

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. 784 din 31 august 2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "x" S.R.L.
din municipiul 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 adresele nr. x și nr. x din x iulie 2011 – înregistrate la D.G.F.P. Prahova sub nr.x și nr.x din x iulie 2011, în legătură cu contestațiile **Societății Comerciale "x" S.R.L.** din municipiul x, județul Prahova, formulate împotriva *Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x din x iunie 2011*, respectiv împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.x din x iunie 2011*, *acte administrativ fiscale emise de A.I.F. Prahova*, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală parțială* încheiat la data de x iunie 2011 de consilieri din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data dex iunie 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 adresele susmenționate, A.I.F. Prahova a transmis Dosarele contestațiilor 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 contestațiilor în termen de 30 zile de la comunicarea actelor atacate, înregistrate la A.I.F. Prahova sub nr.x și nr.x din x iulie 2011, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzelor, procedează în continuare la analiza pe fond a contestațiilor.

Societatea Comercială "x" S.R.L. are sediul social în municipiul x, Str. x, Nr. 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:*

- *diminuarea pierderii fiscale la finele trim.IV al anului 2008* x lei;
- *impozit pe profit stabilit suplimentar* x lei;
- *majorări de întârziere aferente impozitului* 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):

a) – Contestația înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr.x/x iulie 2011, formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x/x iunie 2011:

"[...] Subscrisa SC x SRL, [...], reprezentată de dl x în calitate de administrator, formulează prezenta

CONTESTAȚIE

împotriva

DISPOZIȚIEI

privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală

nr.x/x.06/2011, [...], în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x/x.06.2011, primită de societate în data de x.06.2011, prin care s-a stabilit diminuarea pierderii fiscale la finele trim.IV 2008 cu suma de x lei și evidențierea acestei operațiuni în registrul fiscal, solicitându-vă ca prin soluția

dată să admiteți în totalitate contestația formulată, anulând în acest sens diminuarea pierderii fiscale la finele trim.IV 2008 cu valoarea totală de x lei.

În motivarea contestației, arătăm:

a). – în mod eronat organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu materiile prime în cuantum de x lei ([...]) necesare preparării meselor calde servite de clienții societății în perioada octombrie – decembrie 2008 (obiectul de activitate efectiv desfășurat de SC x SRL fiind "x"), întrucât s-au înregistrat în contabilitate fără a avea la bază un document justificativ, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, invocându-se prevederile art.21 alin.4 lit f, din Legea nr.571/2003 [...].

În mod greșit inspectorii fiscali au considerat că doar factura (document operativ de evidență ce nu este întocmit de SC x SRL) este documentul justificativ de înregistrare a bunurilor aprovizionate în evidența contabilă, neluând în considerare Notele de recepție care au stat la baza evidențierii în contabilitate și în patrimoniul societății a materiilor prime și materialelor, Fișele de magazie, respectiv Listele zilnice de alimente prin care acestea au fost predate spre prelucrare și prin care se confirmă că materiile prime și materialele în cauză au fost încorporate în produsele finite ([...]) și Facturile prin care acele produse finite au fost vândute. Arătăm că toate aceste documente au fost puse la dispoziția organelor de inspecție, fără a fi luate în considerare.

În consecință, pentru înregistrarea în evidența contabilă a sumelor în cauză, eronat s-a invocat încălcarea prevederilor art.21, alin.4, lit.f) din Legea nr.571/2003 [...].

[...] Toate documentele de intrare – ieșire din gestiune (notele de recepție, fișele de magazie, listele zilnice de alimente și facturile) sunt semnate de administratorul societății sau persoane împuternicite, dobândind astfel calitatea de documente justificative.

[...] În mod greșit organele de inspecție fiscală au reținut ca deficiență în sarcina SC x SRL faptul că furnizorii în cauză nu au fost identificați la sediul social, nu și-au îndeplinit obligațiile declarative, au alt obiect principal de activitate etc. [...] Despre comportamentul furnizorilor în cauză nu poate fi răspunzătoare SC x SRL, societatea noastră fiind un client de bună credință, fapt confirmat prin înregistrarea în contabilitate și raportarea tuturor tranzacțiilor în cauză. [...].”

b) – Contestația înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr.x/x iulie 2011, formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.x/x iunie 2011:

"[...] Subscrisa SC x SRL, [...], reprezentată de dl x în calitate de administrator, formulează prezenta

CONTESTAȚIE ÎMPOTRIVA DECIZIEI DE IMPUNERE

nr.x/x.06/2011, emisă [...], în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x/x.06.2011, primite de societate în data de x.06.2011, prin care s-au stabilit debite suplimentare în cuantum de x lei, astfel:

- | | |
|---|-------|
| – impozit profit: | x lei |
| – majorări, dobânzi, penalități întârziere: | x lei |
| – TVA de plată suplimentară: | x lei |
| – majorări, dobânzi, penalități întârziere: | x lei |

solicitându-vă ca prin decizia de soluționare a prezentei să admiteți în totalitate contestația formulată, anulând în acest sens debitele suplimentare în valoare de x lei și majorările de întârziere de x lei.

În motivarea contestației, arătăm:

a). – în mod eronat organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu materiile prime în cuantum de x lei (x lei – trim.IV 2008, x lei – an 2009 și x lei – an 2010) ([...]) necesare preparării meselor calde servite de clienții societății în perioada octombrie 2008 – septembrie 2010 (obiectul de activitate efectiv desfășurat de SC x SRL fiind "x"), întrucât s-au înregistrat în contabilitate fără a avea la bază un document justificativ, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii, sau intrării în gestiune, după caz, invocându-se prevederile art.21 alin.4 lit f, din Legea nr.571/2003 [...] și art.21 (4), lit.r, din același act normativ, [...].

În mod greșit inspectorii fiscali au considerat că doar factura (document operativ de evidență ce nu este întocmit de SC x SRL) este documentul justificativ de înregistrare a bunurilor aprovizionate în evidența contabilă, neluând în considerare **Notele de recepție** care au stat la baza evidențierii în contabilitate și în patrimoniul societății a materiilor prime și materialelor, **Fișele de magazie**, respectiv **Listele zilnice de alimente** prin care acestea au fost predate spre prelucrare și prin care se confirmă că materiile prime și materialele în cauză au fost încorporate în produsele finite ([...]) și **Facturile** prin care acele produse finite au fost vândute. Arătăm că toate aceste documente au fost puse la dispoziția **organelor de inspecție, fără a fi luate în considerare.**

În consecință, pentru înregistrarea în evidența contabilă a sumelor în cauză, eronat s-a invocat încălcarea prevederilor art.21, alin.4, lit.f) din Legea nr.571/2003 [...].

[...] Toate documentele de intrare – ieșire din gestiune (**notele de recepție, fișele de magazie, listele zilnice de alimente și facturile**) sunt semnate de administratorul societății sau persoane împuternicite, dobândind astfel calitatea de documente justificative.

[...] **În mod greșit organele de inspecție fiscală** au reținut ca deficiență înregistrarea pe cheltuieli a sumelor în cauză, invocând art.21, alin.4, lit.r) din Legea nr.571/2003 [...]. **Chiar din analiza făcută de inspectorii fiscali rezultă că cea mai mare parte din societățile menționate nu se aflau la data tranzacției și nici după în stare de inactivitate, ci nu au depus declarații obligatorii, bilanțuri contabile, nu au raportat tranzacții comerciale derulate cu unitatea verificată. Despre comportamentul furnizorilor în cauză nu poate fi răspunzătoare SC x SRL, societatea noastră fiind un client de bună credință, fapt confirmat prin înregistrarea în contabilitate și raportarea tuturor tranzacțiilor în cauză.**

b). – greșit organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibile fiscal (art.21, alin.4, lit.f, din Legea nr.571/2003) cheltuielile cu obiectele de inventar în cuantum de x lei, achiziționate în anul 2009 de la SC x SRL București, motivându-se că acestea au fost evidențiate în contabilitate fără existența unui document justificativ.

În realitate, aceste obiecte de inventar **au fost înregistrate în evidența contabilă** în baza **Notelor de recepție, Fișelor de magazie și al Bonurilor de consum**, documente semnate de administratorul societății, **dobândind astfel calitatea de document justificativ, [...].**

c). – referitor la TVA în cuantum de x lei pentru care inspectorii fiscali nu au acordat drept de deducere, motivând că facturile în cauză au fost emise de furnizori ce au declarat în urma controalelor încrucișate că nu au avut relații comerciale cu SC x SRL, fie nu și-au îndeplinit obligațiile declarative în ceea ce privește impozitele și taxele datorate bugetului de stat, fie în urma consultării bazei informative de date ANAF furnizorii în cauză aveau alt obiect principal de activitate sau nu erau plătitori de TVA, invocându-se prevederile art.146 (1), lit.a, din Legea nr.571/2003, arătăm că eronat organele de control nu au acordat dreptul de deducere pentru suma în cauză, stabilind un debit suplimentar de plată de x lei, întrucât **deducerea TVA s-a efectuat numai în baza documentelor fiscale legal întocmite**, pentru achiziții de **bunuri destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile** (aspect detaliat la pct.a, din prezenta contestație). Invocarea nerespectării prevederilor art.146, alin.1, lit.a, din Legea nr.571/2003 [...] nu este reală, întrucât deducerea TVA s-a efectuat numai pe bază de **facturi, documente ce conțineau toate datele prevăzute la art.155 (5), din Legea nr.571/2003 [...],** echipa de control neconstatând deficiențe în acest sens. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr.x din x iunie 2011 și din Dispoziția de măsuri nr.x din x iunie 2011, respectiv din anexa la acestea – Raportul de inspecție fiscală parțială din x iunie 2011, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală parțială, finalizată la data de x iunie 2011, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere, și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. "x" S.R.L. reprezentate de impozitul pe profit aferent perioadei 01 octombrie 2008 – 31 decembrie 2010 și de taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 decembrie 2008 – 31 decembrie 2010.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială din data de x iunie 2011 care a stat la baza emiterii de către A.I.F. Prahova a Deciziei de impunere nr. x din x iunie 2011 și a Dispoziției de măsuri nr.x din x iunie 2011.

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

"1. Impozitul pe profit în perioada 01.10.2008 – 31.12.2010

Inspecția fiscală s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...] și H.G. nr.44/2004 [...].

Trimestrul IV 2008

[...] Prezentul control [...] a avut ca obiectiv principal verificarea relațiilor comerciale derulate între **S.C. x S.R.L.** și societățile [...], societăți care figurează cu livrări de bunuri nedeclarate în situația neconcordanțelor rezultate din declarația informativă "394" privind achizițiile/livrările de bunuri și servicii pe teritoriul național.

[...] **În trimestrul IV 2008** au fost identificate un număr de **x facturi fiscale** în valoare totală de **x lei (fără TVA)** ce au înscris drept furnizor societățile x, **facturi prezentate analitic în anexele nr.x.**

Potrivit mențiunilor din facturi obiectul acestora a constat în livrarea de produse alimentare [...].

Așa cum rezultă din anexele nr.x [...], produsele de natura celor înscrise în facturile mai sus menționate, figurează ca fiind consumate, astfel :

– x lei x S.R.L.(anexa nr.x) ;

– x lei x S.R.L.(anexa nr.x) ;

– x lei x S.R.L.(anexa nr.x).

Total trim IV 2008 = x lei.

[...] Urmare investigațiilor efectuate în timpul controlului și anume, verificarea concordanței sumelor declarate de societăți în declarația informativă [...] – formular 394, solicitări de control încrucișat la firmele x din București (solicitări de control încrucișat nr.x/x.04.2010) precum și consultarea bazei de date a [...] (A.N.A.F.) și a [...] (O.R.C.), au rezultat următoarele:

– firma x nu și-a îndeplinit obligațiile declarative conform formularului 394. Astfel arătăm că în semestrul II 2008 ar fi trebuit să declare livrări de bunuri către S.C.x S.R.L. în sumă de x lei (fără T.V.A.). Menționăm că această sumă a fost declarată de S.C.x S.R.L. ca achiziție de la x S.R.L. ;

– controlul încrucișat solicitat la x S.R.L. nu a putut fi efectuat întrucât această societate nu desfășoară activitate la sediul declarat (adresa nr.x/x.07.2010 emisă de Administrația Finanțelor Publice Sector 3 București – anexa nr.x) ;

– din consultarea bazei informative de date A.N.A.F., rezultă că S.C. x S.R.L. nu și-a îndeplinit în anul 2008 obligațiile declarative în ceea ce privește impozitul pe profit (anexa nr.x);

– din consultarea bazei informative de date O.N.R.C. (anexa nr.x) rezultă că S.C. x S.R.L. nu a depus bilanțurile contabile aferente perioadei 2004 – 2008, în prezent starea firmei fiind "dizolvare judiciară conform art.237 din Legea nr.31./1990 [...]".

– firma x S.R.L. nu și-a îndeplinit obligațiile declarative conform formularului 394. Astfel arătăm că în semestrul II 2008 ar fi trebuit să declare livrări de bunuri către S.C.x S.R.L. în sumă de x lei (fără T.V.A.). Menționăm că această sumă a fost declarată de S.C.x S.R.L. ca achiziție de la x S.R.L. ;

– controlul încrucișat solicitat la x S.R.L. nu a putut fi efectuat de către organele de inspecție fiscală ale Administrației Finanțelor Publice Sector 2 București întrucât această societate nu desfășoară activitate la sediul social declarat. (adresa nr.x/x.06.2010 [...] – anexa nr.x) ;

– potrivit informațiilor A.N.A.F.–INFOPC (anexa nr.x), S.C. x S.R.L. a declarat ca activitate principală " comerțul cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte", în timp ce activitatea desfășurată de S.C.x S.R.L. a constat în principal, în achiziția și prelucrarea produselor alimentare în regim de cantină ;

– firma x S.R.L. nu și-a îndeplinit obligațiile declarative conform formularului 394. Astfel arătăm că în semestrul II 2008 ar fi trebuit să declare livrări de bunuri către S.C.x S.R.L. în sumă

de x lei (fără T.V.A.). Menționăm că această sumă a fost declarată de S.C.x S.R.L. ca achiziție de la x S.R.L. ;

– urmare controlului încrucișat efectuat de Administrația Finanțelor Publice Sector 4 București la S.C. x S.R.L, s-a constatat că aceasta nu a avut niciodată relații comerciale cu S.C.x S.R.L., nu a avut ca obiect de activitate comercializarea de produse alimentare și facturile regăsite în evidența societății x S.R.L. nu îi aparțin (adresa nr.x/x.06.2010 – anexa nr.x).

– firma x S.R.L. nu și-a îndeplinit obligațiile declarative conform formularului 394. Astfel arătăm că în semestrul II 2008 ar fi trebuit să declare livrări de bunuri către S.C.x S.R.L. în sumă de x lei (fără T.V.A.). Menționăm că această sumă a fost declarată de S.C.x S.R.L. ca achiziție de la x S.R.L. ;

– potrivit informațiilor A.N.A.F.–INFOPC (anexa nr.x), S.C. x S.R.L. a declarat ca activitate principală "fabricarea altor articole de îmbrăcăminte (exclusiv lenjeria de corp)", în timp ce activitatea desfășurată de S.C.x S.R.L. a constat în principal, în achiziția și prelucrarea produselor alimentare în regim de cantină. Menționăm că, potrivit aceluiași informații, S.C. x S.R.L. nu a fost înregistrată ca plătitoare de T.V.A..

Din motivele prezentate mai sus, facturile ce au înscris ca furnizor firmele x S.R.L., x S.R.L., x S.R.L. și x S.R.L., nu pot dobândi calitatea de document justificativ în înțelesul art.6 din Legea nr.82/1991, republicată [...], neputând sta, astfel la baza înregistrărilor în contabilitate, iar consumurile de materii prime aferente facturilor ce au înscris la furnizor firmele de mai sus, nu pot fi avute în vedere ca deductibile la calculul impozitului pe profit. Potrivit punctului 12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 [...] aprobate prin H.G. nr.44/2004 [...].

Totodată arătăm că potrivit art.21, alin.(4), lit."f" din Legea 571/2003 [...]. Punctul 44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 [...] aprobate prin H.G. nr.44/2004 [...] prevede că [...].

Potrivit art.11, alin.(1), din Legea 571/2003 [...].

În situația dată, consumurile de materii prime în sumă totală de 31.265 lei – trim IV 2008 (anexa nr.x) aferente facturilor ce au înscris la rubrica furnizor firmele mai sus menționate nu pot fi avute în vedere ca deductibile la calculul impozitului pe profit.

În concluzie, urmare prezentului control, aferent trimestrului IV 2008, a rezultat profit impozabil de x lei (anexa nr.x) mai mare cu x lei decât cel stabilit de societate care a fost de x lei.

În ceea ce privește rezultatul fiscal înregistrat cumulativ la finele anului 2008, situația la control, se prezintă, astfel :

- pierdere fiscală la controlul anterior însușită de societate - x lei ;
- profit impozabil trim.IV 2008 x lei ;
- pierdere fiscală stabilită la prezentul control - x lei ;

Față de pierderea fiscală înregistrată de societate cumulativ pe anul 2008 în sumă totală de x lei, la control a rezultat o pierdere fiscală de numai x lei, mai mică cu x lei, din care :

- x lei – cheltuieli nedeductibile stabilite suplimentar la prezentul control;
- x lei – cheltuieli nedeductibile stabilite suplimentar la controlul anterior (R.I.F. nr.x/x.03.2011).

În baza art.105, alin.(9) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 [...], s-a dispus societății următoarea măsură:

– diminuarea pierderii fiscale înregistrată la finele trimestrului IV 2008 cu suma de x lei și evidențierea acestei operațiuni în registrul fiscal.

Anul 2009

[...] Prezentul control [...] a avut ca obiectiv principal verificarea relațiilor comerciale derulate între **S.C. x S.R.L.** și societățile [...], societăți care figurează cu livrări de bunuri nedecarate în situația neconcordanțelor rezultate din declarația informativă "394" privind achizițiile/livrările de bunuri și servicii pe teritoriul național.

[...] **În anul 2009** au fost identificate un număr de **x facturi fiscale** în valoare totală de **x lei (fără TVA)** ce au înscris drept furnizor societățile x x din București, **facturi prezentate analitic în anexa nr.x.**

Potrivit mențiunilor din facturi obiectul acestora a constat în livrarea de produse alimentare [...].

Așa cum rezultă din situațiile întocmite pentru stabilirea consumurilor de materii prime, din totalul de x lei reprezentând cheltuieli de natura materiilor prime înregistrate în evidența contabilă în anul 2009, suma de x lei este aferentă facturilor de achiziții din trim.IV 2008 ([...]), iar diferența de x lei este diferența aferentă facturilor de achiziții din anul 2009 ([...]).

[...] Totodată aferent anului 2009, au fost identificate cheltuieli în sumă de x lei (fără T.V.A.) înregistrate în contul contabil 603 [...] în baza facturii nr.x/x.01.2009 ce are înscrisă la rubrica furnizor societatea x S.R.L. București.

Urmare investigațiilor efectuate în timpul controlului și anume, verificarea concordanței sumelor declarate de societăți în declarația informativă [...] – formular 394, solicitările de control încrucișat la firmele x din București (solicitări de control încrucișat nr.x/x.04.2010) precum și consultarea bazei de date a [...] (A.N.A.F.) și a [...] (O.R.C.), au rezultat următoarele:

– firmele mai sus menționate nu și-au îndeplinit obligațiile declarative conform formularului 394. Astfel arătăm că în anul 2009 ar fi trebuit să declare livrări de bunuri către S.C.x S.R.L. în sumă de x lei (fără T.V.A.). Menționăm că această sumă a fost declarată de S.C.x S.R.L. ca achiziție de la aceste firme, după cum urmează :

x

[...] – facturile care au înscris la rubrica furnizor firmele susmenționate figurează în evidența contabilă ca achitate în numerar, neidentificându-se tranzacții bancare.

Astfel, documentele ce au înscrise la "furnizor" societățile prezentate analitic în anexa nr.x, nu pot dobândi calitatea de document justificativ în înțelesul art.6 din Legea nr.82/1991, republicată [...], iar consumurile de materii prime și obiecte inventar achiziționate în condițiile menționate anterior, nu pot fi avute în vedere ca deductibile la calculul impozitului pe profit.

[...] În situația dată, cheltuielile în sumă de x lei, din care x lei de natura materiilor prime și x lei de natura obiectelor de inventar aferente facturilor ce au înscrise la rubrica furnizor firmele susmenționate, nu pot fi avute în vedere ca deductibile la calculul impozitului pe profit (anexa nr.x).

Din totalul de x lei, suma de x lei reprezintă contravaloare materii prime date în consum ce figurează ca fiind achiziționate de la societățile declarate inactive prin ordin al președintelui A.N.A.F., [...].

Potrivit art.11, alin.(1²) din Legea 571/2003 [...] iar potrivit art.21, alin.(4), lit.r din același act normativ nu sunt deductibile fiscal [...].

Având în vedere prevederile legale susmenționate, la control s-a luat măsura recalculării rezultatului fiscal aferent anului 2009 stabilindu-se pentru această perioadă un profit impozabil în sumă de x lei (anexa nr.x) față de pierderea fiscală stabilită de societate care a fost de x lei (anexa nr.x). Diferența de x lei se prezintă în structură astfel :

– x lei cheltuieli nedeductibile stabilite suplimentar la control de natura consumurilor de materii prime (x lei) și obiectelor de inventar (x lei) ce figurează ca fiind achiziționate de la societățile menționate anterior ;

– (x lei) pierdere fiscală stabilită la control pentru anul 2008 recuperată din profitul fiscal al anului 2009.

Profitului impozabil stabilit la control îi corespunde un impozit pe profit în sumă de x lei. Societatea a calculat, declarat și virat la bugetul statului aferent anului 2009 un impozit minim în sumă de x lei [...]. Astfel pentru anul fiscal 2009 controlul a stabilit un **impozit pe profit suplimentar** datorat bugetului statului în sumă de **x lei** ca diferență între impozitul pe profit stabilit la control de x lei și impozitul minim calculat de societate care a fost de x lei. Aferent diferenței de impozit pe profit în sumă x lei au fost calculate la control potrivit art.119, alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G.nr.92/2003 [...] **majorări de întârziere, dobânzi și penalități** în sumă totală de **x lei** (anexa nr.x).

[...] **Anul 2010**

[...] Din verificarea efectuată asupra documentelor de evidență tehnico – operativă și contabilă, s-a constatat că societatea a înregistrat în anul 2010, respectiv în trimestrele I, II și III 2010, cheltuieli de natura materiilor prime în sumă totală de x lei aferente facturilor ce au înscris la furnizor firmele x S.R.L. (anexa nr.x) și x S.R.L. (anexa nr.x), societăți care figurează în facturile înregistrate ca achiziții în anul 2009. Ținând cont de constatările prezentate anterior

"impozit profit/2009" cu privire la relațiile comerciale derulate între S.C. x S.R.L. și societățile x S.R.L. și x S.R.L., suma de x lei (anexa nr.x) a fost avută în vedere ca nedeductibilă fiscal la stabilirea impozitului pe profit pe anul 2010.

[...] În concluzie la finele anului 2010 urmare prezentului control, rezultatul fiscal se prezintă astfel:

- [...] – diferență impozit pe profit x lei ;
(x lei – x lei = x lei)
- majorări de întârziere până la data de 30.06.2010 x lei ;
- dobânzi în perioada 01.07.2010 – 25.05.2011 x lei ;
- penalități de întârziere x lei .

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

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...], ale H.G. nr.44/2004 [...] și a cuprins perioada 01.12.2008 – 31.12.2010.

[...] **2.1. T.V.A. deductibilă**

[...] Față de T.V.A. deductibilă stabilită de societate în sumă de x lei la control s-a stabilit o T.V.A. deductibilă de numai 244.625 lei.

Urmare controlului efectuat s-a constatat că în perioada supusă verificării societatea a dedus în mod eronat T.V.A. în sumă totală de x lei T.V.A. aferentă facturilor ce au înscris la rubrica furnizor societățile [...] (anexa nr.x).

[...] Astfel, documentele ce au înscrise la "furnizor" societățile prezentate analitic în anexa nr.x, nu pot dobîndi calitatea de document justificativ în înțelesul art.6 din Legea nr.82/1991, republicată [...] iar taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei aferentă materiilor prime și obiectelor de inventar achiziționate în condițiile menționate anterior, nu poate fi admisă ca deductibilă.

Potrivit prevederilor art.146, alin.(1), lit."a" din Legea 571/2003 [...].

[...] **2.3 TVA de plată / recuperat**

[...] TVA de plată stabilită de societate a fost majorată la control cu suma de x lei așa cum am prezentat la punctul 2.1 TVA deductibilă. [...].

Aferent **diferenței suplimentare** stabilită la control în sumă de **x lei** au fost calculate potrivit art.119, alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G.nr.92/2003 [...] **accesorii** în sumă totală de **x lei** (anexa nr.x). [...].”

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 actele administrativ fiscale atacate, organul de soluționare a cauzei constată:

* În **Raportul de inspecție fiscală parțială din x iunie 2011**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată **verificarea** 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. Câmpina în perioada 01 octombrie 2008 – 31 decembrie 2010.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este “Alte activități de alimentație” – cod CAEN x.

Inspecția fiscală a cuprins perioada octombrie 2008 – decembrie 2010, iar în urma verificării, conform **Deciziei de impunere nr.x din x iunie 2011** emisă de A.I.F. Prahova, s-au stabilit următoarele obligății 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.

De asemenea, conform **Dispoziției de măsuri nr.x din x iunie 2001** emisă de A.I.F. Prahova, s-a stabilit diminuarea pierderii fiscale la 31 decembrie 2008 cu suma de x lei.

Motivele de fapt și de drept care au condus la stabilirea acestor obligații fiscale suplimentare de plată, ca și la diminuarea pierderii fiscale aferentă anului 2008, 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, precum și măsura diminuării pierderii fiscale la 31 decembrie 2008 cu suma 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 iunie 2011 și au stabilit măsura diminuării pierderii fiscale la finele anului 2008 consemnată în Dispoziția de măsuri nr.x din x iunie 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 parțială încheiat la data de x iunie 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 articolele de lege invocate de organele de control pentru neacordarea deductibilității fiscale a cheltuielilor, respectiv art.21 alin.(4) lit.f) și lit.r) din Codul fiscal și art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, nu îi sunt aplicabile, întrucât de comportamentul fiscal al furnizorilor în cauză nu poate fi răspunzătoare societatea comercială cumpărătoare.

Referitor la anularea dreptului de deducere a TVA deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri de la furnizorii vizați la control, societatea comercială contestatoare susține că *"... deducerea TVA s-a efectuat numai în baza documentelor fiscale legal întocmite, pentru achiziții de bunuri destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile..."*, astfel încât consideră nereală invocarea nerespectării prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, întrucât *"... deducerea TVA s-a efectuat numai pe bază de facturi, documente ce conțineau toate date prevăzute la art.155 (5), din Legea nr.571/2003 ..."*.

* **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 parțială din x iunie 2011, astfel încât nu pot fi avute în vedere pentru soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

– Conform celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală parțială încheiat la data de x iunie 2011, organele de control au constatat că, în perioada supusă verificării – respectiv octombrie 2008 – decembrie 2010, S.C. "x" S.R.L. x a înregistrat "**achiziții de bunuri**" în sumă totală de x lei (valoare fără TVA), din care a **înregistrat pe cheltuieli** suma de x lei – respectiv x lei cheltuieli cu materiile prime și x lei cheltuieli cu materiale de natura obiectelor de inventar, și a **dedus TVA deductibilă** în sumă de x lei, în baza a x de facturi (x de facturi în trimestrul IV al anului 2008 + x de facturi în anul 2009, prezentate analitic în Anexele nr.x la RIF) de la următorii așa zis "furnizori":

1.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;

2.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;

3.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;

4.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;

5.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. Moeciu, județul Brașov;

- 6.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;
- 7.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;
- 8.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;
- 9.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;
- 10.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;
- 11.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;
- 12.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;
- 13.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;
- 14.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;
- 15.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;
- 16.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București;
- 17.) – x lei (valoare fără TVA) achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București.

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. și a bazei de date a Oficiului Registrului Comerțului, a rezultat că toate aceste facturi nu au fost emise de societățile comerciale înscrise ca furnizor.

Conform celor consemnate în RIF, s-a constatat:

Din investigațiile întreprinse de organele de control, societățile comerciale înscrise în cele 47 de facturi verificate la inspecția fiscală din x iunie 2011, a rezultat că:

- seria și numerele înscrise în facturile de achiziție înregistrate în evidențele S.C. "x" S.R.L. nu se regăsesc în plajele utilizate de "furnizorii": x" S.R.L.;
- nu au avut niciun fel de relații comerciale cu S.C. "x" S.R.L., aspect rezultat în urma controalelor încrucișate efectuate la: "x" S.R.L.;
- în perioada verificată, nu și-au îndeplinit obligațiile declarative fiscale și au fost incluse în lista contribuabililor declarați inactivi, conform Ordinului A.N.A.F. nr.1167/29 mai 2009, în cazul: "x" S.R.L.;
- în perioada verificată, nu au fost înregistrate în scopuri de TVA, în cazul: "x" S.R.L.;
- din consultarea bazei informative a A.N.A.F. a rezultat că, în perioada verificată, conform obiectului de activitate principal declarat, nu aveau cum să livreze produse alimentare către S.C. "x" S.R.L., în cazul: "x" S.R.L. – activități de consultanță în tehnologia informației, "x" S.R.L. – legătorie și servicii conexe, "x" S.R.L. – fabricarea altor articole de îmbrăcăminte (exclusiv lenjerie de corp), "x" S.R.L. – activități de consultanță pentru afaceri și management, "x" S.R.L. – fabricarea altor articole de îmbrăcăminte, "x" S.R.L. – comerțul cu ridicata al altor bunuri de uz gospodăresc.

Pentru considerentele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că facturile de achiziții de bunuri și servicii care au făcut obiectul inspecției fiscale din x iunie 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.**

Chiar dacă operațiunile au fost reale, așa cum reiese din susținerile prezentate 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 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 înseriere 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** – din care **x lei** reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal pentru perioada trimestrului IV al anului 2008 (Anexa nr.x la RIF), **x lei** reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal pentru perioada anului 2009 (Anexa nr.x la RIF), iar **x lei** reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal pentru perioada anului 2010 (Anexa nr.x la RIF), 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.11 alin.(1) și alin.(1²), art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f) 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. – (1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot sa 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.** [...].*

***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;***

*[...] **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;**”

Menționăm că, la determinarea nedeductibilității cheltuielilor cu bunurile și anularea TVA deductibilă aferentă achizițiilor efectuate de societatea comercială contestatoare în relația cu cei 17 "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 17 "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. și cea a O.R.C., nu s-au confirmat ca și livrări efectuate de cei 17 "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 ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei, din care x lei debite suplimentare la impozitul pe profit și TVA, x lei accesorii de plată aferente acestor debite (majorări de întârziere, dobânzi și penalități) – calculate la inspecția fiscală în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din Codul de procedura fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, iar x lei suma cu care a fost diminuată pierderea fiscală la 31 decembrie 2008, aceasta fiind cheltuială nedeductibilă fiscal la calculul rezultatului fiscal pe anul 2008.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestațiilor formulate de Societatea Comercială “x” S.R.L., cu sediul în municipiul x, județul Prahova, împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x din x iunie 2011, respectiv împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.x din x iunie 2011, acte administrativ fiscale emise 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:

- diminuarea pierderii fiscale la finele trim.IV al anului 2008 x lei;
- impozit pe profit stabilit suplimentar x lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului 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, cu modificările și completările ulterioare, 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,