

**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. 733 din 25 august 2011**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**S.C. "x" S.R.L.**  
**din comuna x, județul Prahova**

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

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

Societatea Comercială "x" S.R.L. are sediul social în comuna x – sat 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:

- *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):**

*"[...] Subscrisa SC x SRL, [...], prin administrator x, în temeiul art.205, 207 și următoarele din OG nr.92/2003 [...], formulăm prezenta:*

**CONTESTAȚIE**

*Împotriva sumelor stabilite în Decizia de impunere nr.x/x.06.2011 emisă [...], în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr.x/x.06.2011, pe baza*

**CONSIDERENȚELOR**

*Generate de organul de control prin interpretarea Codului fiscal contrar sensului legiuitorului și stabilirea în răspunderea SC x SRL, pentru perioada iulie 2008 – decembrie 2009, a următoarelor obligații suplimentare de plată :*

- *impozit pe profit – debit – pentru suma de x lei;*
- *accesorii impozit pe profit – majorări de întârziere – pentru suma de x lei;*
- *taxa pe valoarea adăugată – debit – în sumă de x lei;*
- *accesorii taxă pe valoarea adăugată – majorări de întârziere – în sumă de x lei;*

În stabilirea acestor obligații, prin Decizia de impunere și Raportul de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală și-a argumentat aceste măsuri plecând de la următoarele aspecte (nejustificate legal) ce cădeau exclusiv în sarcina furnizorilor denumiți de organele fiscale tip "fantomă" neimputabile legal societății cumpărătoare:

- obiectul principal de activitate al societăților furnizoare;
- nefuncționarea societăților furnizoare la sediul social declarat;
- nedepunerea în totalitate și la termen, de către furnizori, a declarațiilor și deconturilor fiscale (menționate în cuprinsul deciziei și RIF);
- declararea unora din societățile furnizoare în lista contribuabililor inactivi, ulterior datelor tranzacțiilor cu SC x SRL.

Ținând cont de aceste considerente, Contestația noastră se întemeiază pe următoarele motive de fapt și de drept:

#### A. Motivele de fapt:

##### I. Cu privire la Impozitul pe profit

Organul de control a stabilit greșit și rău intenționat prin încălcarea prevederilor legale impozitul pe profit suplimentar în sumă de x lei și accesoriile—majorări de întârziere aferente în sumă de x lei, din următoarele motive:

În perioada iulie 2008—decembrie 2009 SC x SRL a aprovizionat legal bunuri și servicii de la [...] pe bază de facturi legale, facturi care cuprindeau toate informațiile obligatorii prevăzute de art.155, alin.(5) Cod fiscal și pct.2 din Normele [...] aprobate prin OMFP nr.1850/2004 și OMFP nr.3512/2008, aceste facturi îndeplinind legal calitatea de document justificativ.

În cuprinsul RIF și deciziei fiscale organul fiscal interpretând eronat și tendențios legislația fiscală, concluzionează că facturile emise nu îndeplinesc calitatea de document justificativ invocând art.6, alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991 republicată și art.21, alin.(4), lit (f) din Legea 571/2003 [...].

[...] Aceste 2 articole invocate de organul de control, fără susținere, justifică și dovedesc tocmai faptul că SC x SRL are dreptul la deductibilitatea cheltuielilor conform prevederilor legale, deoarece:

–bunurile și serviciile în valoare de x lei din care TVA x lei, menționate în anexa nr.x la raportul de inspecție fiscală, au fost achiziționate de SC x SRL cu facturi fiscale, care așa cum și organul fiscal a constatat, conțin toate datele obligatorii cerute de art.155, alin (5) din Codul fiscal și Normelor de aplicare valabile începând cu anul 2007 [...].

[...] –pe baza acestor facturi SC x SRL a întocmit note de recepție pentru stocuri de materii prime și materiale și procese verbale de recepție pentru mijloacele fixe ([...])—documente justificative pentru înregistrarea bunurilor în patrimoniul societății, [...].

[...] Deci, în accepțiunea legii, notele de recepție și procesele verbale de recepție reprezintă documente care fac dovada încărcării în gestiune și înregistrării în contabilitate.

Făcându-se dovada efectuării operațiunii și intrării în gestiune pe baza documentelor justificative mai sus menționate, cheltuielile cu bunurile și serviciile achiziționate nu intră sub incidența art.21, alin.4, lit.f din Codul fiscal.

–Deductibilitatea cheltuielilor cu stocurile de materii prime și materiale (cont 602 în valoare de x lei) și semiremorca vândută (în valoare de x lei) este dată și de faptul că după intrarea în gestiune pe baza documentelor de recepție, produsele finite și bunurile au fost comercializate [...], întocmindu-se facturi de vânzare către clienți, înregistrându-se concomitent cu veniturile impozabile din vânzarea bunurilor și descărcarea pe cheltuieli a acestor bunuri, [...].

[...] Nu cumva în acest caz organul fiscal nu a respectat principiul conexării veniturilor cu cheltuielile, reglementat de OMFP nr.3055/2009 deoarece mergând pe aceeași logică nu trebuia să recunoască nici veniturile înregistrate din vânzarea bunurilor de către SC x SRL?

–Deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea (x lei) este justificată conform art.24 (1) din Codul fiscal, deoarece mijloacele fixe în cauză îndeplinesc cumulativ condițiile prevăzute la alin.(2) [...].

[...] În acest mod SC x SRL pentru toate cheltuielile înregistrate (cont 602, 622, 658 și 681 menționate în anexele nr.x la RIF) a îndeplinit condiția prevăzută de Codul fiscal, art.21 "Cheltuieli", alin.1 [...].

[...] –de ce este sancționat cumpărătorul pentru fapte ce sunt atribuite vânzătorului? Raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere cuprind acuzații la adresa furnizorilor, fără să fie imputat SC x SRL o faptă anume în afară de cumpărarea legală de bunuri.

[...] II. Cu privire la Taxa pe Valoarea Adăugată

Organul de control a stabilit greșit și rău intenționat prin încălcarea prevederilor legale TVA suplimentar în sumă de x lei și accesoriile–majorări de întârziere aferente în sumă de x lei, din următoarele motive:

a) În perioada iulie 2008–decembrie 2009 SC x SRL a aprovizionat legal bunuri și servicii în valoare de x lei din care TVA x lei de la [...] pe bază de facturi legale, facturi care cuprindeau toate informațiile obligatorii prevăzute de art.155, alin.(5) Cod fiscal și pct.2 din Normele [...] aprobate prin OMFP nr.1850/2004 și OMFP nr.3512/2008, aceste facturi îndeplinind legal calitatea de document justificativ.

b) Primind facturi de la furnizori, SC x SRL a îndeplinit condițiile de deductibilitate TVA prevăzute la art.146 [...].

c) Facturile de aprovizionare au fost prezentate pentru control, în original, conform pct.46 din Normele la Codul fiscal [...].

d) [...], SC x SRL a obținut în principal venituri din producția și comercializarea produselor finite, vânzarea de mărfuri (combustibil) și vânzarea de mijloace fixe, activități ce se încadrează în sfera operațiunilor impozabile conform art.126 alin.(1) Cod fiscal coroborat cu art.128 și pentru care a colectat TVA, SC x SRL avea dreptul la deducerea TVA conform art.145 din Codul fiscal. [...].

e) Exercitarea dreptului de deducere de către SC x SRL s-a făcut corect prin decontul de taxă conform art.147 [...].

f) Argumentăm dreptul de deducere și prin prisma Deciziei nr.V din 15 ianuarie 2007 emisă de ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE [...].

g) La achiziția bunurilor, persoanele obligate la plata TVA erau furnizorii [...] conform art.150 din Codul fiscal [...].

h) Corelând art.150 cu art.158 cod fiscal, responsabilitatea plății TVA la bugetul de stat revine furnizorilor [...].

i) De asemenea conform art.158 Cod fiscal responsabilitatea plății TVA la bugetul de stat revine și organului fiscal (alin (2) [...].

Corelativ cu această responsabilitate, la data cumpărării bunurilor de către SC x SRL organele fiscale deși aveau obligația nu au declarat aceste firme inactice [...] conform art.78 din Codul de procedură fiscală pentru a fi aplicabile prevederile art.11 (1<sup>2</sup>) [...].

j) referitor la răspunderea SC x SRL în calitate de beneficiar cumpărător, Codul fiscal este foarte explicit la art.151<sup>2</sup> [...].

SC x SRL nu se regăsește în această situație, deoarece:

–facturile au fost emise;

–facturile nu cuprind date incorecte/incomplete [...].

–valoarea taxei este menționată corect. [...].”

**II. – Din Decizia de impunere nr.x din x iunie 2011, respectiv din anexa la aceasta – 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 reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată aferente perioadei 01 iulie 2008 – 31 decembrie 2009.

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.

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

**"[...] Constatări fiscale:**

[...] Prezenta inspecție fiscală are ca obiectiv verificarea realității și legalității documentelor înregistrate în evidența contabilă a SC x SRL și cuprinde perioada 01.07.2008–31.12.2009, din care:

–01.07.2008–30.09.2009– este perioada reverificată în conformitate cu prevederile art.105, alin.(3) din OG nr.92/2003, republicată, în baza Deciziei de reverificare nr.x/x.04.2011. A fost emis și avizul de inspecție fiscală nr.x/x.04.2011. Verificarea a vizat și obiectivele solicitate de IPJ Prahova prin adresa nr.x/2011, înregistrată la AIF Prahova sub nr.x/x.03.2011 și x/x.03.2011.

[...] Urmare analizei informațiilor și documentelor pe care organele de inspecție fiscală le-au avut la dispoziție, și anume: documentele financiar–contabile și fiscale ale SC x SRL, datele și informațiile furnizate de aplicația ANAF INFO-PC, Raportul nr.x/x.03.2011 "Solicitare privind datele înscrise în declarațiile informative 394", emis de SJSII din cadrul DGFP Prahova, alte acte de control încheiate de organe fiscale din cadrul ANAF, respectiv: Garda Financiară–Secția Prahova (Sesizarea penală nr.x/x.07.2009, Procesul verbal nr.x/x.03.2010, Nota de constatare nr.x/x.02.2011) și Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale București–Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală (Procesul verbal nr.x/x.05.2010, Nota de constatare nr.x/x.07.2010), precum și hotărârile Tribunalului Prahova (Decizia Civilă nr.x/x.10.2010, Sentința nr.x/x.08.2010), rezultă următoarele:

[...] **b) Potrivit raportului nr.x/x.03.2011, emis de Serviciul Județean de Schimb Internațional de Informații din cadrul DGFP Prahova, în perioada semestrul II 2008–semestrul II 2009, se înregistrează o serie de neconcordanțe între achizițiile/livrările pe teritoriul național (D394) declarate de SC x SRL și cele declarate de partenerii de afaceri ai acesteia.**

**Din analiza acestor neconcordanțe, în corelație cu datele și informațiile furnizate de aplicația ANAF–INFOPC, coroborate cu constatările înscrise în acte de control, încheiate de comisari din cadrul Gărzii Financiare, au fost identificate achiziții declarate de SC x SRL, pe care furnizorii nu le-au declarat drept livrări, atenția fiind reținută de contribuabilii care au un comportament fiscal specific firmelor "FANTOMĂ", și anume: SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL, SC x SRL și SC x SRL. Menționăm faptul că, în privința altor neconcordanțe înregistrate între achizițiile/livrările declarate de SC x SRL și achizițiile/livrările declarate de partenerii acesteia, prin Nota de constatare seria x nr.x/x.02.2011, Garda Financiară–Secția Prahova a dispus măsura întocmirii de declarații rectificative pentru Declarația informativă 394, aferent perioadei de raportare 2007–până la zi, iar în vederea identificării eventualelor operațiuni ilegale, această instituție va efectua controale încrucișate cu furnizorii și clienții societății, [...].**

[...] Astfel, pe total perioadă verificată, SC x SRL a înregistrat în evidența contabilă și a declarat la organul fiscal, prin declarațiile informative 394 [...], achiziții de bunuri și servicii, de la societățile tip "FANTOMĂ" menționate anterior, în valoare totală de x lei (anexa nr.x), după cum urmează:

#### • SC x SRL.

În perioada **august 2008–februarie 2009**, SC x SRL a înregistrat în evidența contabilă, în baza facturilor prezentate în anexa nr.x ce au înscrise drept furnizor "SC x SRL", și a declarat la organul fiscal **achiziții de mijloace fixe (x) și materii prime (x)**, în valoare de **x lei**, sumă achitată integral, prin virament bancar.

Referitor la comportamentul fiscal, specific firmelor "FANTOMĂ", al SC x SRL, menționăm următoarele:

[...] – potrivit informațiilor furnizate de aplicația ANAF–INFOPC, [...] nu a depus la organul fiscal declarațiile privind obligațiile de plată la bugetul statului și situațiile financiare anuale prevăzute de lege;

– în data de 30.09.2009, organe de inspecție fiscală din cadrul AIF Prahova au încheiat procesul verbal nr.x/x.09.2009, prin care, datorită faptului că societatea nu funcționează la sediul social și nu a depus declarațiile privind obligațiile la bugetul general consolidat, situații financiare și deconturi de TVA, a fost inițiată procedura de declarare a contribuabilului [...] ca inactiv. Potrivit OPANAF nr.20, începând cu data de 08.01.2010, SC x SRL a fost inclusă în lista contribuabililor inactivi. [...].

#### • SC x SRL

În perioada **august–septembrie 2008**, în baza facturilor prezentate în anexa nr.x ce au înscris drept furnizor "SC x SRL", SC x SRL a **înregistrat în evidența contabilă** și a declarat la organul fiscal **achiziții de mijloace fixe (x x) și servicii (x)**, în valoare totală de **x lei**, din care, potrivit fișei furnizorului și a extraselor de cont bancare, a achitat suma de x lei, rezultând un sold final creditor de x lei.

Referitor la comportamentul fiscal, specific firmelor "FANTOMĂ", al SC x SRL, menționăm următoarele:

[...] –întrucât societatea nu a mai depus declarații privind obligații de plată la bugetul de stat din data de 25.07.2008, potrivit OPANAF nr.1167/29.05.2009, începând cu data de 11.06.2009, SC x SRL este declarată contribuabil inactiv. Din data de 30.07.2010, societatea se află în stare de insolvență [...];

–potrivit Notei de constatare nr.x/x.02.2011, încheiată de comisari ai Gărzii Financiare Prahova, împotriva reprezentantului legal al SC x SRL au fost formulate mai multe plângeri penale pentru infracțiuni prevăzute de Legea nr.241/2005 [...]. De asemenea, potrivit aceleiași note de constatare, având în vedere faptul că, în relația cu SC x SRL, x SRL a avut și calitatea de custode deși nu dispune de spații de depozitare, Garda Financiară–Secția Prahova consideră că **"operațiunile patrimoniale respective sunt nereale, documentele fictive fiind întocmite în scopul disimulării realității"**.

#### • SC x SRL

În perioada **aprilie–iulie 2009**, SC x SRL a **înregistrat în evidența contabilă**, în baza facturilor prezentate în anexa nr.x ce au înscris drept furnizor "SC x SRL", și a declarat la organul fiscal **achiziții de mijloace fixe (x), materiale de construcții (x x) și servicii (x)**, în valoare totală de **x lei**, din care a achitat prin virament bancar suma de x lei, rezultând un sold creditor de x lei (anexa nr.x).

Referitor la comportamentul fiscal al SC x SRL, specific firmelor "FANTOMĂ", potrivit informațiilor furnizate de aplicația ANAF–INFOPC, rezultă următoarele:

[...] –activitatea principală este "x" cod CAEN x. Potrivit vestorului fiscal, societatea este înregistrată numai ca plătitor de impozit pe profit și TVA.

–SC x SRL nu a depus declarații privind obligații de plată la bugetul statului de la înființare până în prezent, drept pentru care, potrivit OPANAF nr.2499/21.09.2010, începând cu data de 07.10.2010 este declarat inactiv. Potrivit dosarului fiscal societatea a fost scoasă din evidența ca plătitor de TVA din data de 01.11.2010.

#### • SC x SRL

În luna **august 2009**, în baza facturilor prezentate în anexa nr.x ce au înscris drept furnizor "SC x SRL", SC x SRL a **înregistrat în evidența contabilă** și a declarat la organul fiscal **achiziții de mijloace fixe (x) și servicii (x)**, în valoare totală de **x lei**, sumă achitată integral prin virament bancar.

Referitor la comportamentul fiscal al SC x SRL, specific firmelor "Fantomă", potrivit datelor și informațiilor furnizate de aplicația ANAF–INFOPC, precum și a informațiilor furnizate de Garda Financiară Prahova, prin sesizarea penală nr.x/x.03.2010, rezultă următoarele:

[...] –obiectul principal de activitate este "x" – Cod CAEN x.

– având în vedere că societatea nu funcționează la sediul social declarat și nu a mai depus declarațiile privind obligațiile la bugetul general consolidat și deconturi de TVA, din luna iunie 2009, a fost inițiată procedura de includere în lista contribuabililor inactivi. Potrivit OPANAF nr.2130/02.07.2010, începând cu data de 21.07.2010, SC x SRL este declarată contribuabil inactiv.

[...] –prin procesul verbal nr.x/x.03.2010, Garda Financiară–Secția Prahova, datorită faptului că societatea nu funcționează la sediul social declarat, reprezentantul acesteia neprezentându-se la control cu documentele financiar contabile, constată că SC x SRL "are comportament fiscal de tip fantomă, iar operațiunile comerciale înregistrate de SC x SRL cu această societate sunt fictive".

#### • SC x SRL

În perioada **septembrie–noiembrie 2009**, în baza facturilor prezentate în anexa nr.x ce au înscris drept furnizor "SC x SRL", SC x SRL a **înregistrat în evidența contabilă** și a

declarat la organul fiscal **achiziții de mijloace fixe (x), materiale auxiliare (x), servicii (x) și comision privind consultanță și intermediere** în comercializarea x (contract nr.x/x.10.2009), în valoare totală de **x lei**, sumă achitată integral prin virament bancar (anexa nr.x). Conform datelor din evidența ORC Prahova și DGFP Prahova, precum și informațiilor furnizate de Garda Financiară Prahova, prin sesizarea penală nr.x/x.03.2010, rezultă următoarele:

[...] –obiectul principal de activitate este "x" – Cod CAEN x.

– în data de x.04.2009, organe de inspecție fiscală din cadrul AIF Prahova, datorită faptului că societatea nu funcționează la sediul social și nu a depus declarațiile privind obligațiile la bugetul general consolidat, situații financiare și deconturi de TVA la două termene consecutive, a fost inițiată procedura de includere în lista contribuabililor inactivi. Potrivit OPANAF nr.2130/02.07.2010, începând cu data de 01.07.2010 contribuabilul, SC x SRL, este declarat inactiv.

[...] –prin procesul verbal nr.x/x.03.2010, Garda Financiară–Secția Prahova, datorită faptului că societatea nu funcționează la sediul social declarat, reprezentantul acesteia neprezentându-se la control cu documentele financiar contabile, constată că SC x SRL "are comportament fiscal de tip fantomă, iar operațiunile comerciale înregistrate de SC x SRL cu această societate sunt fictive, aspecte susținute și de faptul că actul de identitate al persoanei care a preluat părțile sociale, a reprezentat și a desfășurat operațiuni economice în numele acestei societăți, este suspect de a fi falsificat".

**c) Influența fiscală a înregistrării în evidența contabilă de achiziții de bunuri și servicii, de la societățile mai sus menționate, o reprezintă stabilirea la control de obligații de plată suplimentare privind impozitul pe profit (x lei) și TVA (x lei), precum și accesoriile aferente acestora (x lei), după cum vom prezenta detaliat în continuare:**

### **III. 1. Impozit pe profit**

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...] – Titlul II, [...] și HG nr.44/2004 [...] și a cuprins perioada 01.07.2008 – 31.12.2009.

[...] Față de profitul impozabil calculat de societate, în sumă de x lei, la control, s-a stabilit un profit impozabil în sumă de x lei, cu o diferență în plus de x lei, aferent căreia, în conformitate cu prevederile art.14 și art.17 din Legea nr.571/2003, [...] a fost calculat un **impozit pe profit suplimentar** în cuantum de **x lei** (anexa nr.x).

Diferența suplimentară de profit impozabil reprezintă consecința fiscală a înregistrării de către societate a cheltuielilor deductibile în sumă de x lei, pe baza facturilor ce au înscrise la rubrica "Furnizor" numele unor societăți cu comportament fiscal tip "FANTOMĂ", pentru care, la control, s-a stabilit că nu întrunesc condițiile legale de document justificativ, [...].

[...] De asemenea, aspectele, prezentate anterior în detaliu, se circumscriu și prevederilor Deciziei nr.V din 15.01.2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție a României.

[...] În consecință, la control, în conformitate cu prevederile art.11, alin.(1), alin.(1<sup>1</sup>), art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 [...] precum și a pct.44 din HG nr.44/2004, [...], prin stabilirea cheltuielilor în sumă de x lei drept nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil a fost calculat un **impozit pe profit suplimentar** în sumă de x lei (anexa nr.x) și **accesorii** aferente în sumă de x lei (anexele nr.x), [...].

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

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...], HG nr.44/2004 [...], Metodologia de inspecție fiscală a taxei pe valoarea adăugată nr.302768 și a cuprins perioada iulie 2008 – decembrie 2009.

[...] Urmare inspecției fiscale, TVA deductibilă înregistrată de societate, în cuantum de x lei, a fost diminuată cu suma de x lei, consecință fiscală a următoarei constatări:

–așa cum s-a prezentat în subcapitolul "Impozit pe profit" din prezentul raport de inspecție fiscală, în perioada iulie 2008 – decembrie 2009, SC x SRL a înregistrat în evidența contabilă, în baza facturilor ce au înscrise la rubrica "Furnizor" denumirile unor societăți ce au comportament fiscal tip "FANTOMĂ", intrări de bunuri și servicii în valoare totală de x lei (anexa nr.x). Aferent acestora, SC x SRL a înregistrat în evidența contabilă și a exercitat dreptul de deducere pentru TVA în cuantum de x lei, sumă evidențiată în rulajul contului contabil 4426 "TVA deductibilă" din balanțele de verificare lunare (anexa nr.x). Precizăm faptul că, pentru TVA aferentă terenului

înregistrat de la SC x SRL, în sumă de x lei, prin raportul de inspecție fiscală nr.x, încheiat în data de x.12.2009, nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA, drept pentru care, la prezenta inspecție fiscală, nu s-a stabilit influență fiscală privind taxa datorată suplimentar.

[...] –în consecință, la control s-a stabilit că SC x SRL în mod eronat a exercitat dreptul de deducere a TVA pentru suma de x lei, drept urmare, după cum se prezintă în anexa nr.x, față de TVA de recuperat stabilită de societate, s-a stabilit TVA de plată suplimentar în cuantum de x lei, [...].

[...] Pe total perioadă verificată, sinteza constatrilor privind TVA se prezintă astfel:

- 1) TVA de plată stabilită suplimentar (anexa nr.x).....x lei;
- 2) Dobânzi de întârziere (anexele nr.x).....x lei;
- 3) Penalități de întârziere (anexele nr.x).....x lei. [...].”

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

\* În **Raportul de inspecție fiscală din x iunie 2011**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată **reverificarea** în ceea ce privește modul de constituire, declarare și virare a **impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată** datorate bugetului de stat de către S.C. “x” S.R.L. x în perioada 01 iulie 2008 – 30 septembrie 2009 – conform Deciziei de reverificare nr.x/x aprilie 2011, respectiv **verificarea** acestor obligații fiscale aferente perioadei 01 octombrie – 31 decembrie 2009.

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

Inspecția fiscală a cuprins perioada iulie 2008 – decembrie 2009, iar în urma reverificării, respectiv a verificării, conform **Deciziei de impunere nr.x din x iunie 2011** emisă de A.I.F. Prahova, s-au stabilit următoarele obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de x lei:

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

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

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

În susținerea contestației, având în vedere considerentele în baza cărora organele de inspecție fiscală au stabilit obligațiile fiscale suplimentare de plată consemnate în Decizia de impunere nr.x din x 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 și servicii de la furnizorii săi menționați în Raportul de inspecție fiscală parțială nr.x/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) din Codul fiscal și art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, “... justifică și dovedesc tocmai faptul că SC x SRL are dreptul la deductibilitatea cheltuielilor ...”.

Referitor la anularea dreptului de deducere a TVA deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii de la furnizorii vizați la control, societatea comercială contestatoare susține că “... a aprovizionat legal bunuri și servicii în valoare de x lei din care TVA x lei [...] pe bază de facturi legale, facturi care cuprindeau toate informațiile obligatorii prevăzute de art.155, alin.(5)

*Cod fiscal și pct.2 din Normele [...] aprobate prin OMFP nr.1850/2004 și OMFP nr.3512/2008, aceste facturi îndeplinind legal calitatea de document justificativ."*

**\* 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 **reverificării** – respectiv iulie 2008 – septembrie 2009 și în perioada supusă **verificării** – respectiv octombrie – decembrie 2009, S.C. "x" S.R.L. x a înregistrat "achiziții de bunuri și servicii" în sumă totală de **x lei** (inclusiv TVA, prezentate analitic în Anexa nr.x la RIF), din care **a înregistrat pe cheltuieli** suma de **x lei** și **a dedus TVA deductibilă** în sumă de **x lei**, de la următorii așa zis "furnizori":

**1.) – x lei** achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. Ploiești, din care **TVA** în sumă de **x lei**;

**2.) – x lei** achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. Ploiești, din care **TVA** în sumă de **x lei**;

**3.) – x lei** achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. București, din care **TVA** în sumă de **x lei**;

**4.) – x lei** achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. Măgurele, județul Prahova, din care **TVA** în sumă de **x lei**;

**5.) – x lei** achiziții aferente facturilor având înscrise ca emitent S.C. "x" S.R.L. Plopeni, județul Prahova, din care **TVA** în sumă de **x lei**;

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

**Conform celor consemnate în RIF, s-a constatat:**

**1.) – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. Ploiești**, la controlul efectuat de organe de inspecție ale A.I.F. Prahova, conform Procesului-Verbal nr.x/x septembrie 2009, s-a constatat că nu funcționează la sediul social și nu a depus niciun fel de declarații fiscale, drept pentru care începând cu data de 08 ianuarie 2010 a fost inclus în lista contribuabililor inactivi – conform Ordinului A.N.A.F. nr.20. Totodată, în conformitate cu prevederile art.49 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, s-a efectuat și o inspecție fiscală parțială, consemnată în RIF nr.x/x martie 2010, fiind sesizate și organele de cercetare penală de pe lângă Judecătoria Ploiești.

**2.) – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. Ploiești**, întrucât nu a mai depus declarații fiscale din data de 25 iulie 2008, conform Ordinului A.N.A.F. nr.1167/29 mai 2009, începând cu data de 11 iunie 2009, a fost declarat contribuabil inactiv, iar din data de 30 iulie 2010 se află în stare de insolvență. De asemenea, din controalele inopinate efectuate de comisari ai Gărzii Financiare – Secția Prahova au rezultat constatări ce au condus la formularea de plângeri penale pentru infracțiuni prevăzute de Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește relațiile comerciale dintre acest "furnizor" și societatea comercială contestatoare în perioada august – septembrie 2008, comisarii Gărzii Financiare au considerat că *"...operațiunile patrimoniale respective sunt nereale, documentele fictive fiind întocmite în scopul disimulării realității."*

**3.) – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. București**, potrivit informațiilor furnizate de baza de date INFOPC a A.N.A.F. a rezultat că obiectul principal de activitate este "x" – cod CAEN x, iar în facturile prezentate la control ca fiind emise de acest "furnizor" sunt consemnate livrări de mijloace fixe (x etc.), materiale (x) și prestări servicii de construcții (x etc.), în condițiile în care societatea comercială nu are personal calificat angajat întrucât, potrivit vectorului fiscal,



este înregistrată numai ca plătitoare de impozit pe profit și TVA. De asemenea, acest "furnizor" nu a depus declarații fiscale de la înființare, astfel că, începând cu data de 07 octombrie 2010, a fost declarat contribuabil inactiv – conform Ordinului A.N.A.F. nr.2499/21 septembrie 2010.

**4.)** – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. Măgurele, județul Prahova, potrivit informațiilor furnizate de baza de date INFOPC a A.N.A.F., precum și a celor furnizate de Garda Financiară – Secția Prahova, s-a constatat că nu a mai depus declarații fiscale din luna iulie 2009 și nu funcționează la sediul social declarat. Astfel, conform Ordinului A.N.A.F. nr.2130/02 iulie 2010, începând cu data de 21 iulie 2010, această societate comercială a fost inclusă în lista contribuabililor declarați inactivi.

Totodată, în conformitate cu prevederile art.49 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, s-a efectuat și o inspecție fiscală parțială, consemnată în RIF nr.x/x aprilie 2010, fiind sesizate și organele de cercetare penală.

**5.)** – În cazul "furnizorului" S.C. "x" S.R.L. Plopeni, județul Prahova, întrucât, în data de 28 aprilie 2009, organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F.Prahova au constatat faptul că nu funcționează la sediul social și nu a depus declarații fiscale la două termene consecutive, au inițiat procedura de includere în lista contribuabililor inactivi. Astfel, conform Ordinului A.N.A.F. nr.2130/02 iulie 2010, începând cu data de 21 iulie 2010, această societate comercială a fost inclusă în lista contribuabililor declarați inactivi.

În conformitate cu prevederile art.49 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, A.I.F. Prahova a dispus și efectuarea unei inspecții fiscale, rezultatele stabilite fiind consemnate în RIF nr.x/x aprilie 2010, totodată fiind sesizate și organele de cercetare penală.

– 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 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 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 inseriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență."*

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că nu pot fi luate în considerație tranzacțiile derulate de societatea comercială contestatoare cu acești furnizori, și deci nu pot fi considerate documente justificative facturile emise de aceștia, astfel că, în mod corect și legal s-a stabilit faptul că societatea comercială cumpărătoare nu poate deduce cheltuieli în sumă totală de x lei și nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de x lei înscrisă în facturile susmenționate, care nu îndeplinesc condiția legală de

proveniență, în baza prevederilor art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f), art.146 alin.(1) lit.a), art.154 alin.(4) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.a) și lit.d) din Codul fiscal:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Menționăm că, la determinarea nedeductibilității cheltuielilor cu bunurile și serviciile și la anularea TVA deductibilă aferentă achizițiilor efectuate de societatea comercială contestatoare în relația cu cei cinci "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 cinci "furnizorii" ai săi facturile de achiziție a bunurilor și serviciilor 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 și a consultării bazei de date INFOPC a A.N.A.F., nu s-au confirmat ca și livrări efectuate de cei cinci "furnizori", astfel că aceste facturi nu se pot constitui în documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor și serviciilor 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, iar x lei accesorii de plată aferente acestor debite (majorări și penalități de întârziere) – calculate la inspecția fiscală în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) și art.120<sup>1</sup> din Codul de procedura fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

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

#### **D E C I D E :**

- 1. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei – din care:**
  - impozit pe profit stabilit suplimentar ..... x lei;
  - majorări de întârziere aferente impozitului ..... 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 Curții de Apel Ploiești.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**