

DECIZIA nr. 970/2020
privind soluționarea contestației depuse de
SC X SRL, loc. X, jud. X,
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. 2618/28.01.2016
și reînregistrată sub nr. 13261/08.07.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov a fost sesizată de către **S.C. X S.R.L.**, cu sediul în X, str. Tudor Vladimirescu nr. 48, jud. X, CUI X2, înregistrată la ORC X sub nr. JX370/1999, prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. 13261/08.07.2020, cu privire la necesitatea reluării soluționării contestației formulate de către aceasta împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-X/23.11.2015, decizie emisă de A.J.F.P. X- Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-X/23.11.2015.

Obiectul contestației înregistrate la A.J.F.P X sub nr. 511/18.01.2016 și la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. 2618/28.01.2016, îl constituie obligații stabilite suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr. F-X/23.11.2015, în sumă totală de **X1 lei**, respectiv:

- impozit pe profit în sumă de X2 lei;
- dobânzi/majorări de întârziere impozit pe profit în sumă de X3 lei;
- penalități de întârziere impozit pe profit în sumă de X4 lei;
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de X5 lei;
- dobânzi/majorări de întârziere TVA în sumă de X6 lei;
- penalități de întârziere TVA în sumă de X7 lei.

Contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile prevăzut la art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stabilit raportat la data comunicării prin publicitate a deciziei de impunere, respectiv data de **04.01.2016** și data depunerii contestației la A.J.F.P. X, respectiv **18.01.2016**, așa cum rezultă de pe ștampila aplicată de această instituție pe contestația în original.

În urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice X au constatat că în speță există suspiciuni de evaziune fiscală, constând în înregistrarea de către S.C. X S.R.L. în evidența contabilă de cheltuieli și taxă pe valoarea adăugată în baza unor documente care ridică suspiciuni rezonabile asupra realității tranzacțiilor cu materiale de construcții, achiziții de bunuri și servicii de la diverși furnizori/prestatori cu un comportament fiscal inadecvat, având drept consecință diminuarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de general consolidat.

Astfel, având în vedere suspiciunile cu privire la realitatea operațiunilor înregistrate de X S.R.L. în evidența contabilă, organele de inspecție fiscală au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul X Plângerea penală nr. 218053/27.11.2015, împreună cu Procesul verbal nr. 214595/17.11.2015, ale cărui constatări se regăsesc și în Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/23.11.2015, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-X/23.11.2015 contestată în cauză, în vederea stabilirii existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunii prevăzute de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

În cauză, în soluționarea contestației formulate de X S.R.L împotriva Deciziei de impunere nr. F-X/23.11.2015 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X, prin Decizia nr. 208/07.07.2016 a D.R.G.F.P. Brașov s-a dispus suspendarea soluționării contestației cu privire obligații fiscale în sumă totală de **T lei**, din care impozit pe profit în sumă de X8 lei, dobânzi/majorări de întârziere impozit pe profit în suma de X9 lei, penalități de întârziere impozit pe profit în sumă de X10 lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de X11 lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de X12 lei și penalități de întârziere aferente TVA în sumă de X13 lei, stabilite ca obligații de plată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-X/23.11.2015

contestată de SC X SRL, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii.

Prin aceeași decizie, pentru aspectele procedurale invocate și pentru obligații în sumă de **X14 lei**, din care impozitul pe profit în sumă de X15 lei, dobânzi/majorări de întârziere la impozitul pe profit în sumă de X16 lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de X17 lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de X18 lei, dobânzi de întârziere taxa pe valoarea adăugată în sumă de X19 lei și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată de X20 lei, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată.

Drept urmare, obiectul prezentei decizii de soluționare îl constituie doar suma de T lei, pentru care s-a dispus soluția de suspendare.

Prin adresa înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. 13261/08.07.2020, societatea a înștiințat cu privire la faptul că prin Încheierea nr. 31/04.05.2020, pronunțată în dosarul nr. 369/107/2020, Tribunalul X a respins plângerea formulată de D.G.R.F.P. Brașov- A.J.F.P. X împotriva soluției de clasare dispusă prin rechizitoriul întocmit de Parchetul de pe lângă Tribunalul X în dosarul penal nr. X/P/2014, soluție menținută prin Ordonanța prim-procurorului Parchetul de pe lângă Tribunalul X din data de 14.01.2020, soluția fiind definitivă.

La dosarul contestației se află anexate copii după Ordonanța de clasare din data de 26.11.2019 în dosarul nr. X/P/2014 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul X, Ordonanța prim-procurorului Parchetul de pe lângă Tribunalul X 102/II/2/2019 din data de 14.01.2020 și după Minuta încheierii penale nr. X din 04.06.2020.

Contestația este formulată prin reprezentant legal L Bogdan, iar cererea de reluare prin SCA TGV&Asociații, la dosar fiind anexată în original Împuternicirea avocațială nr. 1729/03.07.2020.

Având în vedere cele reținute mai sus, constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1), art. 272 alin. (1) și (2) și ale art. 277 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data reluării procedurii de soluționare a contestației, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, prin organele specializate, va relua procedura de soluționare a contestației formulate de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere nr. F-X/23.11.2015 pentru suma de **T lei**, din care:

- impozit pe profit în sumă de X8 lei;
- dobânzi/majorări de întârziere impozit pe profit în suma de X9 lei;
- penalități de întârziere impozit pe profit în sumă de X10 lei;
- taxa pe valoarea adăugată în sumă de X11 lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de X12 lei;
- penalități de întârziere aferente TVA în sumă de X13 lei.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-X/23.11.2015, emisă de A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AB 241/23.112015, aducând în susținere următoarele motivații:

A. Aspecte de procedură

Cu privire la normele legale aplicabile inspecției fiscale, durata suspendării inspecției fiscale și reluarea inspecției fiscale, societatea susține că:

- suspendarea inspecției fiscale a fost motivată pe prevederile art. 2, lit. a) din OPANAF nr. 467/2013, inspecția fiscală fiind „suspendată de la data de 31.03.2015 și reluată începând cu data de 21.09.2015”;

- inspectorii fiscali au încheiat în data de 17.11.2015 un Proces verbal potrivit căruia „În urma inspecției fiscale parțiale privind impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2011-31.12.2013 și taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.04.2011-31.03.2014 s-au constatat aspecte care în opinia organelor de inspecție fiscală ar putea întruni elementele constitutive ale unei infracțiuni

prevăzute de art. 9, alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale...” cu referire la tranzacțiile desfășurate cu următoarele societăți: SC TCI SRL, SC M SRL, SC B SRL, SC IS SRL, DE SRL și SC CO SRL;

- inspectorii fiscali nu puteau finaliza inspecția fiscală și implicit să emită decizia de impunere având în vedere prevederile art. 7 din Ordinul 467/2013.

B. Aspecte privind fondul

1. Referitor la cheltuielile în sumă de X21 lei

Societatea consideră că în mod nelegal s-a stabilit de către echipa de inspecție fiscală că suma de X21 lei, reprezentând cheltuieli cu lucrările și serviciile facturate de SC TCI SRL, este nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Contestatară precizează că organele de inspecție fiscală au efectuat o analiză amănunțită a situației furnizorilor de servicii cu privire la nerespectarea de către aceștia a unor obligații fiscale sau la incapacitatea resurselor umane ale acestora de a presta respectivele servicii, însă nu au făcut niciun fel de verificări cu privire la serviciile efectiv recepționate de societate, societatea precizând că organele de inspecție fiscală nu au efectuat o analiză a scopului pentru care s-a efectuat operațiunea și a conținutului tranzacțiilor în cauză.

Se mai menționează că inspectorii fiscali și-au depășit competențele acordate de lege, deoarece nu puteau face constatări privind lipsa capacității materiale și umane pentru executarea lucrărilor de antrepriză, de către contractor și antreprenor. Petenta susține că în speță este vorba despre cheltuieli reprezentând prestări de servicii de întreținere și reparații a activelor, pentru care a prezentat echipei de inspecție fiscală pe lângă facturile emise și situațiile de lucrări pentru fiecare factură în parte, dar că în susținerea ipotezei că serviciile nu ar fi fost efectiv prestate, organul de inspecție fiscală a evocat anumite situații interne ale societății contractoare sau ale antreprenorului, fără însă a face o minimă verificare în ceea ce privesc efectiv serviciile de care a beneficiat societatea.

Reprezentantul societății mai precizează că echipa de inspecție fiscală și-a motivat soluția pe datele din Procesul verbal de control încrucișat nr. 2/22.04.2015 întocmit la prestator, control care a fost efectuat de aceeași echipă de control care a efectuat și inspecția fiscală și că organul fiscal nu a luat în considerare punctul de vedere exprimat de societate, menținându-și opinia argumentat de faptul că urmare a controalelor încrucișate efectuate și conform consemnărilor din PV nr. 2/22.04.2015 și PV nr. 4/19.10.2015, a rezultat că SC TCI SRL (contractor) și SC ACA SRL (antreprenor general) nu au avut capacitatea materială și umană pentru executarea lucrărilor în cauză.

Societatea precizează că în situația în care organele de control nu doresc să ia în considerare o tranzacție, trebuie să argumenteze care sunt cheltuielile care au stat la baza realizării veniturilor impozabile rezultate din desfășurarea activităților impozabile proprii, pentru a putea exclude cheltuielile rezultate din tranzacția considerată ca neavând scop economic și consideră că echipa de inspecție fiscală a încălcat principiul prevalenței economicului asupra juridicului, deoarece și-a argumentat deciziile și propriile aprecieri prin trimiteri la declarațiile unui reprezentant al unei societăți furnizoare și prin faptul că acest reprezentant nu s-a mai prezentat la organele fiscale cu documentele solicitate de către inspectorii, fără însă a aplica în mod corect și a face o analiză pertinentă și legală pentru aplicarea art. 11 din Codul Fiscal.

2. Referitor la cheltuielile în sumă de X22 lei

În prezentarea situației de fapt, societatea menționează că inspectorii fiscali au apreciat că facturile de achiziție de la SC M SRL nu pot constitui documente justificative, motiv pentru care cheltuiala de X22 lei este o cheltuială nedeductibilă, concluzie bazată în principal de aspecte strict legate de societatea furnizoare (societate de tip fantomă).

Petenta consideră că este nelegal faptul că organul fiscal își bazează constatările și decizia luată pe adresa nr. 109966/26.06.2014 a Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 6 Oradea, adresă care la rândul ei face trimitere la un Proces verbal nr. 1116/18.03.2014, încheiat la societatea M SRL, prin care s-ar fi constatat că livrările acesteia către SC X SRL nu ar fi reale.

Astfel, petenta precizează că potrivit prevederilor art. 11 din Codul Fiscal, organul fiscal este obligat să motiveze în fapt decizia de impunere emisă, prin indicarea elementelor relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare, fapt pe care, consideră ea, nici organul de control fiscal și nici organul de control antifraudă nu l-au realizat. Reprezentantul societății susține că echipa de inspecție fiscală trebuia să facă o analiză temeinică a fondului economic al operațiunilor care să demonstreze dacă bunurile și/sau serviciile au fost utilizate pentru realizarea propriilor operațiuni impozabile, indiferent de neregulile săvârșite de furnizori, așa cum rezultă și din aplicarea principiului prevalenței economice asupra juridicului.

Societatea menționează și faptul că, deși a fost controlată și de către inspectorii din cadrul Direcției Regionale Antifraudă Fiscală Sibiu cu privire la relațiile comerciale avute cu societatea M SRL, inspectorii fiscali nu au ținut cont de consemnările din Procesul verbal încheiat și nu au făcut niciun fel de verificări factive, motivând măsura propusă doar bazat pe aspecte care au vizat un anumit comportament al furnizorilor sau pe faptul că documentele privind recepția nu corespund prevederilor legale.

De asemenea, societatea susține că inspectorii fiscali nu au luat în considerare notele de recepție a mărfii care le-au fost prezentate, deoarece acestea nu ar cuprinde toate elementele prevăzute de OMFP nr. 3512/2008.

Societatea susține că toate constatările inspectorilor s-au bazat pe constatările altor organe de control, aceștia neținând cont de starea de fapt reală, respectiv că bunurile achiziționate de la SC M SRL au intrat în mod real și efectiv în gestiunea societății, fapt dovedit prin recepții urmate de vânzare (în cazul carburanților) și de consum (în cazul anvelopelor). Petenta mai afirmă că inspectorii fiscali nu fac niciun fel de analiză a aspectelor esențiale precum inventarul, stocurile, pentru a putea observa circuitul de intrare și de ieșire a mărfurilor din cadrul societății.

Totodată, contestatara precizează că în ipoteza în care inspectorii fiscali au apreciat că respectivele cheltuieli nu sunt deductibile, aceștia aveau obligația de a verifica veniturile generate de produsele achiziționate și cota de TVA plătită, pentru a putea astfel să determine corect situația fiscală.

3. Referitor la cheltuielile în sumă de X23 lei

Societatea consideră că în ceea ce privește relațiile economice pe care le-a avut cu societatea B SRL, organul de inspecție a apreciat în mod nelegal că facturile emise de această societate nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, menționând următoarele:

- cu privire la relația economică avută cu societatea B SRL, contestatara a fost supusă unui control fiscal în urma căruia s-a încheiat Raportul de inspecție fiscală din data de 30.07.2013, prin care i s-a imputat plata accizei aferente cantităților de motorină furnizate de această societate;
- societatea B a creat un prejudiciu față de bugetul de stat reprezentând accize produse energetice pentru livrări ale unor asemenea produse, **inclusiv** pentru cele livrate contestatarei;
- contestatarei i s-a imputat plata respectivelor accize aferente cantităților de motorină din cele 5 facturi emise de societatea B;
- prin cele menționate în raportul de inspecție fiscală actual, inspectorii au apreciat că de fapt, cheltuiala cu privire la cele 5 facturi de motorină emise de B este nedeductibilă fiscal.

Societatea X SRL afirmă că atunci când i s-a imputat obligativitatea plății accizei aferentă cantității de motorină livrată de societatea B SRL, facturile emise de această societate au fost luate în considerare de către organele fiscale, însă în momentul verificării actuale s-a considerat că facturile aferente aceleiași cantități de motorină nu pot constitui documente justificative legale.

De asemenea, societatea apreciază că toate cele reținute ca argumente de către inspectorii fiscali în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală din 23.11.2015 (în urma căruia a fost emisă decizia de impunere contestată) sunt de fapt preluări din conținutul Raportului de inspecție fiscală din 30.07.2013, cu anumite completări referitoare la adresele privind solicitarea de informații înaintate instanțelor de judecată.

Se mai menționează de către contestatară, că simplul fapt că furnizorul B SRL nu și-a îndeplinit obligațiile fiscale sub aspect declarativ, nu poate îndreptăți concluzia că operațiunile derulate nu ar fi reale, realitatea efectuării operațiunilor economice dintre cele două societăți (SC X și SC B SRL) fiind relevată de următoarele considerente:

- existența documentelor justificative legale, înregistrate în contabilitate, care atestă operațiunile economice respective;
- livrarea mărfii este probată de recepția acesteia, fiind evidențiată în gestiunea contestatarei;
- în calitate de beneficiar al unor livrări, contestatara nu poate fi făcută responsabilă pentru o faptă culpabilă săvârșită de furnizor (nedeținerea declarațiilor fiscale, completarea greșită a unor facturi cu mențiuni care nu sunt obligatorii conform prevederilor legale incidente);
- anterior, prin actele întocmite, organele fiscale, au stabilit că respectiva marfă a fost livrată contestatarei, în acest sens fiind estimat un prejudiciu adus bugetului de stat prin neplata accizei pentru marfa livrată;
- anterior, organele fiscale au impus contestatarei plata aceleiași accize, pentru aceeași marfă livrată.

Totodată, petenta consideră că inspectorii fiscali au încălcat regulile privind efectuarea inspecției fiscale, deoarece constatările prezentei echipe de inspecție fiscală contrazic constatările echipei de inspecție fiscală precedente referitor la tranzacția de achiziție a combustibilului de la societatea B SRL.

4. Referitor la cheltuielile în sumă de X24 lei

Societatea verificată consideră că în ceea ce privește relațiile economice pe care le-a avut cu SC IS SRL, organul de inspecție a apreciat în mod nelegal că facturile emise de această societate nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență și aduce în susținere următoarele argumente:

Potrivit prevederilor art. 11 din Codul Fiscal, organul de control nu a indicat elementele relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării acesteia. Reprezentantul societății consideră că organul de inspecție fiscală trebuia să facă o analiză temeinică a fondului economic al operațiunilor, care să demonstreze dacă bunurile au fost utilizate de contribuabilul verificat pentru realizarea propriilor operațiuni impozabile. Acesta menționează că organele de control nu fac niciun fel de analiză, ci indică doar un anumit comportament al reprezentanților furnizorului, precum și corespondența purtată cu diferite instituții ale statului, dar care nu au confirmat că facturile emise contestatarei nu ar fi reale sau că s-ar fi început vreo acțiune penală împotriva sa.

Societatea susține că scopul economic al tranzacției a fost atins și că realitatea efectuării operațiunilor economice dintre cele două societăți (SC X și SC IS SRL) este relevată de următoarele considerente:

- existența documentelor justificative legale, înregistrate în contabilitate, care atestă operațiunile economice respective;
- livrarea mărfii este probată de recepția acesteia, fiind evidențiată în gestiunea contestatarei;
- în calitate de beneficiar al unor livrări, contestatara nu poate fi făcută responsabilă pentru o faptă culpabilă săvârșită de furnizor (nedeținerea declarațiilor fiscale, sau faptul că reprezentanții furnizorului sunt cercetați în dosare penale încă din anul 2012, în contextul în care în aceste dosare nici contestatara și nici reprezentantul său de la acea vreme nu fac obiectul respectivelor cercetări).

De asemenea, societatea susține că potrivit prevederilor art. 7 din Codul de procedură fiscală, în analiza efectuată organul fiscal trebuie să identifice și să aibă în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz, ori în speță, consideră petenta, echipa de inspecție nu a făcut nicio verificare concretă pentru a putea trage o concluzie pertinentă. Se menționează că

orice fel de achiziție a unor produse sau servicii are un efect care se poate observa, respectiv intrarea bunurilor în gestiunea societății, fapt care permite a se urmări și verifica circuitul economic al produsului respectiv (consum, revânzare), dar că echipa de control nu a făcut nicio verificare în acest sens, pentru a constata efectivitatea conținutului economic al respectivei livrări și consecințele acesteia.

Petenta apreciază că faptul că societatea IS SRL nu și-a îndeplinit propriile obligații fiscale sau că reprezentantul acestei societăți este cercetat penal, nu-i poate fi imputat și că nu se poate concluziona că factura emisă de această societate nu îndeplinește condiția de document legal de proveniență.

5. Referitor la cheltuielile în sumă de X25 lei

Societatea consideră că în ceea ce privește relațiile economice pe care le-a avut cu societatea DE SRL, organul de inspecție a apreciat în mod nelegal că facturile emise de această societate nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, aducând în susținere următoarele argumente:

Potrivit prevederilor art. 11 din Codul Fiscal, organul de control nu a indicat elementele relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării acesteia. Societatea consideră că organul de inspecție fiscală trebuia să facă o analiză temeinică a fondului economic al operațiunilor, care să demonstreze dacă bunurile au fost utilizate de contribuabilul verificat pentru realizarea propriilor operațiuni impozabile și menționează că organele de control nu fac niciun fel de analiză, ci indică doar un anumit comportament al reprezentanților furnizorului, precum și corespondența purtată cu diferite instituții ale statului dar care nu au confirmat că facturile emise contestatarei nu ar fi reale sau că s-ar fi început vreo acțiune penală împotriva sa.

Astfel, pentru a justifica decizia luată, inspectorii fiscali au concluzionat că societatea DE SRL a emis fictiv documentele de livrare motorină către diverși parteneri, printre care și SC X SRL, în condițiile în care realitatea aprovizionărilor nu s-a putut dovedi.

Societatea susține că scopul economic al tranzacției a fost atins și că realitatea efectuării operațiunilor economice dintre cele două societăți (SC X și SC DE SRL) este relevată de următoarele considerente:

- existența documentelor justificative legale, înregistrate în contabilitate, care atestă operațiunile economice respective;
- livrarea mărfii este probată de recepția acesteia, fiind evidențiată în gestiunea contestatarei;
- în calitate de beneficiar al unor livrări, contestatara nu poate fi făcută responsabilă pentru o faptă culpabilă săvârșită de furnizor.

De asemenea, societatea susține că potrivit prevederilor art. 7 din Codul de procedură fiscală, în analiza efectuată organul fiscal trebuie să identifice și să aibă în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz, ori în speță echipa de inspecție nu a făcut nicio verificare concretă pentru a putea trage o concluzie pertinentă. Faptul că societatea SC DE SRL nu și-a îndeplinit propriile obligații fiscale sau comportamentul fiscal al acesteia, nu-i poate fi imputat societății SC X SRL și nu se poate aprecia că factura emisă de această societate nu îndeplinește condiția de document legal de proveniență.

6. Referitor la cheltuielile în sumă de X26 lei

Societatea consideră că în ceea ce privește relațiile economice pe care le-a avut cu societatea CO SRL, organul de inspecție a apreciat în mod nelegal că facturile emise de această societate nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, aducând în susținere următoarele argumente:

Potrivit prevederilor art. 11 din Codul Fiscal, organul de control nu a indicat elementele relevante în legătură cu scopul și conținutul tranzacției ce face obiectul neluării în considerare/reîncadrării acesteia, astfel că societatea consideră că organul de inspecție fiscală trebuia să facă

o analiză temeinică a fondului economic al operațiunilor, care să demonstreze dacă bunurile au fost utilizate de contribuabilul verificat pentru realizarea propriilor operațiuni impozabile.

Petenta menționează că organele de control nu fac niciun fel de analiză, ci indică doar un anumit comportament al reprezentanților furnizorului sau nerespectarea obligațiilor legale cu privire la declararea facturilor. De asemenea, petenta precizează că inspectorii fiscali au solicitat AJFP Sector 2 B, prin adresa nr. 157742/13.05.2015, efectuarea unui control încrucișat pentru stabilirea realității și legalității relațiilor comerciale dintre SC X SRL și SC CO SRL, însă până la încheierea inspecției și emiterea deciziei de impunere nu s-a primit niciun răspuns.

Reprezentantul societății precizează că în lipsa vreunui răspuns la adresa de efectuare a controlului încrucișat, organele de inspecție fiscală au apreciat că respectiva cheltuială nu poate fi considerată deductibilă, argumentându-și soluția pe comportamentul fiscal al furnizorului, respectiv că acesta nu ar fi depus declarațiile 394 aferente anului 2011 și că sunt neconcordanțe între livrările declarate de această societate și declarațiile furnizorilor acestei societăți, în sprijinul deciziei luate echipa de inspecție fiscală arătând că societatea furnizoare, precum și reprezentanții acesteia sunt cercetați penal.

În motivarea contestației, petenta afirmă că scopul economic al tranzacției a fost atins și că realitatea efectuării operațiunilor economice dintre cele două societăți (SC X și SC CO SRL) este relevantă de următoarele considerente:

- existența documentelor justificative legale, înregistrate în contabilitate, care atestă operațiunile economice respective;
- livrarea mărfii este probată de recepția acesteia, fiind evidențiată în gestiunea contestatarei;
- în calitate de beneficiar al unor livrări, contestatara nu poate fi făcută responsabilă pentru o faptă culpabilă săvârșită de furnizor.

În drept, societatea invocă prevederile art. 7 din Codul de procedură fiscală, conform căruia în analiza efectuată, organul fiscal trebuie să identifice și să aibă în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz și consideră că în cazul de față echipa de control nu a făcut nicio verificare concretă pentru a putea trage o concluzie pertinentă.

Precizează că faptul că SC CO SRL nu și-a îndeplinit propriile obligații fiscale sau comportamentul fiscal al acesteia, nu poate fi imputat societății SC X SRL și că nu se poate aprecia că factura emisă de această societate nu îndeplinește condiția de document legal de proveniență.

7. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, prin contestația formulată societatea susține că Decizia de impunere este una nelegală motivat de prevederile art. 145, art. 146 și de prevederile art. 155 alin. (5) din Codul Fiscal în vigoare în anul 2012.

a) Referitor la TVA în sumă de X27 lei

Societatea consideră că în ceea ce privește relațiile economice pe care le-a avut cu societatea M SRL, organul de inspecție fiscală a apreciat în mod nelegal că societatea a înregistrat în mod eronat în evidența contabilă, în jurnalele de cumpărări și în deconturile de TVA în lunile septembrie 2012 și octombrie 2013, TVA deductibilă în sumă de X27 lei, motivat de faptul că facturile emise de acest furnizor nu pot constitui documente justificative de proveniență și nu au fost emise de o persoană impozabilă.

Aceasta susține că decizia inspectorilor fiscali este una nelegală deoarece aceștia nu au făcut niciun fel de verificări în ceea ce privește respectarea prevederilor legale cu privire la dreptul de deducere, ci s-au limitat la a invoca ori rechizitorii, ori constatări făcute de inspectorii din cadrul Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 7 Sibiu în Procesul Verbal din 17.10.2014, astfel că, petenta consideră că recalificarea s-a efectuat în baza unor adrese și nu ca urmare a unui control efectiv.

De asemenea, societatea afirmă că în baza art. 94 din Codul de Procedură Fiscală, în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale, organele de inspecție fiscală aveau obligația să examineze documentele, să stabilească corect baza de impunere, diferențele datorate în plus sau

în minus, după caz, dar s-a limitat doar la a corobora acte emise de diferite instituții (DRAF 7 Sibiu și DRAF 6 Oradea), fără a analiza în mod obiectiv dacă relațiile comerciale au avut un conținut economic și care este în concret acest conținut.

b) Referitor la TVA în sumă de X28 lei

Reprezentantul societății susține că motivațiile expuse și prevederile legale menționate la punctul anterior sunt aplicabile și cu privire la aprecierea inspectorilor fiscali în ceea ce privește nedeductibilitatea TVA înscrisă în facturile emise de SC TCI SRL (X28 lei).

Sunt invocate de către contestatară prevederile art. 145 alin. (2), art. 146 alin. (1), menționându-se că inspectorii fiscali nu au făcut nicio referire la faptul că ar fi dedus TVA de pe facturi emise de vânzător fără respectarea art. 155 din Codul Fiscal.

În concluzie, societatea consideră ca nelegală decizia de impunere prin care echipa de inspecție fiscală a stabilit nedeductibile cheltuielile pentru serviciile sau mărfurile livrate și nedeductibilitatea taxei pe valoarea adăugată, motivând că organul fiscal și-a argumentat în fapt decizia doar pe considerente ce țin de comportamentul societăților furnizoare (de ex. societăți care nu au respectat prevederile legale în ceea ce privește declararea tranzacțiilor efectuate; sesizările sau dosarele penale în curs de soluționare cu privire la societățile furnizoare sau reprezentanții acestora; dosare penale în care contestatara sau reprezentantul ei legal de la acea vreme nu are nicio calitate).

Petenta susține că nelegalitatea deciziei de a califica ca nedeductibile cheltuielile, rezidă și din faptul că, deși inspectorii fiscali au solicitat la organele abilitate efectuarea unor controale încrucișate la furnizorii săi, pentru a se putea stabili „*realitatea și legalitatea*” tranzacțiilor cu privire la relația economică avută, organele abilitate nu au răspuns celor solicitate până la data întocmirii actelor contestate, însă inspectorii fiscali pe baza raționamentelor proprii au considerat că respectivele cheltuieli nu sunt deductibile.

Contestatară consideră că echipa de inspecție fiscală nu a respectat prevederile art. 7 și art. 11, deoarece decizia luată este argumentată strict pe chestiuni referitoare exclusiv la nerespectarea unor prevederi legale de către furnizori sau a faptului că acești furnizori, sau reprezentanții acestora, fac obiectul unor dosare de cercetare penală în care societatea nu are nicio calitate, organele de control neefectuând o verificare a traseului mărfurilor achiziționate și a consecințelor fiscale produse.

În susținere, societatea mai precizează că, deși prin punctul de vedere exprimat a invocat practica Curții Europene de Justiție și interpretările date textelor legale aplicabile, inspectorii fiscali nu au ținut cont de acestea și nu au justificat în niciun fel inaplicarea acestora în cazul său și face trimitere la deciziile CJUE în Cauzele conexe C-80/11, C-142/11 și C-277/14.

În drept, societatea își întemeiază contestația pe prevederile legale evocate în cuprinsul acesteia, precum și pe prevederile art. 205-218 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală (menținute la art. 268 și următoarele din Legea 207/2015 privind noul Cod de procedură fiscală și art. 352 din același act normativ) și pe Deciziile CJUE.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-X/23.11.2015, emisă urmare a inspecției fiscale parțiale, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. X- Activitatea de Inspecție Fiscală, au stabilit în sarcina S.C. X S.R.L. obligații suplimentare de plată în sumă totală de X1 lei, din care X2 lei impozit pe profit, X3 lei dobânzi/majorări de întârziere impozit pe profit, X4 lei penalități de întârziere impozit pe profit, X5 lei taxa pe valoarea adăugată, X6 lei dobânzi/ majorări de întârziere TVA și X7 lei penalități de întârziere TVA.

Conform celor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/23.11.2015, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-X/23.11.2015 contestate, acțiunea de inspecție fiscală s-a efectuat în perioada 27.01.2015-23.11.2015, fiind suspendată de la data de 13.03.2015 până la 21.09.2015. În perioada verificată SC X SRL a desfășurat următoarele activități

economice: comerț cu produse petroliere (carburant auto) en-gross și prin stațiile de distribuție a carburanților, comerț cu amănuntul a mărfurilor alimentare și nealimentare prin magazine nespecializate, alimentație publică în regim de restaurant și activități sportive și de agrement, extracția pietrei ornamentale și a pietrei pentru construcții, extracția pietrei calcaroase, ghipsului, cretei și a ardeziei.

Având în vedere faptul că obiectul prezentei decizii de soluționare îl constituie doar suma de T lei, pentru care prin Decizia nr. 208/07.07.2016 a D.R.G.F.P. Brașov s-a dispus soluția de suspendare, în cele ce urmează vor fi prezentate doar deficiențele care au dus la stabilirea acestor obligații fiscale.

Cu prilejul inspecției efectuate, organele de control au constatat următoarele deficiențe, cu influență asupra obligațiilor fiscale datorate de societate în perioada verificată:

1. În perioada mai 2012 – septembrie 2012 societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă și a considerat deductibile la calculul profitului impozabil cheltuieli în sumă de **X21 lei**, reprezentând cheltuieli cu prestările de servicii efectuate de terți și cheltuieli cu întreținerea și reparațiile facturate de **SC TCI SRL**.

În urma verificărilor efectuate și ținând cont de constatările din Procesul verbal nr. 2/22.04.2015 și din Procesul verbal nr. 4/19.10.2015, documente întocmite de inspectorii fiscali la SC TCI SRL, echipa de inspecție fiscală a constatat următoarele:

- SC TCI SRL nu a avut angajați în perioada mai-septembrie 2012;
- lucrările de construcții facturate de SC TCI SRL către SC X SRL au fost efectuate de către SC ACA SRL, în calitate de subantreprenor general (în valoare de X29 lei), iar această societate a efectuat o parte din lucrări cu personal propriu (în valoare de X21 lei), iar o altă parte din lucrări au fost efectuate de SC P SRL (în valoare de X30 lei);
- SC ACA SRL nu a înscris în deconturile de TVA aferente trim. II și III 2012 nicio livrare de bunuri sau prestare de servicii;
- datele înscrise de SC ACA SRL în declarațiile informative D394 aferente trim. II și III 2012 nu corespund cu datele înscrise în deconturile de TVA aferente aceluiași perioade;
- în perioada mai-septembrie 2012, SC ACA SRL a avut un număr redus de salariați, respectiv 5 salariați cu normă întreagă (din care unul pe perioadă determinată) și un salariat încadrat cu timp parțial de muncă pe perioadă determinată, care au deținut următoarele funcții: muncitor necalificat la întreținerea de drumuri, șosele, poduri, baraje (2 persoane), tâmplar universal (o persoană), menajeră (o persoană), dulgher restaurator (o persoană), mecanic auto (o persoană);
- lucrările prezentate în anexele la facturi erau lucrări de Instalații termice, electrice, sanitare, canalizari, lucrări de finisaje interioare și exterioare (reparații tencuieli, reparații pervaze și uși, vopsit tavane și pereți), confecționat jgheaburi și burlane din tablă zincată, dar personalul angajat al SC ACA SRL nu avea calificarea necesară pentru efectuarea acestor lucrări, care necesitau personal calificat;
- SC TCI SRL și SC ACA SRL (subcontractant al SC TCI SRL) nu au avut capacitatea materială și umană pentru executarea acestor lucrări.

Ca urmare a celor de mai sus, echipa de inspecție fiscală a stabilit că în perioada mai-septembrie 2012 societatea verificată a considerat în mod eronat ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu lucrările și serviciile facturate de SC TCI SRL, în sumă de X21 lei, în condițiile în care aceste lucrări/servicii nu au fost efectiv prestate.

2. În lunile septembrie- octombrie 2012 și octombrie 2013, societatea înregistrează în evidența contabilă cheltuieli cu costul bunurilor (motorină și anvelope reșapate), în valoare totală de **X22 lei**, în baza unor facturi având înscrise la furnizor datele **SC M SRL**, dar nu a putut dovedi realitatea și legalitatea acestor aprovizionări.

Organele de control precizează că Direcția Regională Antifraudă Fiscală 7 Sibiu a transmis prin adresa nr. 207271/ 24.10.2014, Procesul verbal nr. 2331/17.10.2014 din care rezultă că la SC X SRL a fost efectuat un control operativ și inopinat, având ca obiectiv verificarea realității

tranzacțiilor efectuate de aceasta cu SC M SRL Oradea, urmare a adreselor emise de Direcția Regională Antifraudă Fiscală 6 Oradea.

În urma controlului efectuat, organele de control ale DRAF 7 Sibiu au reîncadrat tranzacțiile desfășurate de SC X SRL cu SC M SRL ca fiind tranzacții ce nu au scop economic.

Având în vedere cele de mai sus, în vederea stabilirii realității tranzacțiilor desfășurate între cele două societăți, organele de inspecție fiscală au procedat astfel:

- au analizat comportamentul fiscal al partenerului SC M SRL, conform datelor din bazele de date ale ANAF (aplicațiile Fiscnet și DECIMP);
- au analizat documentele financiar contabile aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. M SRL, astfel cum au fost puse la dispoziție de societatea verificată;
- au analizat modul de realizare a transportului mărfurilor (motorină și anvelope) aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. M S.R.L.;
- au analizat diagramele rezultate din declarațiile informative cod 394 ce prezintă relațiile comerciale pe lanțul tranzacțional aprovizionare– livrare realizate de societățile furnizoare.

De asemenea, echipa de inspecție fiscală a ținut cont și de informațiile cuprinse în Rechizitoriul întocmit de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Bihor din 12.12.2014, în dosarul penal Z/P/2014 și de Rechizitoriul întocmit de Parchetul de pe lângă Tribunalul Bihor din 29.01.2014, în dosarul penal W/P/2014.

Din informațiile din cele două rechizitorii, din informațiile obținute cu prilejul controalelor încrucisate efectuate, precum și ca urmare a consultării bazelor de date ale ANAF, echipa de inspecție fiscală a stabilit că livrările înscrise în cele două facturi emise de societatea furnizoare SC M SRL nu s-au confirmat, iar aceste facturi nu pot fi considerate documente justificative conform dispozițiilor legale în vigoare.

Ca urmare echipa de inspecție fiscală a concluzionat că operațiunile înregistrate de SC X SRL în relația cu SC M SRL nu au avut loc, circulând doar documentele. Aceste documente nu au fost considerate documente justificative pentru deducerea cheltuielilor, stabilindu-se că înregistrarea lor în evidența contabilă a fost făcută cu scopul de a crea aparența existenței unor operațiuni comerciale și implicit pentru diminuarea nejustificată a bazei impozabile și obținerea de avantaje fiscale.

Astfel, în condițiile în care nu s-a putut dovedi realitatea și legalitatea aprovizionărilor înscrise în facturile emise de către SC M SRL, organele de control au considerat că aceste facturi nu pot constitui documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor aprovizionate pentru societatea SC X SRL și au stabilit că suma totală de X22 lei, reprezentând cheltuieli cu costul mărfurilor, este nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

3. În luna martie 2011, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu costul mărfurilor (motorină Euro 5), în valoare totală de **X23 lei**, în baza unor facturi având înscrise la furnizor datele **SC B SRL**, dar nu a putut dovedi realitatea și legalitatea acestor aprovizionări.

Referitor la SC B SRL, din consultarea bazei de date ANAF, echipa de a reținut următoarele:

- A.J.F.P. sector 6 B a efectuat în perioada 19.12.2012-20.12.2012 un control încrucișat la SC B SRL B;
- în data de 28.05.2012 Garda Financiară Comisariatul General a încheiat Nota unilaterală nr. CG 5327, iar în data de 12.03.2013 a fost încheiată Sesizarea penală nr. 121091 pentru un prejudiciu în sumă de X31 lei.

Având în vedere cele de mai sus, în vederea stabilirii realității tranzacțiilor desfășurate între cele două societăți, organele de inspecție fiscală au procedat astfel:

- au analizat comportamentul fiscal al partenerului SC B SRL, conform datelor din bazele de date ale ANAF (aplicațiile Fiscnet și DECIMP);
- au analizat documentele financiar contabile aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. B SRL, astfel cum au fost puse la dispoziție de societatea verificată;
- au analizat informațiile rezultate din actele de control încheiate de către alte organe de control referitoare la tranzacțiile comerciale dintre cele două societăți;

- au analizat modul de realizare a transportului mărfurilor (motorină) aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. B S.R.L.;
- au analizat diagramele rezultate din declarațiile informative cod 394 ce prezintă relațiile comerciale pe lanțul tranzacțional aprovizionare– livrare realizate de societățile furnizoare;
- au analizat modul de plată al facturilor reprezentând achiziția de motorină;
- au analizat constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. F-Q 144/06.11.2013 întocmit de A.J.F.P. C precum și cele din Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 12.05.2015 de A.J.F.P. B la alți beneficiari ai SC B SRL.

Ca urmare a tuturor informațiilor obținute, s-a stabilit că operațiunile înregistrate de SC X SRL în relația cu SC B SRL sunt fictive, operațiunile economice nu au avut loc, circulând doar documentele. Astfel, echipa de inspecție fiscală a concluzionat că livrările înscrise în facturile emise de societatea furnizoare B SRL nu s-au confirmat, iar aceste facturi nu pot fi considerate documente justificative pentru deducerea cheltuielilor conform dispozițiilor legale în vigoare, înregistrarea lor în evidența contabilă fiind făcută cu scopul de a crea aparența existenței unor operațiuni comerciale și implicit pentru diminuarea nejustificată a bazei impozabile și obținerea de avantaje fiscale.

Drept urmare, în condițiile în care nu s-a putut dovedi realitatea și legalitatea aprovizionărilor înscrise în facturile având înscrise la furnizor datele SC B SRL, echipa de inspecție fiscală a stabilit că suma totală de X23 lei, reprezentând cheltuieli cu costul mărfurilor, nu este deductibilă la calculul profitului impozabil.

4. În luna ianuarie 2011, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu costul mărfurilor (motorină Euro 5), în valoare totală de **X24 lei**, în baza unor facturi având înscrise la furnizor datele **SC IS SRL**, dar nu a putut dovedi realitatea și legalitatea acestor aprovizionări.

Referitor la SC IS SRL, din consultarea bazei de date ANAF, echipa de a reținut că în data de 17.11.2011 Garda Financiară Secția Municipiului B a încheiat Nota unilaterală nr. B 29690, iar în data de 03.02.2012 a fost încheiată Sesizarea penală nr. 807566 pentru un prejudiciu în sumă de X32 lei, societatea fiind încadrată ca „firmă fantomă”.

În vederea stabilirii realității tranzacțiilor desfășurate între cele două societăți, organele de inspecție fiscală au procedat astfel:

- au analizat comportamentul fiscal al partenerului SC IS SRL, conform datelor din bazele de date ale ANAF (aplicațiile Fiscnet și DECIMP);
- au analizat documentele financiar contabile aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. IS SRL, astfel cum au fost puse la dispoziție de societatea verificată;
- au analizat modul de realizare a transportului mărfurilor (motorină) aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. IS S.R.L.;
- au analizat diagramele rezultate din declarațiile informative cod 394 ce prezintă relațiile comerciale pe lanțul tranzacțional aprovizionare– livrare realizate de societățile furnizoare;
- au analizat modul de plată al facturilor reprezentând achiziția de motorină.

Ca urmare a tuturor informațiilor obținute, echipa de inspecție fiscală a stabilit că livrările înscrise în facturile emise de societatea furnizoare SC IS SRL nu se confirmă, iar aceste facturi nu pot fi considerate documente justificative conform dispozițiilor legale în vigoare, respectiv că operațiunile înregistrate de SC X SRL în relația cu SC IS SRL sunt fictive, acestea nu au avut loc, între cele două societăți circulând doar documentele.

Aceste documente, întocmite pe relația SC IS SRL – SC X SRL, nu au fost considerate documente justificative care să dovedească proveniența bunurilor aprovizionate pentru societatea SC X SRL, înregistrarea lor în evidența contabilă fiind efectuată cu scopul de a crea aparența existenței unor operațiuni comerciale și implicit pentru diminuarea nejustificată a bazei impozabile și obținerea de avantaje fiscale.

Drept urmare, echipa de inspecție fiscală a stabilit că suma totală de X24 lei, reprezentând cheltuieli cu costul mărfurilor, este nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

5. În perioada 21.01.2011-01.02.2011, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu costul mărfurilor (motorină Euro 5), în valoare totală de **X25 lei**, în baza unor facturi având înscrise la furnizor datele **SC DE SRL**, dar nu a putut dovedi realitatea și legalitatea acestor aprovizionări.

Din informațiile furnizate de baza de date ANAF referitor la SC DE SRL, echipa de control a reținut că Garda Financiară Secția Municipiului B a încheiat în data de 01.02.2012 Nota unilaterală nr. B 30126, iar în data de 15.02.2012 a fost încheiată Sesizarea penală nr. 807566, pentru un prejudiciu în sumă de X33 lei, societatea fiind încadrată ca „firmă fantomă”.

Prin adresa nr. 1385147/27.03.2015 BCCO B– SCCO Călărași a înaintat organelor de control, în format electronic, un exemplar al Rechizitoriului nr. BD/P/2011 emis în dosarul penal cu același număr, din care s-a reținut că rolul societății DE SRL B, societate interpusă în circuitul financiar fictiv creat, a fost acela de a achiziționa motorină Euro 5 de la diverse societăți.

Având în vedere cele de mai sus, în vederea stabilirii realității tranzacțiilor desfășurate între cele două societăți, organele de inspecție fiscală au procedat astfel:

- au analizat comportamentul fiscal al partenerului SC DE SRL, conform datelor din bazele de date ale ANAF (aplicațiile Fiscnet și DECIMP);
- au analizat documentele financiar contabile aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. DE SRL, astfel cum au fost puse la dispoziție de societatea verificată;
- au analizat modul de realizare a transportului mărfurilor (motorină) aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. DE S.R.L.;
- au analizat diagramele rezultate din declarațiile informative cod 394 ce prezintă relațiile comerciale pe lanțul tranzacțional aprovizionare– livrare realizate de societățile furnizoare;
- au analizat modul de plată al facturilor de achiziție.

Ca urmare a tuturor informațiilor obținute, echipa de inspecție fiscală a stabilit că livrările înscrise în facturile emise de societatea SC DE SRL nu s-au confirmat, iar aceste facturi nu pot fi considerate documente justificative conform dispozițiilor legale în vigoare, respectiv că operațiunile înregistrate de SC X SRL în relația cu SC DE SRL, în ceea ce privește bunurile mai sus menționate, sunt fictive, operațiunile economice nu au avut loc, între cele două societăți circulând doar documentele.

S-a stabilit că aceste documente, întocmite pe relația SC DE SRL– SC X SRL, au fost înregistrate în evidența contabilă cu scopul de a se crea aparența existenței unor operațiuni comerciale și implicit pentru diminuarea nejustificată a bazei impozabile și obținerea de avantaje fiscale.

Drept urmare, echipa de inspecție fiscală a stabilit că suma totală de X25 lei, reprezentând cheltuieli cu costul mărfurilor, este nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

6. În luna februarie 2011, societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu costul mărfurilor (motorină Euro 5), în valoare totală de **X26 lei**, în baza unor facturi având înscrise la furnizor datele **SC CO SRL**, dar nu a putut dovedi realitatea și legalitatea acestor aprovizionări.

În vederea stabilirii realității tranzacțiilor desfășurate între cele două societăți, organele de inspecție fiscală au procedat astfel:

- au analizat comportamentul fiscal al partenerului SC CO SRL, conform datelor din bazele de date ale ANAF (aplicațiile Fiscnet și DECIMP);
- au analizat documentele financiar contabile aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. CO SRL, astfel cum au fost puse la dispoziție de societatea verificată;
- au analizat modul de realizare a transportului mărfurilor (motorină) aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. CO S.R.L.;
- au analizat diagramele rezultate din declarațiile informative cod 394 ce prezintă relațiile comerciale pe lanțul tranzacțional aprovizionare– livrare realizate de societățile furnizoare;
- au analizat modul de plată al facturilor reprezentând achiziția de motorină.

Ca urmare a tuturor informațiilor obținute, echipa de inspecție fiscală a stabilit că livrările înscrise în facturile având înscrise la furnizor datele SC CO SRL nu s-au confirmat, iar aceste

facturi nu pot fi considerate documente justificative conform dispozițiilor legale în vigoare, respectiv că operațiunile înregistrate de SC X SRL în relația cu SC CO SRL sunt fictive, operațiunile economice neavând loc, între societăți circulând doar documentele.

S-a stabilit că aceste documente, întocmite pe relația SC CO SRL– SC X SRL, au fost înregistrate în evidența contabilă cu scopul de a se crea aparența existenței unor operațiuni comerciale și implicit pentru diminuarea nejustificată a bazei impozabile și obținerea de avantaje fiscale.

Drept urmare, echipa de inspecție fiscală a stabilit că suma totală de X26 lei, reprezentând cheltuieli cu costul mărfurilor, este nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

În concluzie, având în vedere deficiențele mai sus prezentate, pentru perioada verificată echipa de inspecție fiscală a stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **X8 lei**, pentru care au fost calculate accesorii.

În ceea ce privește impozitul pe profit, echipa de inspecție fiscală a considerat că sunt incidente prevederi art. 11 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) și m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, în baza dispozițiilor art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată în sumă de X8 lei, au fost calculate accesorii în sumă totală de X34 lei, din care dobânzi/majorări de întârziere în sumă de **X9 lei** și penalități de întârziere în sumă de **X10 lei**.

7. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Organele de control precizează că pentru TVA a fost verificată perioada 01.04.2011-31.03.2014, iar din raportul de inspecție fiscală rezultă că în urma inspecției fiscale au fost constatate următoarele deficiențe în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată:

A) În lunile septembrie 2012 și octombrie 2013 societatea înregistrează și deduce TVA în sumă totală de **X27 lei**, aferentă achiziției de motorină și produse energetice de la **SC M SRL**.

În urma verificărilor efectuate, echipa de inspecție fiscală a stabilit că societatea X SRL nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de X27 lei, întrucât facturile fiscale nu sunt întocmite de o persoană impozabilă, cu respectarea dispozițiilor legale, nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, nu se cunosc furnizorii reali ai bunurilor, iar taxa dedusă nu este generată de o operațiune impozabilă, fiind incidente prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de control precizează că în conformitate cu Rechizitoriului întocmit de Parchetul de pe lângă Tribunalul Bihor din 12.12.2014, în dosarul penal Z/P/2014 și Rechizitoriului întocmit de Parchetul de pe lângă Tribunalul Bihor din 29.01.2014, în dosarul penal W/P/2014 și urmare a controalelor încrucișate efectuate, precum și a consultării bazelor de date ale ANAF, a rezultat că livrarile înscrise în cele două facturi emise de societatea M SRL (factura seria MR, nr. 016/28.09.2012 și factura seria MR, nr. 222/16.09.2013) nu s-au confirmat și ca urmare, aceste facturi nu pot fi considerate documente justificative conform dispozițiilor legale în vigoare.

B) Echipa de inspecție fiscală a stabilit că societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X28 lei**, înscrisă în facturi emise de **SC TCI SRL**, în condițiile în care lucrările și serviciile înscrise în aceste facturi nu au fost efectiv prestate și nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, fiind incidente prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere deficiențele mai sus prezentate, pentru perioada verificată echipa de inspecție fiscală a stabilit TVA suplimentară în sumă de X11 lei, pentru care au fost calculate accesorii în sumă totală de X35 lei, din care dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de **X12 lei** și penalități de întârziere în sumă de **X13 lei**.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, se rețin următoarele:

A. Aspecte de procedură

În ceea ce privește aspectele procedurale invocate de contestatar, organul de soluționare a contestației nu se va mai investi cu soluționarea acestora, deoarece au fost analizate prin **Decizia nr. 208/07.07.2016**, emisă de **D.G.R.F.P. Brașov**, fiind constatate ca neîntemeiate.

B. Pe fond

Referitor la suma de T lei, compusă din:

- **impozit pe profit în sumă de X8 lei;**
- **dobânzi/majorări de întârziere impozit pe profit în sumă de X9 lei;**
- **penalități de întârziere impozit pe profit în sumă de X10 lei;**
- **taxa pe valoarea adăugată în sumă de X11 lei;**
- **dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de X12 lei;**
- **penalități de întârziere aferente TVA în sumă de X13 lei.**

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Brașov, prin organele specializate, se poate pronunța dacă X S.R.L. în mod corect a dedus aceste cheltuieli și TVA aferentă, în condițiile în care organele de control nu au verificat dacă respectivele achiziții au fost efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile, respectiv pentru operațiunile taxabile ale societății.

Conform documentelor la dosar, la SC X SRL a fost efectuată o inspecție fiscală prin care s-a verificat impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2011-31.12.2013 și taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.04.2011-30.04.2014.

SC X SRL este o societatea comercială privată cu capital privat autohton, având ca obiect principal de activitate declarat fabricarea betonului, cod 2363, iar în perioada supusă inspecției fiscale a desfășurat următoarele tipuri de activități:

- comerț cu produse petroliere (carburant auto) en-gross și prin stațiile de distribuție a carburanților amplasate în localitățile: X, Abrud, Sibot;
- comerț cu amănuntul a mărfurilor alimentare și nealimentare prin magazine nespecializate amplasate în stațiile de distribuție carburanți;
- alimentație publică în regim de restaurant și activități sportive și de agrement derulate la punctul de lucru din Drâmbar;
- extracția pietrei ornamentale și a pietrei pentru construcții, extracția pietrei calcaroase, ghipsului, cretei și a ardeziei.

Urmare a inspecției fiscale desfășurate s-a încheiat Raportul de inspecție fiscală nr. F-X/23.11.2015 și s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-X/23.11.2015, prin care s-au stabilit în sarcina societății obligații suplimentare de plată **în sumă totală de X1 lei**, din care doar suma de **T lei**, compusă din impozit pe profit în sumă de X8 lei, dobânzi/majorări de întârziere impozit pe profit în suma de X9 lei, penalități de întârziere impozit pe profit în sumă de X10 lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de X11 lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de X12 lei și penalități de întârziere aferente TVA în sumă de X13 lei, **face obiectul prezentei analize.**

În fapt, conform raportului de inspecție fiscală, urmare a inspecției fiscale efectuate la S.C. X S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat că:

1. În perioada mai 2012– septembrie 2012 societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă în conturile 628- *Alte cheltuieli cu serviciile realizate de terți* și 611- *Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile* și a considerat deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuieli cu prestările de servicii efectuate de terți, respectiv cheltuieli cu întreținerea și reparațiile facturate de

SC TCI SRL, în sumă totală de X36 lei, din care doar suma de **X21 lei** (X36 lei-1.295 lei sconturi acordate de SC TCI SRL- X30 lei servicii prestate de către SC P SRL pentru SC ACA SRL) a fost respinsă la deducere.

Pentru facturile de achiziție, societatea a prezentat anexe în care este prezentat generic „tipul de lucrări”, unitatea de măsură și prețul, dar care nu pot permite a se identifica locul în care au fost realizate lucrările, materialele utilizate, timpul de lucru, manopera pentru fiecare tip de lucrare, cotele de cheltuieli indirecte etc.

Din verificarea bazei de date la nivelul ANAF Info PC-Detalii Contribuabili și a datelor din programul REVISAL organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- SC TCI SRL nu a mai depus declarații fiscale (declarația 100 și declarația 300) începând cu luna septembrie 2014;
- Societatea depune pentru trim. II 2012 decont de TVA în care nu înscrie nicio achiziție și nicio livrare, nu depune pentru trim II 2012 declarația 394;
- Pentru trim. III 2012 TCI SRL depune decont de TVA în care declară livrări de bunuri și prestări de servicii în sumă de X37 lei, iar la rândul regularizării înscrie suma de X38 lei. În declarația D394 aferentă trim. III 2012 societatea declară livrări către SC X SRL în sumă de X39 lei, acestea fiind singurele livrări de bunuri și servicii declarate prin D 394 în anul 2012;
- Livrările de bunuri și prestările de servicii înscrise în deconturile de TVA aferente anului 2012 sunt în sumă totală de X40 lei, în timp ce veniturile din exploatare înscrise în declarația 101 sunt în sumă de X41 lei;
- nu a avut salariați în perioada mai 2012-septembrie 2012.

Având în vedere cele de mai sus, a fost solicitată efectuarea unui control încrucișat la SC TCI SRL, la finalizarea căruia s-a întocmit PV nr. 2/22.04.2015, în care se precizează că:

- Societatea nu funcționează la sediul social declarat, din mun. X, str. Morii, nr. 5, valabilitatea sediului fiind expirată din data de 03.04.2013. La această adresă nu a putut fi contactat administratorul societății și nici un alt reprezentant al acesteia;

- administratorul societății, dl P Sorin a fost contactat telefonic și invitat la sediul AJFP X în data de 17.03.2013, dată la care i-a fost înmănată sub semnătură invitația nr. 136751/ 17.03.2015 prin care i s-a solicitat prezentarea actelor și documentelor contabile ale societății pentru perioada mai-septembrie 2012;

- În data de 18.03.2015 dl P Sorin s-a prezentat la sediul AJFP X cu Registrul unic de control, însă nu a prezentat toate documentele solicitate, respectiv nu a prezentat actele și documentele contabile ale societății, registrele de contabilitate, jurnalele de vânzări și cumpărări, statele de plată etc. Au fost prezentate o parte din facturile emise de către SC TCI SRL pentru SC X SRL;

- Întrebat fiind cine a efectuat în perioada mai-septembrie 2012 lucrările de construcții facturate pentru SC X SRL, dl P Sorin a răspuns că subantreprenorul la aceste lucrări a fost SC ACA SRL (având același administrator cu SC TCI SRL), care a efectuat o parte din lucrări cu angajații proprii, iar o parte a fost efectuată de către SC P SRL și SC T SRL.

Din analiza informațiilor furnizate de baza de date ANAF, organele de inspecție fiscală au constatat că:

- SC T SRL nu a prestat în anul 2012 servicii pentru SC ACA SRL;
- SC P SRL a prestat în perioada mai-septembrie 2012 servicii pentru SC ACA SRL în sumă de X30 lei;
- SC ACA SRL nu a înscris în deconturile de TVA aferente trim. II și III 2012 nicio livrare de bunuri sau prestare de servicii;
- Datele înscrise de SC ACA SRL în D394 aferente trim. II și III 2012 nu corespund cu datele înscrise în deconturile de TVA aferente aceleiași perioade;
- Datele înscrise de SC TCI SRL în decontul de TVA aferent trim. III 2012 nu corespund cu datele din D394 aferentă aceleiași perioade;
- Există neconcordanțe între livrările de bunuri/prestările de servicii declarate în trim. II și III 2012 de către SC ACA SRL și achizițiile declarate de TCI SRL;
- În trim. II 2012 SC TCI SRL nu depune declarația D394;

- În perioada mai-septembrie 2012 SC ACA SRL a avut un număr redus de salariați, respectiv 5 salariați cu normă întreagă și un salariat cu timp parțial de muncă.

Urmare a verificărilor efectuate, organele de control au concluzionat în PV nr. 2/22.04.2015 că serviciile facturate de SC TCI SRL către SC X SRL, în sumă de X21 lei, nu au fost efectiv prestate.

În PV de control încrucișat nr. 4/19.10.2015, inspectorii fiscali au reținut că în anexele la facturile emise de SC TCI SRL nu sunt prezentate locațiile unde au fost efectuate lucrările, sunt înregistrate materialele puse la dispoziție (tablou electric, tablou general, strașină înfundată, burlane, jgheaburi), deși societatea nu a achiziționat în perioada respectivă aceste materiale și că lucrările nu puteau fi realizate de SC TCI SRL deoarece nu avea personal angajat.

În raportul de inspecție fiscală F-X/23.11.2015, care a stat la baza emiterii deciziei contestate, echipa de inspecție fiscală reține că a analizat tranzacțiile desfășurate între SC X SRL și SC TCI SRL și a concluzionat că lucrările nu au fost efectiv efectuate, „niciuna dintre cele două societăți (SC TCI SRL și SC ACA SRL) nu au avut capacitatea materială și umană pentru executarea acestor lucrări”, drept pentru care devin incidente prevederile art. 19 alin. (1), art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 48 din HG nr. 44/2004.

Drept urmare, deoarece profitul impozabil al anului 2012 a fost diminuat nejustificat cu suma de **X21 lei**, reprezentând cheltuieli cu lucrări și servicii facturate de SC TCI SRL, în condițiile în care s-a concluzionat că lucrări și servicii nu au fost efectiv prestate, a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **X42 lei**, pentru care s-au calculat dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere.

Totodată, în condițiile în care s-a concluzionat că lucrările și serviciile înscrise în aceste facturi nu au fost efectiv prestate și nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale SC X SRL, în baza prevederilor art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, echipa de inspecție fiscală a respins la deducere TVA înscrisă în facturile emise de **SC TCI SRL**, în sumă de **X28 lei**, și a calculat dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere.

2. În lunile septembrie 2012, octombrie 2012 și octombrie 2013 petenta a înregistrat în evidența contabilă și a considerat deductibile la calculul profitului impozabil cheltuieli cu costul bunurilor (motorină și anvelope reșapate) în valoare totală de **X22 lei**, în baza unor facturi având înscrise ca furnizor **SC M SRL**, în condițiile în care nu a putut dovedi realitatea și legalitatea acestor aprovizionări.

Pentru stabilirea situației fiscale, echipa de inspecție fiscală a analizat informațiile din Procesul verbal nr. 2331/17.10.2014 încheiat de către Direcția Regională Antifraudă Fiscală 7 Sibiu, din care a rezultat că a fost efectuat un control operativ și inopinat la SC X SRL având ca obiectiv verificarea realității tranzacțiilor efectuate de aceasta cu SC M SRL Oradea, urmare a adreselor emise de Direcția Regională Antifraudă Fiscală 6 Oradea.

În acest proces verbal, se reține că în urma controlului efectuat, inspectorii antifraudă din cadrul Direcției Regionale Antifraudă Fiscală 7 Sibiu au reîncadrat tranzacțiile desfășurate între SC M SRL și SC X SRL ca fiind tranzacții ce nu au scop economic.

Cu privire la comportamentul fiscal al partenerului SC M SRL, organele de control precizează că în conformitate cu informațiile furnizate de bazele de date ale ANAF (aplicațiile Fiscnet și DECIMP) au constatat următoarele:

- S.C. M SRL are sediul social și domiciliul fiscal în mun. Oradea, str. Liszt Ferenc nr. 2A, bl. PB 151, parter- uscătorie;
- Societatea a fost înființată în anul 2012 și a fost înregistrată ca plătitoare de TVA în perioada 21.06.2012-06.11.2014 și plătitoare de impozit pe profit;
- Începând cu data de 29.06.2014 societatea este în stare de faliment;
- Obiectul de activitate al SC M SRL este „*Intermedieri în comerțul cu produse diverse*” iar conform vectorului fiscal, societatea nu figurează ca plătitoare de accize;

- conform Rechizitoriului din 12 decembrie 2014, întocmit de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Bihor (Dosar Z/P/2014), SC M SRL a fost înființată de către C Ioan, însă calitatea de asociat și administrator unic a fost deținută de către dl. CA Mircea, persoană care în fapt nu a desfășurat niciun fel de activitate în numele acestei societăți. Despre numitul CA Mircea, inculpatul C Ioan a declarat că este un prieten de-al său care în prezent locuiește în străinătate și care a primit diverse sume de bani pentru a accepta înființarea societății în numele său, fără a desfășura niciun fel de activitate în numele acesteia;
- SC M SRL nu a funcționat la sediul social declarat, sediu care în fapt este un spațiu care a servit drept uscătorie a unui bloc de apartamente și unde în prezent funcționează o croitorie, aspecte care rezultă din verificările organelor fiscale;
- SC M SRL nu a avut puncte de lucru, nu a deținut mijloace fixe și nu a avut angajați. Cu toate acestea, în perioada 2012-2013 societatea a emis facturi în care sunt înscrise operațiuni comerciale de livrări de mărfuri și servicii: piese de schimb, panouri fotovoltaice, utilaje, prestări servicii, produse de curățenie și publicitate, creare pagină web, studiu de piață, consultanță financiară, mobilier birou, materiale de construcții, consultant IT, închirieri utilaje, produse ceramice, plante, mărfuri alimentare, motorină, carne și animale vii;
- SC M SRL a funcționat ca societate funizoare de facturi fictive de livrare către alte societăți comerciale, având un comportament de „tip fantomă”;
- în urma rechizitoriului întocmit de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Bihor s-a dispus trimiterea în judecată a inculpatului C Ioan, pentru complicitate la evaziune fiscală.

Din analiza documentelor financiar-contabile aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. M SRL, astfel cum au fost puse la dispoziție de societatea verificată, s-a constatat că S.C. M SRL a emis pentru S.C. X SRL, în perioada septembrie 2012-septembrie 2013, un număr de două facturi în valoare totală de X43 lei, după cum urmează:

- factura seria MR nr. 016/28.09.2012 în care sunt înscrise produse energetice în valoare totală de X44 lei, din care bază impozabilă în valoare de X45 lei și TVA în valoare de X46 lei;
- factura seria MR, nr. 222/16.09.2013 în care sunt înscrise anvelope reșapate (20 bucăți) în valoare totală de X47 lei, din care bază impozabilă în valoare de X48 lei și TVA în valoare de X49 lei.

Referitor la aceste facturi se menționează că sunt completate manual și nu sunt semnate de primire de către reprezentanții SC X SRL.

Organele de control mai precizează că societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cele două facturi ce reflectă achiziții de bunuri, întocmind totodată și notele de recepție și constatare de diferențe, care însă nu cuprind datele comisiei de recepție, ale gestionarului, prezentând doar o semnătură și ștampila societății X SRL, nefiind astfel respectate prevederile OMFP nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, Anexa nr. 2, grupa a III-a - Nota de recepție și constatare diferențe, cod 14-3-1-A și prevederile pct. 156, alin. 2 din OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conform cu DE.

De asemenea, se precizează că facturile sunt înregistrate în jurnalele de cumpărări, registrul jurnal și balanțele de verificare întocmite de SC X SRL la perioada la care se referă.

Pe factura ce reflectă achiziția de motorină, la rubrica „Date privind expediția”, la numele delegatului este înscris numele asociatului și administratorului CA Mircea, deși dl C Ioan (care a înființat societatea și care este împuternicit să reprezinte societatea) a declarat că dl CA Mircea locuiește în străinătate și acesta nu a efectuat nicio activitate în numele SC M SRL. Atașat facturii seria MR nr. 016/28.09.2012, ce reflectă achiziția de produse energetice, este anexat în copie (semnat și ștampilat pentru conformitate cu originalul de către SC M SRL) un certificat de încercare emis de Oil Terminal care însă nu este lizibil. Societatea verificată nu a prezentat niciun alt element probatoriu (comandă, contract, etc.) care să susțină corectitudinea datelor înscrise în documentele justificative care au stat la baza înregistrărilor din evidența contabilă.

Referitor la motorina Euro 5 în valoare de X45 lei aprovizionată de la SC M SRL, organele de control precizează că a fost transferată în gestiunea depozit en-gros prin bonul de transfer nr. 150303/28.09.2012, fiind considerată cheltuială deductibilă la data descărcării gestiunii, respectiv: X50 lei în luna septembrie 2012 (motorină în valoare de X51 lei dată în consum la gestiunea

„carieră”, motorină în valoare de X52 lei vândută, motorină în valoare de X53 lei transferată la gestiunea „Stație șoseaua de centură”), iar suma de X54 lei în luna octombrie 2012. Anvelopele reșapate R25 în valoare de X48 lei au fost înregistrate pe costuri în luna septembrie 2013 prin bonul de consum 602423/30.09.2013.

Cu privire la modul de realizare a transportului mărfurilor (motorină și anvelope) aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. M S.R.L., din analiza documentelor puse la dispoziție de către societatea verificată (factură, note de recepție și constatare diferențe) a rezultat că transportul produselor energetice (motorină) a fost efectuat cu mijlocul de transport având numărul de înmatriculare X07TEP, delegat CA Mircea, legitimat cu CI seria XH nr. 269050, iar transportul anvelopelor a fost efectuat cu mijlocul de transport având nr. de înmatriculare BL536AA.

Din verificarea bazei de date a M.A.I. s-a constatat că mijlocul de transport cu nr. de înmatriculare X07TEP era o autocisternă specializată aparținând societății TEL SA din Oradea, a cărui certificat de înregistrare a fost radiat în data de 11.10.2012. Conform datelor înscrise în factura nr. 016/28.09.2012, transportul bunurilor s-a efectuat în data de 28.09.2012, însă din consultarea bazei de date Info PC rezultă că societatea TEL SA era în stare de faliment începând cu data de 01.03.2012, iar conform diagramelor C-Lynx, între SC M SRL și SC TEL SA din Oradea nu există nicio legătură.

În ceea ce privește transportul bunurilor înscrise în factura nr. 222/16.09.2013, atât din datele privind expediția cât și din Nota explicativă dată de dl Lapadat Eugen, rezultă că aceste bunuri au fost transportate cu mijlocul de transport având nr. de înmatriculare BL536AA, referitor la care în baza de date a M.A.I. nu există nicio înregistrare.

Din analiza diagramelor C-Lynx, organele de inspecție fiscală au constatat că SC M SRL a declarat în anul 2012 achiziții de bunuri și servicii în sumă totală de X55 lei, achiziții declarate în principal de la SC D SRL, societate care nu depune D 394 în anul 2012, precum și de la SC FI SRL, A SRL, MP SRL, NA SRL, Z SRL, societăți care așa cum rezultă din Rechizitoriul întocmit de Parchetul de pe lângă Tribunalul Bihor din 12.12.2014, în dosarul penal Z/P/2014 și din Rechizitoriul întocmit de Parchetul de pe lângă Tribunalul Bihor din 29.01.2014 în dosarul penal W/P/2014, au avut un comportament de „tip fantomă”, fiind create pentru practicarea evaziunii fiscale. Societățile menționate anterior au funcționat ca societăți comerciale „de sacrificiu”, denumite în doctrină societăți de tip „bidon”, ce aveau doar rolul de a crea un circuit al documentelor contabile în așa fel încât toate verificările organelor fiscale să conducă spre concluzia că reprezentanții acestor societăți au fost cei care au desfășurat relații comerciale, relații comerciale pe care nu le-au înregistrat și declarat. Aceste societăți au avut rolul de a emite documente justificative (facturi) care să ateste doar scriptic cheltuieli fictive cu aprovizionări de bunuri și servicii.

Pentru anul 2013, conform diagramelor C-Lynx, SC M SRL a declarat achiziții în sumă de X56 lei, de la societăți ce au avut un comportament „tip fantomă” (SC MP SRL, SC FI SRL) sau de la societăți care nu au declarat livrări către SC M SRL (SC W SRL). Mai mult decât atât, conform datelor din aplicația ce gestionează declarațiile D394 și a datelor din aplicația C-Lynx, SC M SRL nu a declarat în luna septembrie 2013 și de altfel, nici în cursul anului 2013, livrări de bunuri către SC X SRL.

Din coroborarea informațiilor din Rechizitoriului întocmit de Parchetul de pe lângă Tribunalul Bihor din 12.12.2014, în Dosarul penal Z/P/2014 și din Rechizitoriului întocmit de Parchetul de pe lângă Tribunalul Bihor din 29.01.2014 în Dosarul penal W/P/2014, urmare a controalelor încrucișate efectuate precum și a consultării bazelor de date ale ANAF, echipa de inspecție fiscală a stabilit că livrările înscrise în cele două facturi emise de SC M SRL nu s-au confirmat, iar aceste facturi nu pot fi considerate documente justificative conform dispozițiilor legale în vigoare.

Ca urmare, echipa de inspecție fiscală a stabilit că operațiunile înregistrate de SC X SRL în relația cu SC M SRL, în ceea ce privește achiziția de motorină și anvelope sunt fictive, operațiunile economice nu au avut loc, circulând doar documentele. Aceste documente întocmite pe relația SC M SRL–SC X SRL nu au fost considerate documente justificative, stabilindu-se că

înregistrarea lor în evidența contabilă a fost făcută cu scopul de a crea aparența derulării unor operațiuni comerciale și implicit pentru diminuarea nejustificată a bazei impozabile și obținerea de avantaje fiscale.

Astfel, în condițiile în care nu s-a putut dovedi realitatea și legalitatea aprovizionărilor înscrise în facturile emise de către SC M SRL, echipa de control a considerat că aceste facturi nu pot constitui documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor aprovizionate pentru societatea SC X SRL, iar suma totală de **X22 lei** reprezentând cheltuieli cu costul bunurilor este nedeductibilă la calculul profitului impozabil, fiind stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **X57 lei**, pentru care au fost calculate dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere.

Totodată, echipa de inspecție fiscală a respins la deducere și a stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de **X27 lei**, pentru care s-au calculat dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere.

3. În luna martie 2011 SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă și a considerat deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuieli cu costul mărfurilor (motorină Euro 5) în valoare totală de **X23 lei**, în baza unor facturi având înscrisă la furnizor pe **SC B SRL**, în condițiile în care nu s-a putut dovedi realitatea și legalitatea aprovizionărilor înscrise în aceste facturi.

În raportul de inspecție fiscală echipa de control menționează că în conformitate cu datele din bazele de date ANAF, aplicația Info PC, în data de 28.05.2012 la SC B SRL a fost încheiată de către Garda Financiară Comisariatul General Nota unilaterală nr. CG 5327, iar în data de 12.03.2013 a fost încheiată Sesizarea penală nr. 121091 pentru un prejudiciu în sumă de X31 lei. Drept urmare, organele de inspecție fiscală au înaintat o adresă Parchetului de pe lângă Judecătoria Sector 6 B, prin care au solicitat informații în legătură cu stadiul soluționării sesizării penale menționate anterior. În adresa de răspuns nr. 164906/29.05.2015, Parchetul de pe lângă Tribunalul B a comunicat următoarele:

- în dosarul penal nr. Z/P/2013 având ca obiect verificarea relației comerciale derulate între SC B SRL și un agent economic din județul C, s-a dispus începerea urmăririi penale la data de 09.07.2014, sub aspectul comiterii infracțiunilor de evaziune fiscală;
- ulterior, la data de 19.11.2014, la dosarul penal nr. Z/P/2013 a fost reunit dosarul penal nr. W/P/2014, în care se efectuează cercetări privind relația comercială dintre SC B SRL și un agent economic din județul Brașov, fiind începută urmărirea penală din data de 01.10.2014, sub aspectul comiterii infracțiunilor de evaziune fiscală;
- din analiza extrasului de cont obținut pentru SC B SRL a rezultat că această societate a încasat sume de bani în cursul anului 2011 de la SC X SRL X, cu justificarea „contravaloare facturi”;
- SC B SRL nu a desfășurat activitate la sediul declarat organelor fiscale (Municipiul B, Splaiul Independenței, nr. 273, corp 3, etaj 3, sector 6), iar administratorul și asociatul acesteia, B Anatolie (cetățean moldovean) nu a putut fi audiat în cauză, sustrăgându-se de la efectuarea cercetărilor;
- de asemenea, în urma cercetărilor efectuate în cauză, nu au putut fi identificate documentele contabile ale societății;
- pentru anul 2011, SC B SRL nu a depus declarații 394 sau 300 din care să rezulte dacă s-au derulat relații comerciale cu SC X SRL;
- în concluzie, deși SC X SRL a efectuat plăți în contul bancar al SC B SRL în cursul anului 2011, din cercetările efectuate până la acel moment în dosarul penal nr. Z/P/2013, nu s-a putut stabili în mod cert dacă operațiunile comerciale dintre cele două societăți au avut caracter real, nefiind obținute suficiente date în acest sens.

Organele de control au consultat informațiile disponibile conform bazelor de date ale A.N.A.F. (aplicația Fiscnet), cu privire la furnizorul SC B SRL, și au constatat următoarele:

- S.C. B SRL are sediul social și domiciliul fiscal în municipiul B, Splaiul Independenței, nr. 273, corp 3, etaj 3, sector 6;

- Societatea a fost înființată la sfârșitul anului 2010 și a fost înregistrată ca plătitoare de TVA în perioada 30.12.2010-17.10.2012 (trimestrial) și plătitoare de impozit pe profit începând cu 30.12.2010;
- conform vectorului fiscal, societatea nu figurează ca plătitoare de accize;
- începând cu data de 17.10.2012 societatea este inactivă, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative;
- Obiectul de activitate al SC B SRL este „Comerț cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi și gazoși și al produselor derivate”;
- Societatea nu a depus niciodată bilanț contabil;
- în cursul anului 2011, deși a fost înregistrată ca plătitoare de TVA trimestrial, societatea a depus un singur decont de TVA, pentru luna martie 2011, înregistrat un an mai târziu, sub nr. 161955/24.01.2012, decont în care nu a înscris nicio operațiune de achiziție sau livrare de bunuri/servicii;
- În luna aprilie 2012, societatea depune decontul de TVA aferent trim. I 2012, înregistrat sub nr. 114529/25.04.2012, declarând achiziții în sumă de X58 lei și livrări în sumă de X59 lei, aceasta fiind și ultima declarație depusă de către societate;
- În ceea ce privește impozitul pe profit, societatea a depus în anul 2011 o singură declarație aferentă trim. I 2011, înregistrată sub nr. 161944/24.01.2012, suma datorată declarată fiind „0”;
- În cursul anului 2012, societatea depune o singură declarație D100 aferentă trim. I 2012, înregistrată sub nr. 114812/25.04.2012, suma declarată fiind de asemenea „0”, aceasta fiind și ultima declarație depusă de societate.

Din analiza documentelor financiar-contabile aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. B S.R.L., astfel cum au fost puse la dispoziție de societatea verificată, echipa de control a constatat că S.C. X S.R.L. a înregistrat în perioada 17.03.2011-25.03.2011 un număr de 5 facturi emise de SC B SRL, facturi în care sunt înscrise produse energetice (motorina euro 5) în valoare totală de X60 lei, din care baza impozabilă X23 lei și TVA în sumă de X61 lei. Facturile sunt completate manual și nu sunt semnate de primire de către reprezentanții societății X SRL.

Societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cele 5 facturi și a întocmit note de recepție și constatare de diferențe, care însă nu cuprind datele comisiei de recepție, a gestionarului, prezentând doar o semnătură și ștampila societății X SRL, fiind astfel încălcate prevederile OMFP nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, Anexa nr. 2, grupa a III-a, Nota de recepție și constatare diferențe, cod 14-3-1-A și prevederile pct. 156, alin. 2 din OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu DE.

De asemenea, se precizează că facturile sunt înregistrate în jurnalele de cumpărări, registrul jurnal și balanțele de verificare întocmite de SC X SRL la perioada la care se referă, respectiv luna martie 2011.

Echipa de control mai precizează că în data de 20.11.2012, reprezentanții Gărzii Financiare secția X au efectuat la SC X SRL un control tematic și operativ având ca obiect verificarea relației comerciale cu SC B SRL, Bucuresti, CUIX. Ulterior, cu adresa nr. 123004/AB/21.11.2012, s-a înaintat în copie către DJAOV X Nota de constatare seria AB nr. 11882/20.11.2012 pentru continuarea verificării realității și legalității relațiilor comerciale dintre cele două societăți, întrucât SC B SRL nu funcționează la sediul social declarat, nu are puncte de lucru declarate, nu și-a îndeplinit obligațiile fiscale sub aspect declarativ și nu a putut fi contactat niciun reprezentant legal al societății pentru a se face verificări cu privire la proveniența legală a produselor energetice.

Drept urmare, echipa de inspecție fiscală din cadrul DJAOV X a solicitat terților următoarele date și informații și a primit următoarele răspunsuri:

- prin adresa nr. 5702/SIFSPA/22.11.2012 s-a solicitat Serviciului Public Comunitar Regim Permise de Conducere și Înmatriculare a Autovehiculelor din cadrul Instituției Prefectului X identificarea proprietarilor mijloacelor de transport având numerele de înmatriculare menționate în facturile emise de SC B SRL, precum și tipul vehiculului în cauză. Din adresa nr. 52693/PI/27.12.2012 a Serviciului Public Comunitar Regim Permise de Conducere și

Înmatriculare a Autovehiculelor din cadrul Instituției Prefectului X rezultă că trei numere de înmatriculare înscrise în facturile emise de SC B SRL, respectiv DB10VAL, B30AXN și B29AXN sunt improprii transportului de carburant, acestea fiind autoturisme, iar celelalte două numere, respectiv IF90PEC și DB69ATK nu figurează în baza de date;

- prin adresa nr. 5703/22.11.2012 s-a solicitat Biroului Vamal de Frontieră Zona Liberă Giurgiu, verificarea realității certificatului de calitate vizat de Național Trading Corporation Limited, document pe care este aplicată în data de 07.03.2011 ștampila personală cu nr. 001 din cadrul Biroului Vamal Giurgiu. De asemenea, s-a mai solicitat identificarea operațiunilor de punere în circulație care au avut la bază aceste certificate de calitate, precum și a persoanei juridice care a efectuat importul, obținerea de copii după declarațiile de punere în liberă circulație, și să se verifice dacă ordinele de plată nr. 47 și 48/11.03.2011 sunt cele prin care a fost achitată acciza pentru operațiunile de punere în liberă circulație. Din adresa nr. 4368/17.12.2012 a Biroului Vamal de Frontieră Zona Liberă Giurgiu rezultă că au fost identificate un număr de 7 operațiuni de punere în liberă circulație care au document anexat certificatul de calitate FN/16.02.2011, iar persoana juridică care a efectuat punerea în circulație este IH SRL, CUIX. Referitor la ordinele de plată nr. 47 și 48/11.03.2011, prin acestea s-au achitat drepturile de autor aferente Declarației de punere în circulație nr. MNR11ROBU3980I0007156/11.03.2011;

- prin solicitarea de control încrucișat nr. 5701/22.11.2012 s-a solicitat Direcției Municipiului B pentru Accize și Operațiuni Vamale verificarea în evidențele operativ contabile a tranzacțiilor dintre cele două societăți, a legalității și realității acestora, precum și a provenienței produselor energetice. Potrivit adresei nr. 13440/12.12.2012 a Direcției Municipiului B pentru Accize și Operațiuni Vamale, dl B Anatolie, în calitate de administrator identificat cu PA nr. 43646539, cu domiciliul în Republica Moldova- Chișinău, str. X nr. 126, nu a putut fi contactat în vederea efectuării controlului. Se precizează că societatea are sediul social expirat din data de 21.12.2011, este inactivă fiscal conform Deciziei nr. 312921/07.09.2012, iar prin referatul nr. 12321/16.11.2012 a fost propusă revocarea atestatului de comercializare en gros de produse energetice;

- prin adresa nr. 2446609/29.11.2012 M.A.I.- Inspectoratul General pentru Imigrări a transmis că „cetățeanul moldovean B Anatolie nu a fost identificat în evidențele instituției noastre”.

În urma analizei neconcordanțelor rezultate din declarațiile informative 394, pe baza datelor declarate de furnizorii, respectiv beneficiarii SC B SRL, a rezultat un prejudiciu estimat față de bugetul consolidat al statului în sumă de X62 lei, reprezentând cuantumul accizelor aferente cantităților de produse energetice livrate către beneficiari, ce includ și tranzacțiile cu SC X SRL.

Având în vedere cele prezentate anterior, organele de control ale Direcției Municipiului B pentru Accize și Operațiuni Vamale au stabilit că SC X SRL a deținut produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, pentru care nu poate face dovada plății accizelor, stabilind în sarcina SC X SRL, prin Raportul de inspecție fiscală R-X 6/30.07.2013, Decizia de impunere R-X 4/30.07.2013, accize datorate bugetului consolidat al statului în sumă de X63 lei, pentru cantitățile de carburanți înscrise în cele 5 facturi emise de SC B SRL.

Din analiza diagramelor C-Lynx, organele de inspecție fiscală au constatat că în semestrul I 2011 un număr de trei societăți comerciale au declarat livrări către SC B SRL, respectiv: DPP (livrări în sumă de X64 lei), RM SRL (livrări în sumă de X65 lei) și TI SRL (livrări în sumă de X66 lei) și un număr de 19 agenți economici au declarat achiziții efectuate de la SC B SRL în sumă totală de X67 lei, dintre care și societatea X SRL X, cu achiziții declarate în sumă de X23 lei. Rezultă astfel că 19 societăți comerciale au declarat achiziții efectuate de la SC B SRL, în condițiile în care societatea B nu a declarat livrările în cauză. Mai mult decât atât, s-a constatat că valoarea achizițiilor declarate în sem. I 2011 de cele 19 societăți comerciale ca fiind achiziții efectuate de la SC B SRL (X67 lei) este cu mult mai mare decât valoarea livrărilor declarate de parteneri ca fiind livrări efectuate către SC B SRL (X68 lei).

De asemenea, organele de control au solicitat băncii Raiffeisen Bank B SA informații în legătură cu conturile bancare deschise de SC B SRL la această instituție, iar conform datelor

transmise prin adresa nr. 3738/18.06.2015, în perioada 09.02.2011-07.04.2011 banii încasați de SC B SRL au fost redirectionați în proporție de 99% către două societăți:

- SC LM SRL, societate înființată în anul 2010, având domiciliul fiscal în aceeași locație cu SC B SRL, care nu a depus declarații de impozite și taxe, declarații informative D394 și nici situații financiare de la înființare până în prezent și care are ca asociat unic și administrator (începând cu data de 16.10.2013) societatea LI din S.U.A., societate inactivă din 17.10.2012;

- SC MD SRL, societate înființată în anul 2010, având domiciliul fiscal în aceeași locație cu SC B SRL, care nu a depus declarații de impozite și taxe, declarații informative D394 și nici situații financiare de la înființare până în prezent și care are ca asociat unic și administrator pe dl. M Filip din Republica Moldova, societate inactivă din 30.05.2011.

Din consultarea bazei de date C-Lynx s-a constatat că niciuna dintre cele două societăți menționate anterior nu au fost în perioada analizată furnizori ai SC B SRL.

Din analiza fluxurilor financiare organele de control au concluzionat că societățile furnizoare de combustibil (în speță SC B SRL SRL) sunt doar societăți verigă, ce se interpun în circuitul economic, conturile bancare deschise pe numele acestora având doar rol de tranzit al sumelor de bani, scopul fiind acela de a crea o aparență de legalitate a operațiunilor.

Organele de control fac referire la Raportul de inspecție fiscală nr. F-Q 144/06.11.2013 întocmit de AJFP C la alt beneficiar al SC B SRL, din conținutul căruia rezultă că agentul economic din C a derulat în perioada 09.06.2011-24.08.2011 relații comerciale cu SC B SRL. Tranzacțiile derulate de către SC B SRL atrag atenția asupra caracterului și genului acestui tip de agent economic cu un comportament economic fiscal inadecvat, tranzacții care nu au un scop economic, la care beneficiarul a participat prin înregistrarea în contabilitate a unor facturi fără scop economic. S-au creat astfel tranzacții artificiale pentru obținerea de avantaje fiscale, rambursarea TVA, în baza unor documente fără conținut economic.

Totodată, în Raportul de inspecție încheiat în data de 12.05.2015 de AJFP Brașov la alt beneficiar al SC B SRL, se precizează că agentul economic din Brașov a derulat în perioada 23.09.2011-31.10.2011 relații comerciale cu SC B SRL. Comportamentul fiscal al SC B SRL este unul specific firmelor de „tip fantomă” iar, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Brașov au apreciat faptul că nu se cunoaște proveniența reală a cantităților de combustibil.

Având în vedere cele menționate anterior, echipa de inspecție fiscală a stabilit că în condițiile în care nu s-a putut dovedi realitatea și legalitatea aprovizionărilor înscrise în facturile emise de către SC B SRL și nu se cunosc furnizorii reali ai bunurilor, aceste facturi nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență.

Ca urmare, din punct de vedere fiscal, organele de control au considerat că cheltuiala în sumă de **X23 lei**, înregistrată în contabilitate fără a avea la bază un document justificativ potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, este nedeductibilă fiscal și că suma totală de **X23 lei**, reprezentând cheltuieli cu costul mărfurilor este nedeductibilă la calculul profitului impozabil, fiind stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **X69 lei**, pentru care s-au calculat dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere.

4. În luna ianuarie 2011 petenta înregistrează în evidența contabilă și deduce cheltuieli cu costul produselor energetice (motorină Euro 5) în valoare totală de X70 lei, din care baza impozabilă în sumă de **X24,30 lei** și taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X71 lei**, în baza unei facturi având înscrise la furnizor datele **SC IS SRL**, în condițiile în care nu a putut dovedi realitatea și legalitatea aprovizionărilor.

Anexat facturii, societatea a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală un certificat de conformitate nr. 1923/24.11.2010 emis de Registrul auto român- Organismul de certificare produse, prin care se certifică conformarea SC TEL L SA regulilor generale aplicabile unor produse fabricate în serie, privind certificarea produselor și licența nr. 1923 conform căreia SC TEL L SA are dreptul de utilizare a certificatului de conformitate nr. 1923, valabilitatea fiind din 24.11.2010 până la 23.11.2012. De asemenea, societatea a prezentat un raport de încercare din

data de 04.01.2011 emis de Saybolt Inspection Romania- Laborator încercări pentru SC TEL L SA.

Organele de control precizează că din analiza informațiilor din aplicația C-Lynx- Diagrame legături, nu rezultă nicio legătură între societatea IS SRL și SC TEL L SA și nici între furnizorii societății SC IS SRL și SC TEL L SA.

Societatea verificată a întocmit Nota de recepție și constatare diferențe nr. 414/22.01.2011, aferentă facturii nr. 63/22.01.2011, recepție care nu are înscrise numele persoanelor care au efectuat recepția, fiind aplicată doar ștampila societății Europexpret SRL și o semnătură.

Din analiza informațiilor furnizate de baza de date ANAF- aplicația Info PC, echipa de control a reținut că în data de 17.11.2011 a fost încheiată de către Garda Financiară Secția Municipiului B Nota unilaterală nr. B 29690, din care a rezultat că societatea a fost încadrată ca fiind „firmă fantomă”, iar în data de 03.02.2012 a fost încheiată Sesizarea penală nr. 807566 pentru un prejudiciu în sumă de X32 lei.

Se menționează faptul că societatea verificată a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală copia conformă cu originalul a facturii nr. 63/22.07.2011 emisă de SC IS SRL, întrucât exemplarul original a fost ridicat de către BCCO B- SCCO Călărași în data de 28.11.2012. În acest sens, prin adresa nr. 130720/27.02.2015 au fost solicitate BCCO B- SCCO Călărași, informațiile rezultate în urma cercetărilor specifice efectuate. Prin adresa nr. 1385147/27.03.2015 BCCO B- SCCO Călărași a înaintat în format electronic un exemplar al rechizitoriului nr. BD/P/2011 emis în dosarul penal cu același număr.

Conform rechizitoriului întocmit de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție- Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism- Biroul Teritorial Călărași, urmare a cercetărilor s-au constatat următoarele:

- dl. M Tudor, administrator și asociat unic al SC IS SRL are calitatea de inculpat în dosarul penal nr. BD/P/2011, fiind cercetat pentru comiterea infracțiunilor de sprijinire a unui grup infracțional organizat, complicitate la evaziune fiscală și complicitate la spălare de bani;

- SC IS SRL a fost una dintre societățile controlate de inculpatul T Florin cercetat în dosarul menționat anterior pentru comiterea infracțiunilor de sprijinire a unui grup infracțional organizat, complicitate la evaziune fiscală și complicitate la spălare de bani;

- S.C. IS SRL B a fost una din societățile nou înființate de membrii grupării, în scopul interpunerii ei în circuitul financiar fictiv creat în jurul societății antrepozitare AP SRL Jegălia (CUIX), societate inculpată în același dosar pentru comiterea infracțiunii de evaziune fiscală, având ca principal obiect de activitate "fabricarea produselor obținute din prelucrarea țiteiului";

- asemenea celorlalte firme de gen și SC IS SRL, având obiect de activitate „Comerțul cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi și gazoși și al produselor derivate”, a luat ființă tot în cursul anului 2010, respectiv la data de 07.05.2010, din inițiativa inculpatului T Florin, care l-a numit administrator și asociat unic pe inculpatul M Tudor;

- societatea a declarat ca sediu social un spațiu pus la dispoziție printr-un comodat din 07.05.2010 încheiat pe 1 an de zile, respectiv o garsonieră, situată în B, str. Iancu Brezeanu, nr. 4, CUI-ul societății fiind X;

- totodată au fost deschise 3 conturi pe numele societății IS SRL, la Raiffeisen Bank, Banca Comercială Română și Banca Română de Dezvoltare;

- rolul SC IS SRL a fost acela de a prelua o mare parte din motorina obținută de la OMV Petrom de către SC AP SRL, de la S.C. BGL, dar și de la S.C. PE Serv SRL B și de a o factura mai departe (a o revinde) către alți beneficiari;

- este de remarcat faptul că, între societățile S.C. BGL, S.C. PE Serv și S.C. IS s-a creat un adevărat triunghi pentru a se factura fictiv motorină, care a circulat implicit fictiv prin aceste societăți, toate fiind în fapt controlate de inculpatul T Florin-Silviu și o altă persoană inculpată în dosar;

- conform declarațiilor d-lui M Tudor, administrator și asociat unic al SC IS SRL, această societate nu a funcționat decât maxim 2 luni de zile, însă sediul social era fictiv, societatea nedeșfășurând nicio activitate la acest sediu și nici chiria aferentă spațiului respectiv nu se plătea. Totodată, această societate era folosită pentru a se scoate bani lichizi din conturile sale, administratorul M Tudor arătând că T Florin îi cerea să întocmească facturi și să retragă sume

mari de bani din conturile firmei, pe care ulterior le oferea altei persoane (J Andrei-Florin) participante la acest circuit fraudulos, care îl aștepta de fiecare dată la bănci, pentru a primi banii;

- conform datelor puse la dispoziție de băncile unde au fost deschise conturi bancare, în perioada 30.12.2010– 03.03.2011, din contul de la Banca Comercială Română al societății IS au fost efectuate un număr de 20 de retrageri de numerar în valoare totală de 868.039 lei, acestea fiind efectuate cu o frecvență foarte mare, la două- trei zile sau chiar de la o zi la alta. Totodată, din contul de la Raiffeisen Bank al societății IS au fost efectuate în perioada 14.06.2010- 03.03.2011 retrageri de numerar în cuantum de X72 lei;

- în perioada de referință, S.C. IS SRL a achiziționat marfă, bineînțeles tot scriptic, de la SC BGL, SC PE Serv SRL și respectiv SC DE SRL, toate aceste societăți fiind controlate de inculpatul T Florin-Silviu;

- dl M Tudor a declarat că societatea al cărui administrator a fost, IS SRL, a fost înființată din inițiativa inculpatului T Florin-Silviu, care a controlat în realitate societatea, stabilindu-i clienții și furnizorii, în timp ce rolul său era doar acela de a executa din ordinul lui T Florin anumite activități: întocmirea facturilor către clienți, identificarea unui sediu pentru societate (unde de fapt firma nu a funcționat niciodată, acesta fiind fictiv), ridicarea de diferite sume de bani din conturile societății deschise la Raiffeisen, B.R.D. și B.C.R. pe care imediat după retragere îi înmâna altor persoane care-l așteptau la ieșirea din sediile băncilor. Totodată, anterior înființării acestei societăți (mai 2010), tot la solicitările inculpatului T Florin, dl. M Tudor a mai înființat alte două societăți, respectiv KII SRL- în anul 2007 și ISy SRL în anul 2008, de aceste societăți ocupându-se în fapt tot T Florin, care după circa un an de zile de la înființare le-a vândut unor clienți de-ai săi, cetățeni arabi, firmele în fapt funcționând maxim două luni de zile.

- Același tipar l-a aplicat inculpatul T Florin și în cazul societății IS SRL care a funcționat conform susținerilor inculpatului M, tot o scurtă perioadă de timp, după care, către sfârșitul iernii 2010- 2011 inculpatul T Florin i-a spus că intenționează să vândă firma, motiv pentru care acesta i-a oferit toate documentele societății, care au rămas de atunci la el. Conform informațiilor din aplicația INFO PC la data de 26.06.2015 administratorul și asociatul unic al societății este același M Tudor;

- dl M Tudor a mai susținut că la începuturi a crezut că firma funcționează legal, însă pe parcurs și-a dat seama că se petrec lucruri nelegale. El întocmea facturile după dictarea făcută de T Florin, iar acesta la rândul lui se așeza la un birou unde lua la rând toate firmele pe care le controla (circa 6- 7) și întocmea documente pentru toate, inculpatul (Mihailescu Tudor) știind că acestea atestau aspecte nereale;

- în legătură cu modalitatea în care inculpatul T Florin încerca să mușamalizeze și să ascundă sursa reală de proveniență a motorinei pe care o redistribuia către utilizatorii finali, facturând-o pe una din societățile controlate de el (BGL, IS, PE Serv, DE), dl. M Tudor a relatat că: *„Îmi amintesc că avizele de însoțire a mărfii erau integral întocmite de mine și știu că la furnizor era trecută una din firmele lui T. Pentru a se crea o aparență de legalitate, T cumpăra o cantitate mică de motorină Euro 5- mult disproporționată față de cantitatea pe care o vindea apoi firmelor beneficiare, de la Luk Oil direct de la Rafinăria Ploiești și lăsa astfel impresia că marfa provine de la Luk Oil. În realitate însă, deși se luau toate măsurile de precauție pentru ca noi să nu aflăm de unde vine motorina, din discuțiile pe care le purtam cu șoferii deduceam faptul că motorina venea de la OMV Ploiești”;*

- inculpatul M Tudor a mai declarat că *„... și mie acesta (T Florin) mi-a promis inițial că mă va ajuta să ies din aceste încurcături și deși mi-a plătit un apărător ales, acesta nu s-a prezentat la niciun termen pe care l-am avut pentru societatea IS și pentru care sunt condamnat în prezent la o pedeapsă de 5 ani închisoare”.* Acesta se consideră vinovat pentru faptul că T Florin a profitat de naivitatea lui, manipulându-l.

Cu privire la comportamentul fiscal al partenerului SC IS SRL, conform datelor din bazele de date ale ANAF (aplicațiile Fiscnet și DECIMP) au rezultat următoarele:

- S.C. IS SRL are sediul social și domiciliul fiscal situat în Municipiul B, str. Iancu Brezeanu, nr. 4, bl. V31B, sc. 2, et. 3, ap. 33, sector 3. Societatea a fost înființată în luna mai 2010 și a fost

înregistrată ca plătitoare de TVA în perioada 14.05.2010-24.08.2012 și plătitoare de impozit pe profit începând cu 14.05.2010;

- conform vectorului fiscal, societatea nu figurează ca plătitoare de accize;
- Începând cu data de 24.08.2012 societatea este inactivă ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative;
- Obiectul de activitate al SC IS SRL este „Comerț cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi și gazeși și al produselor derivate”;
- Societatea nu a depus niciodată bilanț contabil;
- Deși a fost înregistrată ca plătitoare de TVA trimestrial, în perioada 14.05.2010-24.08.2012 societatea nu a depus niciun decont de TVA;
- Societatea nu a depus niciodată declarația D394 privind livrările/achizițiile efectuate pe teritoriul național;
- Societatea nu a depus niciodată declarațiile D100 și D101 privind impozitul pe profit.

Din analiza documentelor financiar-contabile aferente achizițiilor înregistrate de S.C. X S.R.L. de la S.C. IS SRL, astfel cum au fost puse la dispoziție de societatea verificată, organele de control au constatat că S.C. X SRL a înregistrat în luna ianuarie 2011 contravaloarea facturii emise de SC IS SRL, factură ce reflectă achiziția de motorină euro 5, (factura nr. 63/22.01.2011) în valoare totală de X73 lei, din care baza impozabilă X24 lei și TVA în sumă de X74 lei.

Factura emisă este completată manual și nu este semnată de primire de către reprezentanții societății X SRL.

Societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă factura ce reflectă achiziția de motorină, întocmind totodată și nota de recepție și constatare de diferențe, care însă nu cuprinde datele comisiei de recepție, a gestionarului, prezentând doar o semnătură și ștampila societății, fiind încălcate astfel prevederile OMFP nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, Anexa nr. 2, grupa a III-a, Nota de recepție și constatare diferențe, cod 14-3-1-A și prevederile pct. 156, alin. 2 din OMFP nr. 3055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu DE.

De asemenea, se precizează că factura a fost înregistrată în jurnalul de cumpărări, registrul jurnal general și balanța de verificare întocmită de X SRL la perioada la care se referă, respectiv în luna ianuarie 2011. În ceea ce privește datele privind expediția, numele delegatului înscris în factură este Nuta Cristin, nu sunt înscrise date privind actul de identitate și CNP-ul delegatului, iar mijlocul de transport înscris are numărul de înmatriculare PH12JUC și PH11UCU. Conform informațiilor din baza de date a M.A.I. rezultă că autovehiculele având nr. de înmatriculare PH12JUC și PH11UCU sunt improprii transportului de carburanți, acestea fiind autoturisme respectiv PH12JUC- autoturism Renault Clio Symbol, PH11UCU- autoturism BMW Break.

Organele de control sesizează că SC IS SRL nu a depus niciodată declarația informativă D 394, iar conform diagramelor C-Lynx, în semestrul I 2010 o singură societate comercială a declarat livrări către SC IS SRL, respectiv RP SRL, care declară livrări în sumă de X75 lei (reprezentând 99,96% din totalul livrărilor declarate de parteneri), în timp ce în aceeași perioadă două societati comerciale au declarat achiziții efectuate de la SC IS SRL, valoarea achizițiilor declarate în sem I 2010 de cele 2 societăți ca fiind efectuate de la SC IS SRL (X76 lei) fiind cu mult mai mare decât valoarea livrărilor declarate, respectiv:

- DE SRL, CUI X, achiziții în sumă de X77 lei;
- Conect SRL, CUIX, achiziții în sumă de X78 lei.

Totodată, în semestrul II 2010 două societăți comerciale au declarat livrări către SC IS SRL, respectiv societatea T SRL livrări în sumă de X79 lei și tipografia R SRL livrări în sumă de X79 lei, în timp ce în aceeași perioadă patru societăți comerciale au declarat achiziții efectuate de la SC IS SRL, valoarea achizițiilor declarate în sem II 2010 de cele 4 societăți ca fiind efectuate de la SC IS SRL (X80 lei) fiind cu mult mai mare decât valoarea livrărilor declarate, respectiv:

- DE SRL, CUIX, achizițiiti în sumă de X81 lei (89,13%);
- C SRL, CUIX, achiziții în sumă de X82 lei (5,69%);
- RP SRL, CUIX, achiziții în sumă de X83 lei (4,04%);

- GT SRL, CUI X, achiziții în sumă de X84 lei (1,19%).

În semestrul I 2011 o societate comercială a declarat livrări către SC IS SRL, în sumă de X85 lei (99,92%), respectiv societatea DE SRL, în timp ce în aceeași perioadă opt societăți comerciale au declarat achiziții efectuate de la SC IS SRL, valoarea achizițiilor declarate în sem I 2011 de cele 8 societăți ca fiind efectuate de la SC IS SRL (X86 lei) fiind cu mult mai mare decât valoarea livrărilor declarate, respectiv:

- DE SRL, CUI X, achiziții în sumă de X87 lei (52,53%);
- C SRL, CUIX, achiziții în sumă de X88 lei (23,69%);
- P SRL, CUIX, achiziții în sumă de X89 lei (5,52%);
- AGO SRL CUIX, achiziții în sumă de X90 lei (5,12%);
- X SRL CUIX, achiziții în sumă de X24 lei (2,61%);
- SBC SRL CUIX, achiziții în sumă de X91 lei (1,46%);
- UG SRL CUIX, achiziții în sumă de X92 lei (1,06%);
- GT SRL CUI X, achiziții în sumă de X93 lei (8,01%).

Mai mult decât atât, la rândul său DE SRL, societate ce a declarat livrări către SC IS SRL, a declarat achiziții în proporție de 99,34% de la 3 societăți comerciale, respectiv SC KL SRL, SC IS SRL și SC BGL SRL, societăți care sunt controlate de administratorul SC DE SRL, dl. T Florin și care conform rechizitoriului au alcătuit circuitul financiar fictiv creat pentru antrepozitul AP SRL.

Având în vedere faptul că din diagramele aplicației C-Lynx a rezultat că în perioada 01.05.2010-30.06.2011 valoarea achizițiilor declarate de parteneri ca fiind achiziții efectuate de la SC IS SRL este cu mult mai mare decât valoarea livrărilor declarate de partenerii furnizori ca fiind livrări efectuate către SC IS SRL, organele de inspecție fiscală au considerat că societatea IS SRL a emis fictiv documente de livrare motorină către diverși parteneri (printre care și SC X SRL), în condițiile în care realitatea aprovizionărilor societății IS SRL nu s-a putut dovedi, operațiuni neavând loc.

Organele de control precizează că SC X SRL a achitat contravaloarea facturii nr. 63/22.01.2011 emisă de SC IS SRL în data de 24.01.2011, prin virament bancar (OP nr. 44124.01.2011- din contul SC X SRL deschis la Banca Italo - Romena SPA în contul SC IS SRL deschis la BCR sector 3 B). Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală au solicitat de la BCR informații privind conturile bancare ale SC IS SRL și au constatat că persoana autorizată pentru efectuarea operațiunilor bancare este dl M Tudor, care avea și calitatea de administrator și asociat unic al SC IS SRL. De asemenea, din analiza rulajelor s-a constatat că în perioada 01.01.2011-08.03.2011 SC IS SRL a încasat aproximativ X94 lei de la societățile SC DE SRL, SC C R SRL, SC SBC SRL, SC X SRL, SC AGO SRL, din sumele încasate suma de X95 lei fiind ridicată în numerar, iar diferența fiind utilizată pentru a se efectua plăți către societățile SC BGL SRL (X96 lei), SC PE Serv SRL (X97 lei), SC DE SRL (X98 lei), în condițiile în care din aplicația C-lynx rezultă că, aceste societăți nu figurează ca furnizori pentru societatea IS SRL.

Din rechizitoriul din data de 28.11.2014 la dosarul penal nr. BD/P/2011 rezultă că inculpatul T Florin a solicitat d-lui Eugen L, reprezentantul SC X SRL, printr-o adresă semnată și ștampilată să efectueze plăți la ordinul SC KII SRL (CUI X) în contul SC IS SRL deschis la BCR.

Ca urmare a tuturor informațiilor obținute, echipa de inspecție fiscală a stabilit că societatea fumizoare S.C. IS SRL s-a interpus pe circuitul economic fără a desfășura efectiv activități economice impozabile și fără a avea în intenție declararea operațiunilor desfășurate la organele fiscale și implicit nici declararea și plata obligatiilor fiscale ce decurg din acestea. Rezultatul acestui mod de operare constă în crearea unor avantaje fiscale beneficiarului SC X SRL, care a înregistrat în evidența contabilă și fiscală documentele emise de aceste societăți, în cazul de față SC IS SRL, avantaje ce constau în majorarea cheltuielilor deductibile la calculul profitului impozabil cu efecte în diminuarea impozitului pe profit, respectiv majorarea TVA deductibilă și implicit diminuarea TVA de plată datorată bugetului general consolidat al statului.

Astfel, în condițiile în care nu s-a putut dovedi realitatea și legalitatea aprovizionărilor înscrise în facturile emise de către SC IS SRL, s-a considerat că aceste facturi nu pot constitui documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor aprovizionate pentru

societatea SC X SRL, drept pentru care echipa de inspecție fiscală a stabilit că suma totală de X24 lei, reprezentând cheltuieli cu costul mărfurilor, este nedeductibilă la calculul profitului impozabil și a determinat un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de **X99 lei**, pentru care a calculat dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere.

5. În lunile ianuarie și februarie 2011 SC X SRL înregistrează în evidența contabilă și deduce cheltuieli cu costul mărfurilor (motorină Euro 5) în valoare totală de X100 lei, din care baza impozabilă în sumă de **X25 lei** și taxa pe valoarea adăugată în sumă de X101 lei, în baza unor facturi având înscrise la furnizor datele **SC DE SRL**, în condițiile în care nu a putut dovedi realitatea și legalitatea aprovizionărilor.

Conform datelor din aplicația Info PC, organele de control au constatat că în data de 01.02.2012 la SC DE SRL a fost încheiată de Garda Financiară Secția municipiul B Nota unilaterală nr. B 30126, iar în data de 15.02.2012 a fost încheiată Sesizarea penală nr. 807566, pentru un prejudiciu în sumă de X33 lei, societatea fiind încadrată ca „firmă fantomă” din punctul de vedere al Gărzii Financiare.

Din rechizitoriului întocmit de Parchetul de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție-Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism- Biroul Teritorial Călărași, organele de inspecție au reținut următoarele:

- dl T Florin, administrator și asociat al SC DE SRL, are calitatea de inculpat în dosarul penal nr. BD/P/2011, în care este cercetat pentru comiterea infracțiunilor de sprijinire a unui grup infracțional organizat, complicitate la evaziune fiscală și complicitate la spălare de bani;

- S.C. DE SRL B a fost una din societățile înființate de membrii grupării, în scopul interperierii ei în circuitul financiar fictiv creat în jurul societății antrepozitare AP SRL Jegălia (CUIX), societate inculpată în același dosar pentru comiterea infracțiunii de evaziune fiscală, având ca principal obiect de activitate „fabricarea produselor obținute în prelucrarea țuțeiului”;

- S.C. DE SRL a fost înființată la începutul anului 2010, în același scop al interperierii în circuitul fictiv pentru a prelua motorină de la BGL SRL. Sediul social al societății a fost stabilit de administratorul cu puteri depline T Florin-Silviu, în B, sector 3, Aleea Emil Bota, nr. 4, având obiectul de activitate „comerț cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi și gazoși și a produselor derivate”. Asociații acestei societăți au fost până la data de 20.05.2011 numiți O Andreea-Alina și T Florin-Silviu, iar de la acest moment au fost introduși în societate, în calitate de asociați, 2 cetățeni egipteni Amer Mohamed Hanau Attia și Alomar Duraid Mahomed. La data de 02.06.2011, asociații T Florin și O Andreea au ieșit complet din societate, rămânând cetățenii de origine străină;

- Conform susținerilor martorei O Andreea, aceasta nu a avut niciun rol în cadrul societății, acceptând să înființeze societatea pe numele său, la solicitarea inculpatului, care i-ar fi spus că el deține prea multe societăți și nu i se mai permite acest lucru de la Registrul Comerțului. În realitate însă, de administrarea societății s-a ocupat doar inculpatul T Florin cu care martora fusese implicată într-o relație afectivă;

- SC DE SRL a dezvoltat o relație comercială cu S.C. BGL SRL în aceeași perioadă care face obiectul cercetărilor, dar și cu S.C. IS SRL B, administrată de inculpatul M Tudor;

- S.C. X SRL a preluat din motorina destinată firmei AP SRL și de la societatea DE SRL, administrată de inculpatul T Florin-Silviu;

- inculpatul T FLORIN-SILVIU a fost în economia activităților grupării un alt membru de bază, care însă s-a implicat activ atât în zona de distribuție și de asigurare a produsului infracțional cât și în transportul mărfii către utilizatorii finali, colaborând îndeosebi în aceste sectoare cu membrii care au constituit nucleul grupului. Acest inculpat, se află deja în curs de cercetare penală sau chiar cercetare judecătorească în cauze aflate pe rolul altor unități de parchet sau instanțe de judecată (Tribunalul Ploiești și Parchetul de pe lângă Tribunalul B);

- Rolul societății DE SRL în circuit a fost acela de a achiziționa motorină Euro 5 de la societățile BGL SRL dar și de la IS SRL achitând către aceste două societăți nu mai puțin de X103 lei, respectiv X104 lei.

Din consultarea informațiilor disponibile conform bazelor de date ale A.N.A.F. (aplicația Fiscnet), cu privire la furnizorul SC DE SRL, au rezultat următoarele:

– S.C. DE SRL a fost înființată în luna mai 2010 și a fost înregistrată ca plătitoare de TVA în perioada 14.05.2010-31.12.2010 (trimestrial), 01.01.2011-24.08.2012 (lunar) și plătitoare de impozit pe profit începând cu 14.05.2010;

– conform vectorului fiscal, societatea nu figurează ca plătitoare de accize;
– începând cu data de 24.08.2012 societatea este inactivă, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative;

– obiectul de activitate al SC DE SRL este „Comerț cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi și gaze și al produselor derivate”;

– Societatea nu a depus niciodată bilanț contabil;
– SC DE SRL nu a declarat și virat impozit pe profit aferent veniturilor realizate din activitățile economice desfășurate;

– Pentru trim. II 2010 SC DE SRL a declarat prin decontul de TVA înregistrat cu întârziere, în anul 2012 (respectiv în 03.07.2012) livrări de bunuri în sumă de X105 lei și TVA colectată în sumă de X106 lei, precum și achiziții de bunuri și servicii în sumă de X107 lei, cu TVA deductibilă în sumă de X108 lei, rezultând astfel o sumă negativă a TVA de X109 lei. Din corelarea datelor înscrise în decontul de TVA cu datele din aplicația „C-Lynx” s-a constatat că achizițiile înscrise în decontul de TVA de DE SRL, pentru care a înregistrat TVA deductibilă, provin în totalitate de la IS SRL (societate controlată în fapt tot de administratorul SC DE SRL). Așa cum s-a precizat anterior, IS SRL nu a depus niciodată declarația D394, nu a depus decont de TVA și prin urmare nu a colectat TVA aferentă livrărilor efectuate către SC DE SRL. Mai mult decât atât, IS SRL nu a efectuat achiziții de bunuri care ulterior să poată fi vândute SC DE SRL, așa cum rezultă din aplicația „C-Lynx” pentru semestrul I 2010, respectiv a achiziționat în această perioadă bunuri în valoare de X110 lei și a efectuat livrări în sumă de X111 lei.

Pentru semestrul II 2010 SC DE SRL a declarat prin deconturile de TVA, depuse doar în anul 2012 (respectiv în 03.07.2012), livrări de bunuri în sumă de X112 lei și TVA colectată în sumă de X113 lei, precum și achiziții de bunuri și servicii în sumă de X114 lei, cu TVA deductibilă în sumă de X115 lei, rezultând astfel o sumă negativă a TVA (în trim. III 2010+ trim. IV 2010) în valoare de X116 lei. Din corelarea datelor înscrise în decontul de TVA cu datele din aplicația „C-Lynx” s-a constatat că achizițiile înscrise în decontul de TVA de DE SRL, pentru care a înregistrat TVA deductibilă, provin de la următoarele societăți:

- SC IS SRL (60% din totalul achizițiilor) societate controlată în fapt tot de administratorul SC DE SRL, care nu a depus niciodată declarația D394, nu a depus decont de TVA și prin urmare nu a colectat TVA aferentă livrărilor efectuate către SC DE SRL și care nu a efectuat achiziții de bunuri care ulterior să poată fi vândute societății DE SRL;

- SC BGL SRL (15% din totalul achizițiilor) societate controlată în fapt tot de administratorul SC DE SRL, care nu a depus niciodată declarația D394, nu a depus decont de TVA și prin urmare nu a colectat TVA aferentă livrărilor efectuate către SC DE SRL, și care nu a efectuat achiziții de bunuri care ulterior să poată fi vândute societății DE SRL;

- SC Delta Ecoserv SRL (3% din totalul achizițiilor) societate controlată în fapt tot de administratorul SC DE SRL.

- SC KL SRL (22% din totalul achizițiilor).

S.C. X SRL a înregistrat în evidențele financiar-contabile în perioada 21.01.2011-01.02.2011 un număr de 3 facturi emise de SC DE SRL, facturi ce reflectă achiziția de motorină euro 5, (factura nr. 216/21.01 .2011, factura nr. 222/22.01.2011 și factura nr. 232/01.02.2011) în valoare totală de X100 lei, din care baza impozabilă X25 lei și TVA în sumă de X101 lei. Facturile emise sunt completate manual. Societatea verificată a întocmit totodată și notele de recepție și constatare de diferențe, care nu cuprind datele comisiei de recepție, a gestionarului, prezentând doar o semnătură și ștampila societății X SRL, încălcându-se astfel prevederile OMFP nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, Anexa nr. 2, grupa a III- a, Nota de recepție și constatare diferențe, cod 14-3 -1-A și prevederile pct. 156, alin. 2 din OMFP nr. 3055/2009 pentru

aprobarea reglementărilor contabile conforme cu DE. De asemenea, cele 3 facturi nu sunt semnate de primire de către reprezentanții societății X SRL.

Facturile sunt înregistrate în jurnalele de cumpărări, registrele jurnal general și balanțele de verificare întocmite de X SRL la perioada la care se referă. La rubrica „Date privind expediția” rezultă că transportul mărfurilor (motorină) la societatea X SRL a fost efectuat cu mijloacele de transport având numerele de înmatriculare B21URE, B26JCB, iar din consultarea bazei de date a MAI cu privire la mijloacele de transport având aceste numere de înmatriculare a rezultat că sunt autoutilitare cap tractor și semiremorcă cisternă, iar în perioada ianuarie 2011- februarie 2011 erau proprietatea SC Delta Ecoserv SRL, societate controlată în fapt tot de administratorul SC DE SRL și care nu se regăsește printre furnizorii societății DE SRL.

Ținând seama de Diagramele din aplicația C- Lynx și din analiza comportamentului fiscal al furnizorilor societății DE SRL, punctul de vedere al organelor de inspecție fiscală este acela că societatea DE SRL a emis fictiv documente de livrare motorină către diverși parteneri (printre care și SC X SRL) în condițiile în care realitatea aprovizionărilor societății DE SRL nu s-a putut dovedi, aceste operațiuni neavând loc în realitate.

SC X SRL a achitat contravaloarea facturilor emise de SC DE SRL, prin virament bancar, în contul SC DE SRL deschis la BCR sector 3 B. Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală au solicitat de la BCR informații privind conturile bancare ale SC DE SRL și au constatat că persoana autorizată pentru efectuarea operațiunilor bancare este dl T Florin Silviu, care avea și calitatea de administrator și asociat unic al SC DE SRL. De asemenea, din analiza rulajelor s-a constatat că în perioada 07.06.2010-30.06.2011 SC DE SRL a încasat X117 lei de la societățile SC RE SRL, SC BR SRL, SC ET SRL, SC DD SRL, SC EI SRL, SC X SRL, SC C SRL, SC P SRL, SC IS SRL, SC EBG SRL, SC MOI SRL, SC IT SRL, SC LP SRL, SC CB SRL, SC NT SRL, SC M SRL, SC SOS SRL, SC BGL SRL, SC Y SRL, SC KL SRL. Din sumele încasate, cea mai mare parte a fost virată în conturile societății IS SRL, societate care face parte din grupul de firme controlat de administratorul SC DE SRL, dl T Florin, SC BGL SRL sau ridicate în numerar de către reprezentantul SC DE SRL.

Ca urmare a tuturor informațiilor obținute, echipa de inspecție fiscală a stabilit că livrările înscrise în facturile având înscrise la furnizor datele SC DE SRL nu s-au confirmat.

Drept urmare, în condițiile în care nu s-a putut dovedi realitatea și legalitatea aprovizionărilor înscrise în facturile emise de către SC DE SRL, organele de inspecție fiscală au considerat că aceste facturi nu pot constitui documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor aprovizionate pentru societatea SC X SRL, și au stabilit că suma totală de X25 lei reprezentând cheltuieli cu costul mărfurilor este nedeductibilă la calculul profitului impozabil, societatea datorând un impozit pe profit suplimentar în sumă de **X118 lei**, pentru care s-au calculat dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere.

6. În luna februarie 2011 petenta înregistrează în evidența contabilă și deduce cheltuieli cu costul mărfurilor (motorina Euro 5) în valoare totală de X119 lei, din care baza impozabilă în sumă de **X26 lei** și taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X120 lei**, în baza unei facturi având înscrise la furnizor datele **SC CO SRL**, în condițiile în care nu poate dovedi realitatea și legalitatea aprovizionărilor.

Din consultarea informațiilor disponibile conform bazelor de date ale A.N.A.F. (aplicația Fiscnet), cu privire la furnizorul SC CO SRL, organele de control au constatat următoarele:

- societatea are asociat unic/administrator pe dl Tica Ivan, cetățean din Republica Moldova, având actul de identitate AO 1097557;
- societatea s-a înființat începând cu data de 07.01.2010;
- societatea este înregistrată ca plătitoare de TVA din data de 22.01.2010 și a avut ca și perioadă fiscală trimestrul calendaristic în perioada 22.01.2010-31.12.2010, și luna calendaristică în perioada 01.01.2011-07.07.2012;
- societatea este înregistrată ca plătitoare de impozit pe profit începând cu data de 22.01.2010;

- conform vectorului fiscal, societatea nu este înregistrată ca plătitoare de accize, deși conform datelor înscrise în aplicația fiscnet activitatea principală declarată este „Comerț cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi și gazoși al produselor derivate”;
- pentru anul 2011, societatea a depus deconturi de TVA doar pentru primele 4 luni, respectiv în ianuarie-aprilie 2011, valoarea achizițiilor declarate fiind aproximativ aceeași cu valoarea livrărilor declarate (X121 lei achiziții și X122 lei livrări);
- societatea nu a depus declarațiile informative D394 aferente anului 2011, însă din datele declarate de parteneri rezultă neconcordanțe între livrările declarate de societate prin deconturile de TVA (X123 lei) și achizițiile declarate de parteneri ca fiind efectuate de la SC CO SRL (X124 lei);
- societatea a depus situații financiare anuale doar pentru anul 2010;
- contribuabilul a fost declarat inactiv începând cu data de 07.07.2012 de către organele fiscale competente.

Din informațiile furnizate de aplicația Fiscnet s-a constatat că societatea a făcut obiectul unui control încrucișat efectuat de AFP Sector 2 B în urma căruia a fost stabilit un prejudiciu transmis instituțiilor de urmărire penală în sumă de X125 lei. De asemenea, în urma controalelor Gărzii Financiare Secția B a fost întocmită Sesizarea penală nr. 120039/05.01.2012, pentru un prejudiciu în sumă de X126 lei.

Organele de control precizează că SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă factura ce reflectă achiziția de motorină euro 5 de la SC CO SRL și a întocmit Nota de intrare/recepție și constatare de diferențe. Factura a fost înregistrată în jurnalul de cumpărări, registrul jurnal și în balanța de verificare întocmite de SC X SRL, la perioada la care se referă, respectiv luna februarie 2011. Anexat facturii emise de SC CO SRL, societatea verificată a prezentat echipei de inspecție fiscală declarația de conformitate nr. 06/16.02.2011, emisa de SC IH SRL, pentru beneficiarul SC G SRL, CUI X, și un certificat de calitate emis de NTC Limited în care este înscrisă țara de origine Turkmenistan.

Urmare a verificărilor efectuate prin interogarea aplicației informatice a MAI a rezultat că mijlocul de transport cu nr. de înmatriculare B66LXL înscris în factura emisă de SC CO SRL, este un autoturism marca Hyundai CM C5 D34, fiind impropriu transportului de carburant, respectiv impropriu pentru transportul a 29.020 litri motorină euro 5.

Organele de inspecție fiscală sesizează că în semestru I 2011, SC CO SRL nu a depus declarația informativă cod 394, dar potrivit diagramelor din aplicația C-Lynx, având la bază declarațiile depuse de parteneri ai SC CO SRL, în sem I 2011 s-au constatat următoarele:

- 15 societăți au declarat livrări efectuate către SC CO SRL, în sumă totală de X127 lei, în timp ce 22 societăți au declarat achiziții efectuate de la SC CO SRL în sumă totală de X128 lei, suma livrărilor declarate de furnizorii SC CO SRL fiind cu mult mai mică decât suma achizițiilor declarate de clienții SC CO SRL ca fiind efectuate de la această societate;
- aproximativ 50% dintre achizițiile nedeclarete de SC CO SRL (X129 lei) provin de la SC RD SRL, CUI X;
- la rândul său, SC RD SRL declară achiziții în sumă totală de X130 lei, din care suma de X131 lei (97,47%) provine de la partenerul SC COG SRL, CUI X, societate care nu depune D394 pentru trim I 2011;
- referitor la SC COG SRL, în baza diagramelor C-Lynx achizițiile nedeclarete de această societate provin în totalitate de la SC HO SRL, fiind în sumă de X132 lei, în timp ce livrările nedeclarete de COG SRL către partenerul RD SRL (100%) sunt în sumă de X133 lei;
- ceilalți parteneri care declară livrări către SC CO SRL sunt: SC RI SRL (37%), SC ME SRL (5,5%), HO SRL (4,2%), SC NT SRL (3,5%), SC ETR SRL (2%), SC RI SRL (0,2%).

Referitor la factura nr. 161/25.02.2011, ce reflectă achiziția de motorină Euro 5 emisă de SC CO SRL, societatea verificată a prezentat organelor de inspecție fiscală declarația de conformitate nr. 06/16.02.2011, emisă de SC IH SRL, pentru beneficiarul SC G SRL, CUI X și certificatul de calitate emis de NTC Limited în care este înscrisă țara de origine Turkmenistan.

Din aplicația C-Lynx, nu rezultă că IH SRL sau SC G SRL ar fi furnizori pentru SC CO SRL. De asemenea, cele două societăți (IH SRL și SC G SRL) nu se regăsesc nici ca furnizori ai

furnizorilor SC CO SRL, așa cum rezultă din Aplicația C-Lynx diagrame pentru sem. I 2011 pentru 4 niveluri.

Mai mult decât atât, certificatul de calitate FN din 16.02.2011 emis de NTC Limited anexat facturii emise de SC CO SRL este același cu certificatul de calitate prezentat și în cazul facturilor emise de SC B SRL în luna martie 2011. În acest caz, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală din 30.07.2013 încheiat de către Direcția Regională Vamală Brașov, respectiv din adresa Biroului Vamal Zona Liberă Giurgiu, au fost identificate un număr de 7 operațiuni de punere în liberă circulație care au ca document anexat certificatul de calitate FN/16.02.2011, persoana juridică care a efectuat punerea în liberă circulație a mărfurilor fiind SC IH SRL. De asemenea, au fost transmise copii ale operațiunilor vamale de punere în liberă circulație care au ca document anexat certificatul de calitate fără număr din 16.02.2011.

S-a constatat astfel că, operațiunile vamale de punere în liberă circulație au avut loc în următoarele zile: 07.03.2011, 08.03.2011, 11.03.2011, 16.03.2011, 19.03.2011 fapt atestat și de aplicarea pe certificatul de calitate fără număr din data de 16.02.2011 a ștampilelor Vamei Române- Biroului Vamal Zona Liberă Giurgiu cu data specificată în interiorul ștampilei. Din cele prezentate anterior rezultă că punerea în liberă circulație a motorinei având ca document anexat certificatul de calitate fără număr din 16.02.2011 s-a realizat efectiv în perioada 07.03.2011-19.03.2011, ori factura emisă de către SC CO SRL către SC X SRL are data 25.02.2011.

SC X SRL a achitat prin virament bancar către SC CO SRL contravaloarea motorinei, dar din analiza fluxurilor bănești din circuitul bancar s-a constatat că SC CO SRL nu se prezintă ca o societate care ar fi desfășurat activitate economică efectivă, ci are un rol de interpus în cadrul decontărilor, majoritatea sumelor încasate fiind virate mai departe către partenerii din amonte lanțului tranzacțional, iar contul bancar al furnizorului are un rol de tranzit al sumelor de bani pentru a crea o aparentă legalitate a operațiunilor.

În condițiile în care nu s-a putut dovedi realitatea și legalitatea aprovizionărilor înscrise în factura emisă de către SC CO SRL, echipa de inspecție fiscală a considerat că această factură nu poate constitui document justificativ legal care să dovedească proveniența bunurilor aprovizionate pentru societatea SC X SRL, și a stabilit că suma totală de X26 lei, reprezentând cheltuieli cu costul mărfurilor este nedeductibilă la calculul profitului impozabil, fiind determinat un impozit pe profit în sumă de **X134 lei**, pentru care s-au calculat dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere.

În concluzie, în ceea ce privește **impozitul pe profit**, în baza prevederilor art. 11 alin. (1), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (1) și alin. (4) lit. f) și m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale Titlului II, pct. 44 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, organele de inspecție fiscală au reținut că pentru perioada supusă inspecției fiscale (01.01.2011-31.12.2013) societatea datorează un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de **X8 lei**, pentru care au fost calculate accesoriile în sumă totală de X34 lei, din care dobânzi în sumă de **X9 lei** și penalități de întârziere în suma de **X10 lei**.

În ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată** pentru perioada 01.04.2011-31.03.2014, cu ocazia controlului a fost stabilit TVA suplimentară în sumă de **X11 lei**, pentru care au fost calculate accesoriile în sumă totală de X35 lei, din care dobânzi/majorări de întârziere în sumă de **X12 lei** și penalități de întârziere în sumă de **X13 lei**.

În drept, în materia impozitului pe profit sunt aplicabile prevederile:

- **art. 19 alin. (1)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(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 alin. (1)** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(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.”

Potrivit prevederilor legale mai sus menționate, se reține că 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, iar cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările și completările ulterioare, care sunt efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

- **art. 21 alin. (4) lit. f)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(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.”

Așadar, în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal se încadrează printre altele și cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii.

Referitor la acest articol de lege, pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aduce următoarele precizări:

“44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

În conformitate cu textele de lege mai sus invocate, se reține că deductibilitatea fiscală a cheltuielilor este condiționată de existența unor documente justificative care să facă dovada efectuării operațiunii, iar societatea își poate deduce doar cheltuielile efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile, efectuate în baza unui document justificativ.

- **art. 21 alin. (4) lit. m)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: (.....)

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 și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

„48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;
- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, se reține că, simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile la calculul profitului impozabil, respectivele sume trebuind să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

În materia TVA sunt incidente prevederile art. 145 alin. (1) și alin. 2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

coroborate cu cele ale art. 146 alin. (1) lit. a) din același act normativ:

“art. 146 Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(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;”.

Față de prevederile legale de mai sus se reține că pentru a beneficia de acordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească cumulativ condițiile prevăzute de lege, respectiv să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar achizițiile să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din constatările organelor de inspecție fiscală, așa cum s-a reținut la situația de fapt, societatea a achiziționat servicii de la SC TCI SRL și bunuri constând în mărfuri (motorină euro 5) și piese de schimb (anvelope) de la SC M SRL, SC B SRL, SC IS SRL, SC DE SRL, SC CO SRL, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate pentru cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată aferente, reținând că serviciile nu au fost efectiv prestate, respectiv că documentele prezentate de petentă nu pot constitui documente justificative care să dovedească proveniența bunurilor și nici documente care să dovedească intrarea în gestiune a acestor bunuri.

Față de aceste constatări, având în vedere că potrivit pct. 10.5. din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **“La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu *motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale*”, organul de soluționare a contestației reține că:**

Prin Ordonanța din data de 26 noiembrie 2019, pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul X, în dosarul nr. X/P/2014, s-a dispus clasarea cauzei cu privire la infracțiunea de evaziune fiscală, prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005, cu aplicarea art. 41 alin. 2 Codul penal din 1969 și art. 5 Codul penal, în ceea ce privește relația cu SC M SRL. Totodată s-a dispus clasarea cauzei cu privire la infracțiunea de evaziune fiscală, prevăzută de art. 9 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 241/2005, în ceea ce privește relația cu SC TCI SRL, SC B SRL, SC IS SRL, SC DE SRL și SC CO SRL, pe de altă parte.

Astfel, în motivarea Ordonanței de clasare din data de 26 noiembrie 2019 a Parchetului de pe lângă Tribunalul X, emisă în dosarul nr. X/P/2014, se concluzionează că **„nu se poate reține că S.C. X SRL a evidențiat în actele contabile cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale ori că a evidențiat alte operațiuni fictive și nu poate fi trasă la răspundere penală pentru activitatea altor societăți.”**

Organele de cercetare penală rețin următoarele:

1. „Procedându-se la audierea suspectului L EUGEN acesta a arătat că achizițiile de la S.C. M S.R.L. au fost reale precizând că transportul motorinei a fost asigurat de către furnizor, recepția acesteia a fost făcută de către un angajat al său (întrucât el nu participă la astfel de activități), iar ulterior a fost comercializată către terțe persoane juridice ori prin stațiile de carburant deținute de societate. În ceea ce privește achiziția de anvelope reșapate, suspectul a precizat că acestea au fost utilizate pentru utilajele societății de la cariera de piatră, cu precizarea că, restul de plată de 5.000 lei nu l-a mai efectuat întrucât una dintre anvelope avea o defecțiune care ar fi

trebuit remediată de S.C. M S.R.L. care însă nu a făcut niciun demers în acest sens. Toate aceste aspecte au fost confirmate de martorii T Ioan Gligor, O Florin Vasile și S ROBERT.

Cheltuielile cu marfa înscrisă în facturile nr. 016/28.09.2012 și nr. 222/16.09.2013 au fost înregistrate în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. după cum urmează:

– **Motorina Euro 5** în valoare de X45 lei a fost transferată în gestiunea depozit en gros prin bonul de transfer nr. 150303/28.09.2013, fiind considerată cheltuială deductibilă la data descărcării gestiunii, respectiv:

- suma de 78.932,71 lei în luna septembrie 2012 (motorină în valoare de 12.870,10 lei dată în consum la gestiunea carieră, motorină în valoare de 40.092,81 lei vândută, motorină în valoare de 25.969,2 lei transferată în gestiunea „Stație Șoseaua de centură”);
- suma de 60.699,58 lei în luna octombrie 2012;

– **Anvelope reșapate R25** în valoare de X48 lei au fost înregistrate pe costuri în luna septembrie 2013 prin bonul de consum 602423/30.09.2013.

2. SC TCI SRL a subcontractat lucrările către SC ACA SRL care la rândul său a subcontractat o parte dintre acestea către SC P SRL și SC T SRL.

Organele de poliție judiciară au dispus predarea de către numitul P Sorin a tuturor înscrisurilor deținute de acesta cu privire la relația comercială dintre S.C. X SRL și SC TCI SRL. Procedându-se la audierea acestora se constată că în perioada de referință SC TCI SRL, SC ACA SRL și SC T SRL au achiziționat materiale pentru a putea efectua lucrările de construcții contractate.

3. și 4. Activitatea desfășurată prin intermediul SC IS SRL și SC DE SRL a făcut obiectul dosarului penal nr. BD/P/2011 instrumentat de BCCO B-SCCO Călărași din conținutul căruia rezultă următoarele aspecte: Numiții M Tudor (unic asociat și administrator al SC IS SRL) și T Florin Silviu (administrator și asociat al SC DE SRL) au calitatea de inculpați în dosarul penal susmenționat fiind cercetați pentru comiterea infracțiunilor de sprijinire a unui grup infracțional organizat, complicitate la evaziune fiscală și complicitate la spălarea banilor, ultimul dintre aceștia fiind cel care coordona faptic societățile. Atât SC IS SRL cât și SC DE SRL au fost societăți înființate de membrii grupării în scopul interpunerii ei în circuitul financiar fictiv creat în jurul societății antrepozitare SC AP SRL Jegălia, societate inculpată în același dosar pentru comiterea infracțiunii de evaziune fiscală, având ca obiect principal de activitate „Comerțul cu ridicata al combustibililor solizi, lichizi și gazoși și al produselor derivate”.

Ambele societăți au fost înființate în anul 2010 având ca scop interpunerea lor în circuitul fictiv pentru a prelua motorina obținută de la SC OMV PETROM de către SC AP SRL, de la SC BGL SRL dar și de la SC PE SERV SRL și a o factura mai departe (a o revinde) către alți beneficiari.

Din testimonialul administrat în cauză a reieșit faptul că niciuna dintre cele două societăți controlate faptic de T Florin Silviu nu a desfășurat vreo activitate ci doar au înregistrat în evidența contabilă achiziții scriptice de marfă. Mecanismul utilizat a fost unul cât se poate de simplu: membrii de bază ai grupării dar și cei care au sprijinit gruparea au utilizat o societate nou înființată- SC AP SRL pentru a achiziționa motorină în regim suspensiv de la plata accizelor datorate statului sub pretextul prelucrării acesteia în produse inferioare sau subproduse. În realitate SC AP SRL nu a desfășurat activitate productivă, prelucrativă ci întreaga cantitate de motorină euro 5 (11.898 tone) achiziționată în regim suspensiv de la OMV Petrom Brazi Prahova a fost transportată direct către companii specializate în distribuția carburanților și vândută ca atare, printre aceștia numărându-se și SC X SRL.

Pentru a crea o aparență de legalitate însă, în circuitul documentelor au fost inserate date conform cărora motorina a fost dusă în antrepozitul de la Călărași unde urma să fie prelucrată și livrată apoi sub formă de subprodus către firme cu comportament de societăți fantomă (nu plătesc taxe și impozite, nu depun bilanțuri contabile, au sedii sociale fictive, au asociați și administratori interpuși, unii semi-analfabeți), tocmai pentru a nu se putea stabili destinația finală și reală a carburantului achiziționat în condiții speciale și avantajoase.

SC AP SRL achiziționa în mod fictiv țiței de la societatea fantomă A Perfect SRL Călărași și întocmea înscrișuri care atestau un proces industrial ce nu avea loc în realitate, conform căruia motorina ar fi fost amestecată cu țiței, obținându-se produse slab accizate. Aceste produse erau însă vândute scriptic către societățile fantomă cuprinse în circuitul fictiv, astfel încât producătorul să se descarce tot scriptic de stocul de motorină.

Motorina în realitate ajungea la stațiile de distribuție a carburantului în baza unor documente fictive, iar sumele obținute erau transferate în conturile bancare ale societăților fantomă de unde erau apoi retrase în numerar și împărțite între membrii grupului. Astfel SC AP SRL a ascuns natura reală a activităților comerciale desfășurate împiedicând stabilirea sursei impozabile și nu a achitat acciza și TVA-ul datorate pentru vânzarea de motorină așa cum ar fi trebuit.

Astfel din ansamblul datelor arătate mai sus reiese fără echivoc că motorina înscrisă în facturile emise de SC IS SRL și SC DE SRL a existat faptic, respectiv a fost livrată către SC X SRL.

5. Anterior verificărilor demarate de organele fiscale în anul 2015, reprezentanții Gărzii Financiare- Secția X au efectuat în luna noiembrie 2012 un control la S.C. X S.R.L. prin prisma relației comerciale cu SC B SRL, respectiv aprovizionarea cu 158.840 litri motorină euro 5 în baza celor 5 facturi susmenționate. Întrucât organele de control au constat că SC B SRL nu funcționa la sediul social declarat, nu avea puncte de lucru declarate, nu și-a îndeplinit obligațiile fiscale sub aspect declarativ și nu a putut fi contactat vreun reprezentant legal al societății pentru a face verificări cu privire la proveniența legală a produsele energetice, s-a solicitat ajutorul DJAOV X. În urma verificărilor efectuate Direcția Regională de Accize și Operațiuni Vamale Brașov a stabilit că S.C. X S.R.L. a deținut produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, pentru care entitatea economică susmenționată nu a putut face dovada plății accizelor. Prin RIF R-BV 6/30.07.2013 și Decizia de impunere R-BV 4/30.07.2013 acestea au stabilit în sarcina societății administrate de L EUGEN, accize datorate bugetului consolidat al statului în sumă de X63 lei, pentru cantitățile de carburant înscrise în cele 5 facturi emise de SC B SRL.

6. S.C. X S.R.L. a contestat concluziile organelor fiscale așa cum au fost ele formulate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-AB 314 din 23.11.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AB 241 din 23.11.2015 arătând că achizițiile contractate de SC X SRL au fost reale, au fost însoțite de documente justificative care nu au trezit suspiciuni, transportul a fost asigurat de furnizor iar livrarea de combustibil s-a efectuat faptic.”

În motivarea soluției de clasare, procurorul de caz a reținut următoarele:

„În aceste condiții, având în vedere cele expuse mai sus, nu se poate susține întemeiat că operațiunile comerciale de aprovizionare cu marfă ale S.C. X S.R.L. nu au fost reale chiar dacă s-ar reține că furnizorii serviciilor/mărfurilor nu au fost în realitate S.C. M S.R.L., SC TCI SRL, SC IS, SC DE SRL, SC B SRL, SC CO SRL, acest fapt este irelevant sub aspectul determinării existenței laturii obiective a infracțiunii.

Faptul că raporturile comerciale care fac obiectul prezentei cauze nu ar fi fost derulate în realitate cu cele șase societăți comerciale sus menționate, precum și împrejurarea că reprezentantul S.C. X S.R.L. a cunoscut sau nu acest lucru este irelevant sub aspectul determinării existenței laturii obiective a infracțiunii.

Nu s-a putut proba fără dubiu că reprezentantul SC X SRL ar fi cunoscut că cei care i-au eliberat documente contabile nu sunt reprezentanții legali ai societăților comerciale care au făcut efectiv livrările/au prestat serviciile, utilizarea de către furnizor a unor facturi care poartă mențiuni false nu afectează existența raportului comercial în sens de negotium și nu transformă operațiunea comercială într-una inexistentă ori nereală.

Ceea ce este relevant este achiziționarea de produse la prețul și în cantitatea stipulată în documentele contabile.

Constatarea tipicității, în speță, privește exclusiv existența operațiunilor comerciale, ori s-a dovedit fără dubiu că aceste operațiuni au fost reale devreme ce societatea a vândut bunurile în privința cărora a încheiat documente contabile și a încasat prețul acestora. Doar în situația în care documentele contabile evidențiau operațiuni care nu aveau nici un corespondent în realitate erau întrunite elementele constitutive ale infracțiunii, respectiv în situația în care în documente erau înregistrate achiziții care nu au avut loc.

Astfel, procurorul de caz a apreciat că faptic serviciile și mărfurile achiziționate au existat, respectiv au fost revândute, iar societatea a înregistrat și raportat în Declarația 394 veniturile obținute din vânzarea acestora. În acest context nu se poate reține că S.C. X SRL a evidențiat în actele contabile cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale ori că a evidențiat alte operațiuni fictive și nu poate fi tras la răspundere penală pentru activitatea altor societăți.”

1) Raportat la cele expuse anterior, pe relația cu **SC TCI SRL** organul de soluționare a contestației reține următoarele constatări ale organelor de control:

- organele de inspecție fiscală au constatat că SC X SRL deține contracte, facturi și anexe la facturi pentru serviciile achiziționate de la SC TCI SRL, dar observă că în anexele la facturile de achiziție este prezentat generic „tipul de lucrări”, unitatea de măsură și prețul, că informațiile nu permit a se identifica locul în care au fost realizate lucrările, materialele utilizate, timpul de lucru, manopera pentru fiecare tip de lucrare, cotele de cheltuieli indirecte etc.;
- inspectorii fiscali precizează că în conformitate cu cele declarate de reprezentantul SC TCI SRL lucrările de construcții facturate de SC TCI SRL către SC X SRL au fost efectuate de către SC ACA SRL în calitate de subantreprenor general (societate care are același administrator cu SC TCI SRL), care a efectuat o parte din lucrări cu angajații proprii, iar o parte ar fi fost efectuată de către SC P SRL și SC T SRL, dar că în urma verificărilor au fost acceptate la deducere doar lucrările efectuate de SC P SRL (în valoare de X30 lei);
- Inspectorii fiscali au mai reținut că în anexele la facturile emise de SC TCI SRL nu sunt prezentate locațiile unde au fost efectuate lucrările, sunt înregistrate materialele puse la dispoziție (tablou electric, tablou general, strașină înfundată, burlane, jgheaburi), deși societatea nu a achiziționat în perioada respectivă aceste materiale și că lucrările nu puteau fi realizate de SC TCI SRL deoarece nu avea personal angajat.

Concluzia echipei de inspecție fiscală a fost că din serviciile în sumă de X36 lei facturate de SC TRANSILVANIA CONSTRUCTII ȘI INSTALATII SRL, serviciile în sumă de X21 lei nu au fost efectiv prestate, deoarece niciuna dintre cele două societăți (SC TCI SRL și SC ACA SRL) nu au avut capacitatea materială și umană pentru a executa aceste lucrări.

Pe de altă parte, din documentele la dosar se reține că în urma verificărilor efectuate în această speță, organele de cercetare penală au clasat cauza penală reținând că nu sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală, respectiv că procedând la analiza documentelor pe relația comercială dintre S.C. X SRL și SC TCI SRL au constatat că în perioada de referință SC TCI SRL, SC ACA SRL și SC T SRL au achiziționat materiale pentru a putea efectua lucrările de construcții contractate.

În speță, se reține că societatea deține documente pentru exercitarea dreptului de deducere, la data efectuării operațiunilor societățile furnizoare erau active din punct de vedere fiscal, erau înregistrate în scopuri de TVA, cu toate acestea organele de inspecție fiscală au respins la deducere cheltuielile și TVA aferentă, dar nu au analizat dacă achizițiile erau necesare și dacă cheltuielile au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, respectiv în scopul operațiunilor taxabile ale SC X SRL.

2) Raportat la cele expuse anterior, pe relația cu S.C. M S.R.L., SC IS, SC DE SRL, SC B SRL și SC CO SRL organul de soluționare a contestației reține următoarele constatări ale organelor de control:

- organele de inspecție fiscală au constatat că SC X SRL deține facturi pentru produsele energetice (motorină Euro 5) achiziționate, pe care le-a înregistrat în evidența contabilă întocmind totodată și notele de recepție și constatare de diferențe, dar observă că facturile nu sunt semnate

de primire de către reprezentanții SC X SRL iar notele de recepție nu cuprind datele comisiei de recepție, ale gestionarului, prezentând doar o semnătură și ștampila societății X SRL. De asemenea, se precizează că facturile sunt înregistrate în jurnalele de cumpărări, registrul jurnal și balanțele de verificare întocmite de SC X SRL la perioada la care se referă;

- referitor la mijloacele de transport înscrise în facturile de achiziție s-a constatat fie că sunt improprii transportului de carburant, fie că aparțin unor societăți cu care nu s-au putut proba relațiile comerciale;

- pentru achizițiile de produse energetice de la SC B SRL organele de control din cadrul Direcției Municipiului B pentru Accize și Operațiuni Vamale au stabilit că SC X SRL a **deținut produse accizabile** în afara antrepozitului fiscal, pentru care nu poate face dovada plății accizelor, stabilind în sarcina SC X SRL, prin Decizia de impunere R-X 4/30.07.2013, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală R-X 6/30.07.2013, accize datorate bugetului consolidat al statului în sumă de X63 lei, **pentru cantitățile de carburanți înscrise în cele 5 facturi emise de SC B SRL, nefiind constatată fictivitatea operațiunilor;**

- din rechizitoriile întocmite de către organele de cercetare penală rezultă că a fost creat un circuit fictiv **pentru produsele achiziționate de la Luk Oil sau OMV Ploești și că SC X SRL a preluat din motorina** destinată SC AP SRL, în circuit fiind introduse fictiv SC IS SRL și SC DE SRL;

Concluziile echipei de inspecție fiscală a fost că nu s-a putut dovedi realitatea și legalitatea aprovizionărilor de la cei 5 furnizori și că documentele prezentate de petentă nu pot constitui documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor aprovizionate pentru SC X SRL.

Pe de altă parte, din documentele la dosar se reține că în urma verificărilor efectuate în această speță, organele de cercetare penală au clasat cauza penală reținând că nu sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală, respectiv că:

– motorina euro 5 achiziționată în regim suspensiv de la OMV Petrom Brazi Prahova a fost transportată direct către companii specializate în distribuția carburanților și vândută ca atare, printre aceștia numărându-se și SC X SRL;

– motorina înscrisă în facturile emise de SC IS SRL și SC DE SRL a existat faptic, respectiv a fost livrată către SC X SRL;

– S.C. X S.R.L. a deținut produse accizabile în afara antrepozitului fiscal, pentru care entitatea economică susmenționată nu a putut face dovada plății accizelor, pentru cantitățile de carburant înscrise în cele 5 facturi emise de SC B SRL fiind stabilită în sarcina SC X SRL obligația de plată a accizei;

– nu se poate susține întemeiat că operațiunile comerciale de aprovizionare cu marfă ale S.C. X S.R.L. nu au fost reale, chiar dacă s-ar reține că furnizorii serviciilor/mărfurilor nu au fost în realitate S.C. M S.R.L., SC TCI SRL, SC IS SRL, SC DE SRL, SC B SRL, SC CO SRL, acest fapt fiind irelevant sub aspectul determinării existenței laturii obiective a infracțiunii;

– Faptul că raporturile comerciale care fac obiectul prezentei cauze nu ar fi fost derulate în realitate cu cele șase societăți comerciale sus menționate, precum și împrejurarea că reprezentantul S.C. X S.R.L. a cunoscut sau nu acest lucru este irelevant sub aspectul determinării existenței laturii obiective a infracțiunii. Ceea ce este relevant este achiziționarea de produse la prețul și în cantitatea stipulată în documentele contabile;

– Nu s-a putut proba fără dubiu că reprezentantul SC X SRL ar fi cunoscut că cei care i-au eliberat documente contabile nu sunt reprezentanții legali ai societăților comerciale care au făcut efectiv livrările/au prestat serviciile, utilizarea de către furnizor a unor facturi care poartă mențiuni false nu afectează existența raportului comercial în sens de negotium și nu transformă operațiunea comercială într-una inexistentă ori nereală.

În urma cercetărilor efectuate, procurorul de caz a apreciat că faptic serviciile și mărfurile achiziționate au existat, respectiv au fost revândute, iar societatea a înregistrat și raportat în Declarația 394 veniturile obținute din vânzarea acestora. În acest context nu se poate reține că S.C. X SRL a evidențiat în actele contabile cheltuieli care nu au la bază operațiuni reale ori că a evidențiat alte operațiuni fictive și nu poate fi tras la răspundere penală pentru activitatea altor societăți.

În speță, organul de soluționare a contestației reține că, în ceea ce privește impozitul pe profit, sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil, numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. De asemenea, în ceea ce privește TVA, se reține că societatea beneficiază de dreptul de deducere a TVA, dacă face dovada că sunt îndeplinite cumulativ condițiile de fond și formă pentru deducerea TVA și dacă achizițiile sunt destinate operațiunilor taxabile ale societății.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală și ale organelor de cercetare penală, structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.R.F.P. Brașov reține că organele de inspecție fiscală, deși au precizat că societatea deține documente pentru exercitarea dreptului de deducere, la data efectuării operațiunilor societățile furnizoare erau active din punct de vedere fiscal, erau înregistrate în scopuri de TVA, au respins la deducere cheltuielile și TVA aferentă, dar nu au analizat dacă achizițiile erau necesare și dacă cheltuielile au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, respectiv în scopul operațiunilor taxabile.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 6 alin. (1), art. 7 alin. (3) și (4), art. 113 alin. (1) și (2) și ale art. 118 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„art. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii....”

art. 7 Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal

(3) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.

(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

art. 113 Obiectul inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.

2) În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:

- a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;*
- b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;*
- c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;*
- d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;*
- e) solicitarea de informații de la terți;*
- f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;*
- g) solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;*

h) informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora;

i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;(...)”

art. 118 Reguli privind inspecția fiscală

(5) *Inspecția fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere sau verificarea modului de respectare a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă.*”

Față de cele reținute, organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a stabili dacă societatea beneficiază de dreptul de deducere pentru TVA și cheltuielile cu achizițiile de servicii, combustibil și envelope provenite din facturile având înscrise la furnizor datele societăților în cauză și întrucât nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală, și se impune reanalizarea speței în funcție de documentele prezentate de contestatară, de prevederile legale aplicabile în speța verificată și de soluția pronunțată de organele de cercetare penală.

Organele de inspecție fiscală vor avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii, stabilind dacă achizițiile în cauză au fost necesare și efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile, respectiv în scopul operațiunilor taxabile și au participat la îndeplinirea obiectului de activitate al societății.

Aprecieri forței probante a tuturor documentelor prezentate de societate în vederea aplicării deductibilității TVA pentru bunurile achiziționate se face de către organele de inspecție fiscală în condițiile Legii 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care în virtutea prevederilor art. 6, sunt în măsură să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

De asemenea, în virtutea rolului său activ, organul fiscal este îndreptățit, conform art. 7 din actul normativ mai sus invocat, să examineze, din oficiu starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal identifică și are în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz. Organele fiscale trebuie să aibă în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și a raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatări proprii stabilind dacă operațiunile în cauză se înscriu sau nu în categoria cheltuielilor deductibile ale societății, considerând sau nu justificat tratamentul fiscal aplicat de societate.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că, în speță, se impune reanalizarea situației de fapt de către organele de inspecție fiscală, în corelație cu prevederile legale în materie fiscală și aspectele învederate anterior și cu soluția pronunțată de organele de cercetare penală, motiv pentru care se va face aplicarea prevederilor art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, care prevede că:

„(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.”

și se va proceda la **desființarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-X/23.11.2015, emisă de A.J.F.P. X, cu privire la suma de **B lei**, care se compune din impozit pe profit în sumă de X8 lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de X11 lei.

În speță sunt aplicabile și prevederile art. 279 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precum și cele ale pct. 11.4 și 11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr. 3741/2015, potrivit cărora:

Legea 207/2015

„(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

OPANAF 3741/2015

„11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.“

Organele de inspecție fiscală competente, vor proceda la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de obligație fiscală și la reanalizarea temeinică a tuturor aspectelor legate de dreptul de deducere pentru cheltuielile și TVA, în conformitate cu prevederile art. 129 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv vor proceda la reanalizarea tuturor informațiilor și documentelor necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a societății, ținând cont de prevederile legale în materie, considerentele și reținerile din prezenta decizie și totodată având în vedere soluția pronunțată de organele de cercetare penală.

Totodată, având în vedere faptul că dobânzile/majorările de întârziere și penalitățile de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu obligațiile fiscale principale stabilite suplimentar de plată, iar prin prezenta decizie organul de soluționare a contestației a desființat Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-X/23.11.2015, emisă de A.J.F.P. X, cu privire la impozitul pe profit în sumă de X8 lei și la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X11 lei, potrivit principiului de drept *“accessorium sequitur principale”* **se desființa Decizia de impunere F-X/23.11.2015 și cu privire la dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de X9 lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de X10 lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de X12 lei, penalități de întârziere aferente TVA în sumă de X13 lei.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 268, art. 269, art. 272 alin. (1), (2), art. 273, art. 276 alin. (1) și ale art. 279 alin. (3) și (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E:

Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. F-X/23.11.2015, emisă de A.J.F.P. X, pentru obligațiile suplimentare de plată în sumă de T lei, respectiv:

- impozit pe profit în sumă de X8 lei
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de X9 lei,
- penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de X10 lei,

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de X11 lei,
- dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de X12 lei,
- penalități de întârziere aferente TVA în sumă de X13 lei,

urmând ca organele de inspecție fiscală competente să procedeze la refacerea inspecției fiscale pentru același tip de obligație fiscală și aceleași perioade ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate în prezenta decizie.

Prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul X în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.