul de casă (anexa nr.3.15) de la următorii furnizori:

- S.C. LU S.R.L. [...]; valoare lei, cu TVA lei. [...]. Prin adresa nr...../.....2011 emisă de către S.C. LU S.R.L. a rezultat faptul că nu au existat nici un fel de relații comerciale între acești parteneri, de asemenea, factura nr...../.....2009 nu face parte din carnetele alocate societății în cauză. [...]

- S.C. HI S.R.L., CUI, J40/...../2003, cod CAEN 7311 - activități ale agențiilor de publicitate, activă, plătitoare de tva din 01.09.2004; valoare lei cu TVA lei, reprezentând achiziții de ciment;

- S.C. FL S.R.L. [...]; valoare lei cu TVA lei, reprezentând achiziții de draperii glisante (fără deviz de lucrări) și salopete (fără a specifica cantitate, preț, repartizare pe fiecare muncitor - mai mult în perioada iunie - decembrie 2009 societatea figurează cu o medie de 7 angajați din care 2 aparținând TESA) [...]

- S.C. EU S.R.L. [...]; valoare lei, cu TVA lei, reprezentând achiziții de tricouri (fără a specifica cantitate, preț, repartizare pe fiecare muncitor), precum și prestări servicii pentru care societatea nu a prezentat documente justificative din care să reiasă că au fost efectiv realizate (devize, contracte, situații de lucrări);

- S.C. RA S.R.L. [...]; valoare lei cu TVA lei, reprezentând achiziții de pufoaice matlasate, tije, chedere ferestre;

- S.C. CM S.R.L. [...]; valoare lei cu TVA lei, reprezentând achiziție de tricouri imprimate.

- S.C. DY S.R.L. [...], valoare lei cu TVA lei, reprezentând achiziții de placaje ceramice fără a justifica în ce lucrare au fost folosite;

- S.C. CN S.R.L. [...], valoare lei cu TVA lei, transport barăci; [...]. Prin adresa nr...../.....2011, emisă de către S.C. CN S.R.L. a rezultat faptul că nu au existat nici un fel de relații comerciale între acești parteneri. De asemenea, reprezentantul societății [...] menționează faptul că plaja de facturi alocată societății nu include seria și numărul înscris în factura nr...../.....08.2009. [...]

[...], nici unul din furnizorii enumerați nu a declarat în anul 2009 livrări către S.C. S.R.L. prin declarația informativă D 394. [...]

În consecință, față de impozitul pe profit stabilit de societate în sumă de lei pentru anul fiscal 2009, la control s-a stabilit un impozit pe profit de plată în sumă de lei, cu lei decât a stabilit, înregistrat, declarat și virat societatea (anexa nr.1.3).

ANUL 2010 [...]

La control [...] s-a stabilit un profit impozabil în sumă de lei, cu lei mai mult decât suma stabilită de societate, consecința fiscală a următoarelor constatări: [...]

- lei reprezintă factura nr...../01.06.2010 emisă de S.C. S.R.L. către S.C. C S.R.L. (instalații electrice, șape, finisaje). Această operațiune a fost înregistrată în mod eronat de societate în contul contabil 419 "Clienți

creditori", deși nu reprezintă un avans încasat. În timpul controlului, suma respectivă a fost repusă corect în contul de venituri din prestări servicii. [...].

[...], față de impozitul pe profit stabilit de societate în sumă de lei pentru anul fiscal 2010, la control s-a stabilit un impozit pe profit de plată în sumă de lei, cu lei mai mult decât a stabilit, înregistrat, declarat și virat societatea (anexa nr.1.3). [...].

Pentru diferența stabilită suplimentar de lei, în timpul controlului s-au calculat:

- majorări de întârziere până la data de 30.06.2010, în sumă de lei potrivit prevederilor art.120 alin.(1) și alin.(2) din O.G.nr.92/2003 R privind Codul de procedură fiscală (anexa nr.1.4);

- dobânzi în sumă de lei, pentru perioada 01.07.2010-12.07.2011, potrivit prevederilor art.120 alin.(7) din O.G.nr.92/2003 R privind Codul de procedură fiscală (anexa nr.1.4);

- penalitate 15% pentru întârzieri mai mari de 90 de zile în sumă de lei, potrivit prevederilor art.120¹ din O.G.nr.92/2003 R privind Codul de procedură fiscală (anexa nr.1.4).

2. Taxa pe valoarea adăugată [...]

2.1. TVA deductibilă [...]

Urmare inspecției fiscale s-a stabilit TVA deductibilă în sumă de lei, rezultând TVA dedusă în plus de societate în sumă de lei. Diferența stabilită la control a rezltat ca urmare:

1. neacordării dreptului de deducere pentru: [...]

• lei - TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii scutite de taxă, efectuate în perioada februarie 2007 - martie 2011, în sumă de lei (anexa nr.2.10), constând în:

- servicii medicale emise de S.C. O S.R.L. pentru care societatea în mod eronat a dedus tva fiind încălcate astfel prevederile art.141, alin.1, lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

c) lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate de furnizori care nu funcționează la sediul social declarat, se află în procedura de dizolvare judiciară, sunt înscrși în lista contribuabililor inactivi, nu au depus declarații privind obligațiile de plată la bugetul de stat, nu au depus situații financiare, anuale și semestriale, respectiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au putut stabili realitatea bunurilor și serviciilor înscrise în documentele emise, existând suspiciunea că acestea nu sunt reale (anexa nr.2.5), aspecte prezentate pe larg în capitolul III "Constatări fiscale - Impozit pe profit" perioada 2008 - 2009: [...].

Au fost încălcate prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...].

2.2. TVA colectată [...]

Astfel, față de TVA colectată de societate în sumă de lei, la control s-a stabilit TVA colectată în sumă de lei, cu lei [...] mai mult, după cum urmează (anexa nr.2.3): [...]

- lei reprezentând TVA aferentă facturilor de prestări servicii sau avansuri emise către diverși clienți, conform anexei nr.2.6, înregistrate de societate în contul contabil 419 "Clienți creditori", pentru care, nu au fost respectate prevederile art.134² alin.(2) lit.a) și b) din Legea nr.571/2003 [...].

2.3. TVA de plată/de recuperat [...]

Față de suma înregistrată de plată de lei, societatea a declarat lei, cu lei mai puțin, sumă reprezentând diferență suplimentară stabilită la control. (anexa nr.2.1).

Având în vedere aspectele prezentate în subcapitolul TVA deductibilă, respectiv diminuarea la control a TVA deductibilă cu suma de lei și subcapitolul TVA colectată respectiv majorarea la control a TVA colectată cu suma de lei, suma de lei reprezintă diferență suplimentară stabilită la control. (anexa nr.2.2).

Aferent acestei diferențe suplimentare de lei (..... lei + lei), în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1), (2) și (7) din O.G. nr.92/2003 R, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, dobânzi lei și penalitate 15% în sumă de lei. (anexa nr.2.3). [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

* Prin **Raportul de inspecție fiscală din2011**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată datorate bugetului general consolidat de către S.C. "....." S.R.L. din

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este "Activități de consultanță pentru afaceri și management" - cod CAEN 7022.

Verificarea **impozitului pe profit** a cuprins perioada **01 ianuarie 2007 - 31 martie 2011**, iar în urma controlului s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar datorat în sumă de lei (..... lei pentru anul 2007 + lei pentru anul 2008 + lei pentru anul 2009 + lei pentru anul 2010 + lei pentru trim. I 2011 + lei impozit constituit și nedeclarat), diferență suplimentară pentru care s-au calculat majorări și penalități de întârziere în sumă totală de lei.

Aceste obligații fiscale de plată suplimentare sunt rezultatul deficiențelor constatate la inspecția fiscală, din care societatea comercială contestă impozit pe profit în sumă de lei (..... lei x 16%) și accesorii aferente în sumă de lei, rezultat al următoarelor deficiențe:

- lei - cheltuieli aferente achizițiilor de bunuri și servicii pentru care societatea comercială nu a dovedit proveniența bunurilor, precum și realitatea și necesitatea prestării serviciilor, considerate la inspecția fiscală ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil aferent anilor 2008 și 2009, conform prevederilor art.11 alin.(1) și alin.(11), art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f), m) și r) din Codul fiscal;

- lei - cheltuieli cu serviciile medicale, considerate la inspecția fiscală ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil aferent anului 2008, conform prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal;

- lei - venituri neînregistrate în anul 2010.

Verificarea **taxei pe valoarea adăugată** a cuprins perioada **01 ianuarie 2007 - 31 martie 2011**, iar în urma controlului s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară datorată în sumă de lei (..... lei TVA deductibilă fără drept de deducere + lei TVA colectată suplimentar + lei TVA de plată consuită și nedeclarată), diferență suplimentară pentru care s-au calculat majorări și penalități de întârziere în sumă totală de lei.

Aceste obligații fiscale de plată suplimentare sunt rezultatul deficiențelor constatate la inspecția fiscală, din care societatea comercială contestă TVA de plată în sumă de lei și accesorii aferente în sumă de lei, rezultat al următoarelor deficiențe:

- lei - TVA deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii pentru care societatea comercială nu a dovedit proveniența bunurilor, precum și realitatea și necesitatea prestării serviciilor, pentru care la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) din Codul fiscal;

- lei - TVA deductibilă aferentă serviciilor medicale, pentru care la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere conform prevederilor art.141 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal;

- lei - TVA aferentă veniturilor neînregistrate, colectată suplimentar la inspecția fiscală conform prevederilor art.134² alin.(2) lit.a) și b) din Codul fiscal.

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei și la TVA deductibilă în sumă de lei aferente achizițiilor de bunuri și servicii pentru care nu s-a dovedit realitatea operațiunilor:

* În Raportul de inspecție fiscală se consemnează faptul că în anii 2008 și 2009 S.C. "....." S.R.L. a achiziționat bunuri, în special materiale de construcții și servicii aferent cărora a înregistrat cheltuieli în sumă de lei și TVA deductibilă în sumă de lei, în baza unor facturi fiscale emise de **29 societăți comerciale** furnizoare, din care:

- S.C. "CO" S.A. - furnizor aflat în insolvență la data facturării; facturi incomplete prezentate în copii xerox;

- S.C. "UR" S.R.L. - furnizor inactiv la data facturării; facturi incomplete; chitanțe nesemnate și neștampilate de emitent;

- S.C. "ST" S.R.L. - furnizor inactiv la data facturării;

- S.C. "CY" S.R.L. - conform declarației administratorului facturile prezentate nu au fost emise de această societate, nu fac parte din plaja de numere alocată societății, nu sunt completate de persoana împuternicită în acest scop; au fost prezentate copii xerox de pe facturi, copii xerox de pe devize de lucrări, neștampilate de societatea furnizoare; o factură cuprinde codul de identificare fiscală al altei societăți, nerecunoscută de administrator;

- S.C. "CA" S.R.L. - facturi conținând altă adresă a sediului social decât cea declarată la O.R.C.; facturi în copii xerox, fără date mijloc transport, CNP emitent, semnătura de primire; nu a fost justificată achiziția de materiale prin lucrările executate;

- S.C. "CY" S.R.L. - facturi conținând altă adresă a sediului social decât cea declarată la O.R.C.; facturi fără date mijloc transport, CNP emitent, semnătura de primire;

- S.C. "CR" S.R.L. - pentru codul fiscal înscris în facturi nu sunt informații în bazele de date ale Oficiului Registrului Comerțului și Ministerului Finanțelor Publice; facturi fără date mijloc transport, CNP emitent, semnătura de primire; inscripția codului de bare de pe chitanțe este aceeași cu cea de pe chitanțele "emise" de alți furnizori;

- S.C. "UV" S.R.L. - facturile conțin două coduri fiscale diferite, pentru care nu sunt informații în bazele de date ale Oficiului Registrului Comerțului și Ministerului Finanțelor Publice; facturi în copie xerox, fără date mijloc transport, CNP emitent, semnătura de primire; achizițiile nu au fost justificate prin lucrări executate; inscripția codului de bare de pe chitanțe este aceeași cu cea de pe chitanțele "emise" de alți furnizori;

- S.C. "MA" S.R.L. - facturi cuprinzând patru coduri fiscale diferite, din care: un cod fiscal real, dar societatea este radiată din anul 2006, un al doilea cod fiscal aparținând S.C. "ST" S.R.L., inactivă din anul 2006, un al treilea cod fiscal pentru care nu sunt informații în bazele de date ale Oficiului Registrului Comerțului și Ministerului Finanțelor Publice, un al patrulea cod fiscal ce aparține unei alte societăți comerciale; facturi fără semnătura și ștampila furnizorului, date mijloc transport, CNP emitent, semnătura de primire; facturi în copii xerox; chitanțe ne semnate și neștampilate de emitent sau la care inscripția codului de bare este aceeași cu cea de pe chitanțele "emise" de alți furnizori;

- S.C. "DU" S.R.L. - societate inexistentă; codul fiscal și numărul de înregistrare la O.R.C. înscrise pe facturi aparțin altei societăți comerciale, inactivă din anul 2007; facturi fără date mijloc transport, CNP emitent, semnătura de primire; chitanțe ne semnate și neștampilate de emitent;

- S.C. "DO" S.R.L. - societate inactivă din 29 mai 2009; pe codul fiscal înscris în facturi nu sunt informații în bazele de date ale Oficiului Registrului Comerțului și Ministerului Finanțelor Publice; pe numărul de înregistrare la O.R.C. figurează o altă societate comercială;

- S.C. "GA" S.R.L. - societate radiată din 06 noiembrie 2009 (facturi emise în septembrie și octombrie 2009); pe codul fiscal înscris în facturi figurează o altă societate comercială;

- S.C. "UR" S.R.L. - pe codul fiscal înscris în evidența contabilă figurează o altă societate comercială; facturi neprezentate la inspecția fiscală;

- S.C. "AL" S.R.L. - denumirea societății înscrisă în facturi este greșită (denumirea corectă este S.C. "CAL" S.R.L.); chitanțele nu sunt semnate și ștampilate de emitent; nu a fost prezentată fișa furnizorului și confirmarea livrărilor;

- diverse achiziții pentru care nu au fost prezentate documente justificative, în evidența contabilă fiind înscrși ca furnizori: S.C. "RO" S.R.L. - societate neplătitoare de TVA, în faliment din 26 mai 2010; S.C. "GA" S.R.L. - nu există informații în baza de date A.N.A.F.; S.C. "CC" S.R.L. - nu există informații în baza de date A.N.A.F.; S.C. "BU" S.R.L. - activitate de restaurante, în faliment din 26 mai 2010; S.C. "DC" S.R.L. - înregistrată în evidența contabilă doar ca nume, fără date de identificare și număr factură; S.C. "AI" S.R.L. - comerț cu produse din tutun, radiată din 26 decembrie 2001; S.C. "GI" S.R.L. - înregistrată în evidența contabilă doar ca nume, fără date de identificare și număr factură;

- diverse achiziții pentru care au fost prezentate documente dar nu se dovedește realitatea operațiunilor înscrise în acestea, în evidența contabilă fiind înscrși ca furnizori: S.C. "LU" S.R.L. - administratorul declară că nu a avut relații comerciale cu societatea verificată, factura nu face parte din carnetele alocate societății; S.C. "HI" S.R.L. - agenție de publicitate iar pe factură este înscrisă achiziție de ciment; S.C. "FL" S.R.L. - achiziții de draperii glisante și salopete, nejustificate cu documente (cantitate, preț pe bucată, repartizare pe oameni); S.C. "EU" S.R.L. - achiziție de tricouri, nejustificată cu documente (cantitate, preț pe bucată, repartizare pe oameni), prestări servicii fără contract, devize de lucrări, situații de lucrări; S.C. "RA" S.R.L. - achiziții pufoaice matlasate, tije, chedere ferestre, nejustificate cu documente (cantitate, preț pe bucată, repartizare); S.C. "CO" S.R.L. - achiziție tricouri imprimare, nejustificată cu documente (cantitate, preț pe bucată, repartizare); S.C. "DY" S.R.L. - achiziție placaje ceramice, nejustificată prin lucrările executate; S.C. "CS" S.R.L. - administratorul nu recunoaște relațiile comerciale cu societatea verificată iar factura nu face parte din seria și plaja de numere alocate de societate.

Se face precizarea că niciunul din furnizorii mai sus menționați nu a declarat livrări de bunuri sau prestări de servicii către S.C. "....." S.R.L. prin declarația informativă D 394.

Pentru cheltuielile în suma totală de lei reprezentând achiziții de bunuri și servicii în baza facturilor emise de cei 29 "furnizori" mai sus menționați organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate fiscală conform prevederilor art.11 alin.(1) și alin.(1') și art.21 alin.(4) lit.f), lit.m) și lit.r) din Codul fiscal, **întrucât proveniența bunurilor și a serviciilor, precum și realitatea și necesitatea prestării serviciilor nu au fost elucidate la data inspecției fiscale.** Astfel, pe total perioadă verificată a rezultat o diferență de impozit pe profit în sumă totală de lei (..... lei x 16%), din care lei aferentă anului 2008 (..... lei x 16%) și lei aferentă anului 2009 (..... lei x 16%).

De asemenea, pentru achizițiile de bunuri și servicii a căror proveniență nu a fost elucidată, la inspecția fiscală **a fost anulat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă** în sumă totală de lei (19%), în conformitate cu prevederile art.145 alin.(2) lit.a) și art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal.

* Prin contestația formulată, societatea comercială nu recunoaște cea mai mare parte din obligațiile fiscale de plată suplimentare privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere nr./.....2011, respectiv contestă impozitul pe profit în sumă de lei (din lei impozit stabilit ca datorat) și TVA de plată în sumă de lei (din lei stabilit ca datorată), susținând că în mod eronat organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibile cheltuielile aferente achizițiilor de bunuri și servicii de la cei 29 furnizori menționați în actul de control și nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă aferentă acestora, întrucât:

- pentru serviciile și materialele achiziționate societatea a prezentat documente justificative din care reiese în mod clar realitatea operațiunilor derulate, respectiv: contracte comerciale, facturi achiziții, note de recepții, situații de lucrări;
- beneficiarul nu poate fi considerat vinovat pentru faptul că furnizorul nu și-a îndeplinit obligațiile declarative;
- toate achizițiile de materiale și prestările de servicii au stat la baza obținerii veniturilor impozabile, care au fost declarate la organul fiscal, împreună cu obligațiile fiscale aferente.

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

Conform celor consemnate în raportul de inspecție fiscală încheiat la data de2011, organele de control au constatat că în perioada ianuarie 2008 - decembrie 2009, S.C. "....." S.R.L. a înregistrat achiziții de bunuri și servicii în sumă totală de lei și a dedus TVA deductibilă în sumă de lei, pentru care nu a dovedit realitatea operațiunilor, întrucât înregistrările contabile au fost efectuate în baza unor facturi emise de 29 societăți comerciale (prezentate analitic în raportul de inspecție fiscală și în anexele nr. 1.2, 2.5, 3.1 - 3.15 la raport), "furnizori" cu un comportament fiscal inadecvat; societăți inactive sau radiate sau care nu au recunoscut relațiile de afaceri cu societatea verificată; facturi fiscale false sau în copie xerox sau care nu conțin toate informațiile; chitanțe de plată false sau nesemnate și neștampilate de emitent; operațiuni înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază un document justificativ.

Facem precizarea că facturile prezentate la inspecția fiscală în copie xerox poartă mențiunea "*conform cu originalul*", fără însă a fi confirmate prin semnătura și ștampila furnizorului, contrar prevederilor pct.46 alin.(1) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004 - referitor la art.146 din Codul fiscal - "*Condiții de exercitare a dreptului de deducere*".

Datorită acestor deficiențe, organele de inspecție fiscală nu au putut stabili realitatea tranzacțiilor înscrise în documentele emise de cei 29 "furnizori" înregistrate în evidența contabilă a societății verificate.

Pentru considerentele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că facturile fiscale de achiziție de bunuri și servicii nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, de document justificativ pentru beneficiarul S.C. "....." 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.

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. Ori, 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 achizițiile de bunuri și servicii 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 considerare 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 lei, din care se contestă suma de lei și nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de lei, din care se contestă lei TVA, înscrisă în facturile susmenționate, care nu îndeplinesc condiția legală de proveniență, în baza prevederilor art.11 alin.(1) și alin.(1²), art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f), lit.m) și lit.r), 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. 11. – La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștința publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.

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; [...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate [...];

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală;

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;”

În ceea ce privește situația furnizorilor declarați contribuabili inactivi, trebuie avute în vedere și prevederile următoarelor ordine ale președintelui A.N.A.F.:

– **Ordinul A.N.A.F. nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi**, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 3. – (1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”

– **Ordinul A.N.A.F. nr. 819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi**, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 3. – (1) Declararea contribuabililor inactivi se face cu data intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi.

(2) Lista contribuabililor declarați inactivi se afișează la sediul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea Informații publice - Informații privind agenții economici.

(3) Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi intră în vigoare în termen de 15 zile de la data afișării, potrivit prevederilor art. 44 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Art. 4. – Începând cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, se anulează, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile cuprinse în listă.

Art. 5. – Evidența contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea "Informații publice".

Față de prevederile legale mai sus citate, rezultă că facturile fiscale de achiziții nu îndeplinesc condițiile pentru a fi considerate documente justificative prevăzute la art.21 alin.(4) lit.f), m) și r), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.d) din Codul fiscal, coroborate cu cele ale art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, în sensul că nu se cunoaște care este denumirea, adresa și codul de înregistrare fiscală al societăților comerciale furnizoare, întrucât “furnizorii” înscrși în facturi nu sunt cei reali, seriile și numerele folosite în facturi nu sunt cele utilizate de “furnizorii emitenți”, datele de identificare, denumirea, adresa “furnizorilor emitenți” sunt eronate, sau “furnizorii emitenți” nu recunosc relațiile de afaceri cu societatea verificată, la data emiterii facturilor “furnizorii” erau declarați contribuabili inactivi, facturile prezentate în copie xerox nu îndeplinesc condițiile prevăzute la pct.46 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal sau achizițiile nu au fost justificate cu documente, așa cum rezultă din verificarile efectuate de organe de inspecție fiscală.

Menționăm că, la determinarea nedeductibilității cheltuielilor cu achizițiile de bunuri și servicii și la anularea TVA deductibilă aferentă achizițiilor efectuate de societatea comercială contestatoare în relația cu cei 29 furnizori, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art.6 și art.105 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, actualizat, 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.”

De asemenea, a fost avută în vedere și **Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție a României** (publicată în *Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 732/30.X.2007*), din care cităm:

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

*În consecință, în temeiul dispozițiilor art. 25 lit. a) din Legea nr. 304/2004 privind organizarea judiciară, republicată, precum și ale art. 329 alin. 2 și 3 din Codul de procedură civilă, urmează a se admite recursul în interesul legii și a se stabili, în aplicarea dispozițiilor legale la care s-a făcut referire, că **taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la calcularea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute în dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducere TVA.** [...]”.*

Societatea comercială contestatoare nu poate invoca faptul că nu are nicio responsabilitate în ceea ce privește modul în care au fost emise de către furnizorii săi facturile de achiziții prestări servicii 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.”*

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 nu recunosc prestarea serviciilor, ori informațiile obligatorii din factură erau eronate etc., astfel că aceste facturi nu se pot constitui în documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor achiziționate de societatea comercială contestatoare.

În aceste condiții, împrejurarea că societatea contestatoare a încheiat contracte cu unele societăți comerciale, în calitate de beneficiar al acestora, nu este de natură să conducă la considerarea ca deductibile fiscal a cheltuielilor realizate și la exercitarea dreptului de deducere a TVA înscrisă în facturile emise de “furnizori”, atâta timp cât, urmare cercetărilor efectuate de organele de specialitate, nu s-a dovedit realitatea operațiunilor desfășurate de către respectivii furnizori și emiterea facturilor de reprezentanții legali ai acestora.

Față de cele prezentate mai sus, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru impozitul pe profit în sumă de lei (..... lei x 16%) și pentru TVA deductibilă fără drept de deducere devenită TVA de plată în sumă de lei, ca și pentru accesoriile aferente acestora calculate în conformitate cu prevederile art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei și la TVA deductibilă în sumă de lei aferente serviciilor medicale:

* În Raportul de inspecție fiscală se consemnează faptul că în anul 2008, în baza facturilor nr...../.....2008 și nr...../.....2008 emise de S.C. "O" S.R.L., S.C. "....." S.R.L. a înregistrat în contul contabil 628 "Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terți" suma de lei reprezentând servicii medicale, aferent cărora a dedus TVA în sumă de lei.

În baza prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au considerat că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă de lei, stabilind pentru anul 2008 o diferență de impozit pe profit în sumă de lei (..... lei x 16%), iar în baza prevederilor art.141 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal nu au acordat drept de deducere pentru TVA deductibilă înregistrată de societate în sumă de lei.

* Societatea comercială susține că sunt deductibile fiscal cheltuielile cu serviciile medicale facturate de S.C. "O" S.R.L., conform prevederilor art.21 alin.(1) coroborat cu art.21 alin.(2) lit.b) din Codul fiscal, fiind cheltuieli efectuate pentru prevenirea bolilor profesionale, iar societatea are drept de deducere și pentru TVA deductibilă aferentă serviciilor medicale.

* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

"Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și: [...]

b) cheltuielile efectuate, potrivit legii, pentru protecția muncii și cheltuielile efectuate pentru prevenirea accidentelor de muncă și a bolilor profesionale;

Art. 141. - (1) Următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxă:

a) spitalizarea, îngrijirile medicale și operațiunile strâns legate de acestea, desfășurate de unități autorizate pentru astfel de activități, indiferent de forma de organizare, precum: spitale, sanatorii, centre de sănătate rurale sau urbane, dispensare, cabinete și laboratoare medicale, centre de îngrijire medicală și de diagnostic, baze de tratament și recuperare, stații de salvare și alte unități autorizate să desfășoare astfel de activități; [...]"

* **Având în vedere cele prezentate mai sus rezultă următoarele:**

Conform prevederilor art.21 alin.(2) lit.b) din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri cheltuielile efectuate, potrivit legii, pentru protecția muncii și cheltuielile efectuate pentru prevenirea accidentelor de muncă și a bolilor profesionale.

Însă societatea comercială nu a prezentat organelor de inspecție fiscală sau organului de soluționare a contestației dovezi în susținerea ideii că serviciile facturate de S.C. "O" S.R.L. se circumscriu prevederilor legale mai sus citate. Cele două facturi emise de societatea prestatoare poartă mențiunea "*servicii medicale*", iar conform concluziilor organelor de inspecție fiscală cheltuielile în sumă de lei reprezintă în fapt taxe de spitalizare achitate pentru o persoană pentru care nu a fost încheiat contract individual de muncă și pentru care societatea verificată și-a asumat obligația achitării taxelor de spitalizare.

Astfel, întrucât cheltuielile cu serviciile medicale în sumă de lei nu au fost efectuate în scopul realizării veniturilor impozabile, sunt nedeductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil aferent anului 2008 în conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Codul fiscal.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de lei calculată de societatea verificată prin aplicarea procentului de 19% asupra sumelor facturate de S.C. "O" S.R.L. (facturile au fost emise fără TVA), precizăm că potrivit art.141 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal serviciile medicale sunt operațiuni scutite de TVA, astfel că în mod eronat societatea verificată a dedus TVA deductibilă în sumă de lei.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată pentru impozitul pe profit în sumă de lei și pentru TVA deductibilă fără drept de deducere devenită TVA de plată în sumă de lei, ca și pentru accesoriile aferente acestora calculate în conformitate cu prevederile art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

3. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei și la TVA colectată în sumă de lei aferente veniturilor neînregistrate:

* În Raportul de inspecție fiscală se consemnează faptul că în anul 2010 S.C. "....." S.R.L. nu a înregistrat venituri în sumă de lei aferente facturii nr...../01.06.2010 emisă pentru beneficiarul **S.C. "C" S.R.L.**, contrar prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal.

În fapt, factura nr...../01.06.2010 în valoare totală de lei (..... lei valoare fără TVA + lei TVA) a fost înregistrată de societatea verificată în contul contabil 419 "*Clienți creditori*", deși nu a reprezentat un avans încasat de la S.C. "C" S.R.L., ci lucrări executate pentru această societate beneficiară, așa cum este menționat pe factură. De asemenea, societatea comercială

nu a înregistrat în evidența contabilă TVA colectată și nu a declarat organului fiscal această taxă, deși a înscris corect în factură TVA în sumă de lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au repus în contul de venituri suma de lei, fiind luată în calcul la stabilirea rezultatului fiscal al anului 2010. Având în vedere și celelalte deficiențe constatate la inspecția fiscală, aferent anului 2010 s-a stabilit un profit impozabil în sumă de lei, cu lei mai mult decât suma stabilită de societate, căruia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de lei, cu lei mai mult decât impozitul stabilit de societate.

Prin contestația formulată, societatea contestă pentru anul 2010 impozit pe profit în sumă de lei (..... lei x 16%), însă diferența suplimentară de impozit pe profit stabilită la control pentru acest an a fost în sumă de lei, așa cum am arătat mai sus, rezultând că diferența de lei impozit pe profit (..... lei - lei) contestată este fără obiect, neregăsindu-se în decizia de impunere.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată colectată, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru factura nr...../01.06.2010 emisă pentru beneficiarul **S.C. "C" S.R.L.** și pentru factura nr...../09.09.2010 emisă pentru beneficiarul **S.C. "E" S.R.L.**, înregistrate de societatea verificată în contul contabil 419 "*Cliești creditor*", nu a fost colectată TVA în sumă totală de lei (..... lei + lei), contrar prevederilor art.134² alin.(2) lit.a) și b) din Codul fiscal.

* Societatea comercială susține următoarele:

- factura nr...../01.06.2010 a fost anulată în cursul aceleiași luni, la cotorul facturierului aflându-se toate cele 3 facturi. Se anexează contestației o copie xerox a facturii nr...../01.06.2010 și o copie xerox de pe fișa furnizorului S.C. "....." S.R.L. emisă de beneficiarul S.C. "C" S.R.L. în care nu apare înregistrată factura în cauză.

- factura nr...../09.09.2010 a fost stornată cu factura nr...../11.09.2010, aflată la cotorul facturierului. Se precizează că în mod eronat societatea nu a înregistrat factura de storno, însă se susține că organele de inspecție fiscală trebuiau să țină cont de acest document și să stabilească influențele fiscale în consecință. Deși în contestație se susține că se anexează factura nr...../11.09.2010, precizăm că aceasta nu se regăsește la dosarul contestației.

* **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele:

"Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

Art. 134² - (1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator; [...].

Art. 137. - (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni; [...]."

* **Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:**

a) Referitor la factura nr...../01.06.2010 emisă de S.C. "....." S.R.L. pentru S.C. "C" S.R.L., în valoare totală de lei (poziția 36 din anexa nr.2.6 la Raport):

Conform explicațiilor înscrise pe factură, au fost facturate lucrări de "*instalații electrice, tencuieli, șape, finisaje*" și nicidecum avansuri, așa cum eronat a fost înregistrată în evidența contabilă în contul contabil 419 "*Cliești creditor*" valoarea totală de lei.

Din analiza declarației 394 privind livrările și achizițiile pe teritoriul național în semestrul I 2010 (anexa nr.4.2 la Raport) rezultă faptul că S.C. "....." S.R.L. nu a cuprins în declarația 394 toate livrările efectuate către S.C. "C" S.R.L., partenerul de afaceri declarând corect achizițiile.

Diferența de lei între suma de lei declarată de S.C. "....." S.R.L. și suma de lei declarată de S.C. "C" S.R.L. reprezintă parte din factura nr...../01.06.2010 înregistrată

de societatea verificată în mod eronat în contul 419 "*Clienți creditor*" la valoarea totală, fără a colecta TVA, deși nu reprezintă un avans, ci lucrare prestată.

Conform registrului jurnal de note contabile pentru luna iunie 2010 emis de societatea verificată, anexat în copie la dosarul contestației de către organele de inspecție fiscală, livrarea către S.C. "C" S.R.L. consemnată în factura nr...../01.06.2010 a fost înregistrată de societate la poziția nr...../01.06.2010 ca fiind un avans, fără a colecta TVA (4111 "*Clienți*" = 419 "*Clienți creditor*").

Deși se susține în contestație că factura nr...../01.06.2010 a fost anulată, societatea anexând contestației o copie xerox a acestei facturi purtând mențiunea "*anulat*", totuși nici la data inspecției fiscale și nici cu ocazia formulării contestației S.C. "....." S.R.L. nu a făcut dovada anulării operațiunii în evidența contabilă.

Din consemnările înscrise de organele fiscale la pagina 49 din Raport, la capitolul "*Modul de evidență, gestionare și utilizare a formularelor tipizate*", factura nr.1 nu se regăsește printre facturile anulate de societate.

Mai mult, așa cum rezultă din declarațiile 394 privind livrările și achizițiile pe teritoriul național întocmite de beneficiarul S.C. "C" S.R.L., operațiunea consemnată în factura nr...../01.06.2010 nu a fost anulată.

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au majorat veniturile anului 2010 cu suma de lei în baza prevederilor art.21 alin.(1) din Codul fiscal și au colectat TVA aferentă în sumă de lei în baza prevederilor art.134² alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, mai sus citate. Diferența suplimentară la impozitul pe profit pentru anul 2010 a fost în sumă de lei.

b) Referitor la factura de avans nr...../09.09.2010 emisă de S.C. "....." S.R.L. pentru S.C. "E" S.R.L., în valoare totală de lei (poziția nr.47 din anexa nr.2.6 la Raport):

Din analiza declarației 394 privind livrările și achizițiile pe teritoriul național în semestrul II 2010 (anexa nr.4.2 la Raport), rezultă faptul că S.C. "....." S.R.L. nu a cuprins în declarația 394 toate livrările efectuate către S.C. "E" S.R.L., partenerul de afaceri declarând corect achizițiile. Diferența de TVA în sumă de lei între TVA de lei declarată de S.C. "....." S.R.L. și TVA de lei declarată de S.C. "E" S.R.L., din care se contestă TVA în sumă de lei, este compusă din:

- factura nr...../09.09.2010 - TVA lei
- factura nr...../29.09.2010 - TVA lei
- factura nr...../29.11.2010 - TVA lei.

Din cele prezentate mai sus rezultă că beneficiarul S.C. "E" S.R.L. a recunoscut achiziția în sumă totală de lei din care lei baza și lei TVA, înscrisă în factura nr...../09.09.2010, înregistrată de societatea verificată în evidența contabilă în contul 419 "*Clienți creditor*" fără a colecta TVA.

Conform registrului jurnal pentru perioada septembrie 2010 - martie 2011 emis de societatea verificată, anexat în copie la dosarul contestației de către organele de inspecție fiscală, la poziția/09.09.2010 este înregistrată livrarea în sumă de lei către S.C. "E" S.R.L. ca fiind un avans fără a se colecta TVA (411 "*Clienți*" = 419 "*Clienți creditor*" - lei) și fără a se identifica o notă de stornare a facturii nr..... în evidența contabilă.

Societatea comercială contestatoare susține că operațiunea a fost stornată cu factura nr...../11.09.2010, dar dintr-o eroare stornarea nu a fost înregistrată în evidența contabilă, însă deși se susține că se anexează contestației această factură, totuși ea nu se regăsește la dosarul contestației.

Mai mult, așa cum rezultă din verificările efectuate de organele de inspecție fiscală și consemnate la capitolul "*Modul de evidență, gestionare și utilizare a formularelor tipizate*" (pagina 49 din Raport), factura nr..... din carnetul seria de la nr..... la nr....., a fost anulată, rezultând astfel că societatea comercială nu face dovada stornării facturii de avans nr...../09.09.2010.

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au colectat TVA în sumă de lei (..... lei 24 : 124) în baza prevederilor art.134²

alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, mai sus citate, întrucât exigibilitatea, respectiv dreptul organului fiscal de a solicita plata taxei a intervenit la data emiterii facturii nr...../09.09.2010, dată la care societatea comercială avea obligația colectării TVA în sumă de lei.

Față de cele prezentate mai sus la punctele a) și b), **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată pentru impozitul pe profit în sumă de lei și TVA colectată suplimentar devenită TVA de plată în sumă totală de lei (..... lei + lei), ca și pentru accesoriile aferente acestora calculate în conformitate cu prevederile art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

De asemenea, **se va respinge contestația ca fiind fără obiect** pentru impozitul pe profit în sumă de lei (..... lei impozit pe profit contestat - lei impozit pe profit stabilit ca datorat pentru anul 2010), așa cum am arătat mai sus.

*

Referitor la **accesoriile** în sumă totală de lei aferente impozitului pe profit (..... lei) și TVA de plată (..... lei), contestate, precizăm că acestea au fost calculate în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, iar potrivit principiului de drept "*accesoriul urmează soarta principalului*" și având în vedere cele prezentate la punctele 1), 2) și 3) din prezenta decizie, pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația ca neîntemeiată**, respectiv pentru suma totală de lei.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "....." S.R.L., în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei reprezentând:

- lei - impozit pe profit;
- lei - accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei - TVA de plată;
- lei - accesorii aferente TVA de plată.

2. Respingerea contestației ca fiind fără obiect pentru suma totală de lei reprezentând impozit pe profit.

3. În conformitate cu prevederile art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată, și ale art. 11 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii acesteia la Tribunalul Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,