



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice RE
Serviciul Soluționare Contestatii 2



Directia Generală Regională
a Finanțelor Publice - Brașov

Str. Mihail Kogalniceanu, nr.7
Brașov
Tel: 0268.308.476
Fax: 0268.547.730
e-mail: finantepublice@rdsbv.ro

Decizia nr. 3601/2016/12.01.2017
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. AA S.R.L.
din L, str. S, nr. 30, jud. J,
înregistrată la D.G.R.F.P. RE sub nr. 36831/12.12.2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice RE a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice J – Serviciul Juridic, prin adresa nr. 56768/07.12.2016, cu privire la contestația formulată de **S.C. AA S.R.L.** cu sediul în loc. L, str. S, nr. 30, jud. J, RO xxx, împotriva **Deciziei de impunere nr. D privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice**, emise de A.J.F.P. J - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. R, comunicate petentei la data de 07.06.2016, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Întrucât în cauză a fost declanșată procedura de cercetare penală, prin Decizia nr. 2207/11.11.2016, D.G.R.F.P. RE - Serviciul Soluționare Contestatii a suspendat soluționarea contestației pentru suma de ... lei, reprezentând impozit pe profit și suma de lei, reprezentând diminuare pierdere, sume stabilite prin Decizia de impunere nr. D privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, urmând ca procedura administrativă să fie reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Cu adresa înregistrată la D.G.R.F.P. RE sub nr. 36831/12.12.2016, A.J.F.P. J – Serviciul Juridic, a solicitat reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. D, invocând faptul că Ordonanța din 19.08.2016, emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul J, în dosarul, prin care s-a dispus clasarea cauzei, este definitivă.

Potrivit pct. 10.2 și 10.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul

președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015:

„10.2. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatarului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii.

10.3. În situația în care solicitarea de reluare a procedurii aparține contestatarului, organele de soluționare vor cere organului fiscal abilitat, printr-o adresă, comunicarea faptului că motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv.”

Având în vedere cele anterior prezentate, procedura administrativă de soluționare a contestației formulate de S.C. AA S.R.L. L, împotriva Deciziei de impunere nr. D privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă de A.J.F.P. J - Inspecție Fiscală, se reia pentru **suma de lei, reprezentând impozit pe profit și suma de lei, cu care s-a diminuat pierderea înregistrată de societate.**

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269 și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice RE prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este legal investită să soluționeze cauza.

A). Prin contestația înregistrată la A.J.F.P. J sub nr. 37100/25.07.2016 și la D.G.R.F.P. RE sub nr. 23038/04.08.2016, petenta se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr. D și a Raportului de inspecție fiscală nr. R, în concret împotriva impozitului pe profit în cuantum de ... lei și a diminuării pierderii fiscale cu suma de lei.

În ceea ce privește faptele individualizate în decizia atacată la litera A), respectiv cele din luna septembrie 2010 și luna noiembrie 2010, potrivit cărora societatea verificată a evidențiat în contabilitate achiziții de mărfuri, cu referire la care, în urma verificărilor efectuate de reprezentanții ANAF prin aplicația Phoenix Web a rezultat că au fost efectuate în baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative întrucât nu conțin date reale și nu reflectă operațiuni reale, în actele atacate s-a precizat că societățile de la care S.C. AA S.R.L. a efectuat achiziții de mărfuri:

- au fost declarate inactive pentru neîndeplinirea unor obligații declarative; sau
- anumite date ale vânzătorilor înscrise pe facturile emise nu corespund realității.

Petenta menționează faptul că, în momentul în care s-au efectuat achizițiile pentru care s-au emis facturile fiscale pe care ANAF nu le acceptă ca și acte justificative, S.C. AA S.R.L. nu avea la îndemână niciun mijloc de a face verificările corespunzătoare, societatea fiind de bună credință în ceea ce privește datele furnizate de vânzatori și

înscrise de către aceștia pe facturile emise, respectiv cu privire la legalitatea funcționării societăților vânzătoare.

Având în vedere aceste aspecte, petenta consideră că decizia atacată este netemeinică și nelegală și prin urmare solicită admiterea contestației.

B). Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul A.J.F.P. J – Inspecție Fiscală la **S.C. AA S.R.L.** loc. L, str. S, nr. 30, jud. J, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. R și Decizia de impunere nr. D privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, în cuprinsul cărora a fost redată următoarea constatare, contestată de petentă:

Cap. III „Impozit pe profit” din raportul de inspecție fiscală.

A. În luna septembrie 2010 societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de mărfuri, constând în tubulaturi, ventilatoare, egalizatoare, în valoare totală de 26.489 lei, în baza facturilor emise de societățile: S.C. XXX S.R.L., S.C. XXX S.R.L., S.C. XXX S.R.L., S.C. XXX S.R.L., S.C. XXX S.R.L., S.C. XXX S.R.L.

De asemenea, în luna octombrie 2010, societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de mărfuri în valoare de ... lei, în baza unor copii ale unor facturi emise de S.C. XXX S.R.L.

În urma verificărilor efectuate în baza de date gestionată de A.N.A.F. (aplicația Phoenix Web), organele de inspecție fiscală au constatat că aceste achiziții au fost efectuate în baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ întrucât nu conțin informații reale în ceea ce privește capitalul social, contul bancar, obiectul de activitate, adresa domiciliului, etc.

La control, organele de inspecție fiscală au reținut că cea mai mare parte a furnizorilor înscriși pe facturile de achiziție analizate, respectiv S.C. XXX S.R.L., S.C. XXX S.R.L., S.C. XXX S.R.L., S.C. XXX S.R.L. sunt menționați în Adresa nr. transmisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București, potrivit căreia, urmare constatărilor rezultate cu ocazia controalelor efectuate în București, a fost întocmită lista societăților comerciale pe numele cărora au fost tipărite facturi fiscale fictive de către S.C. XXX S.R.L. din București.

În baza prevederilor legale de reglementare în materie aplicabile în speță, în timpul controlului, s-a procedat la recalcularea rezultatului fiscal al societății ca urmare a aplicării unui tratament de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile cu marfa în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei). Astfel, cu suma de lei a fost diminuată pierderea înregistrată de contribuabil până în luna septembrie 2010, iar pentru suma de ... lei a fost stabilit pentru trimestrul IV 2010, impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de lei (... lei x 16%).

C). Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivele petentei și constatările organelor fiscale, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Cu privire la constatările redade la Cap. III „Impozit pe profit” lit. A din raportul de inspecție fiscală.

Cauza supusă soluționării de către D.G.R.F.P. RE prin Serviciul Soluționare Contestații 2, este să se pronunțe, dacă organele de inspecție fiscală au stabilit în mod legal în sarcina S.C. AA S.R.L. impozit pe profit suplimentar de plată și au diminuat pierderea înregistrată de societate, prin neadmiterea dreptului de deducere pentru operațiuni înregistrate în baza unor facturi care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, considerate nereale, în condițiile în care prin contestația formulată nu se dovedește o altă situație de fapt sau de drept.

În fapt, în luna septembrie 2010 societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de mărfuri, constând în tubulaturi, ventilatoare, egalizatoare, în valoare totală de ... lei, în baza următoarelor facturi fiscale:

- nr. 710042 din 25.09.2010 emisă de S.C. XXX S.R.L. (CUI ...), în valoare de lei și TVA în sumă de lei;
- nr. 76243 din 13.09.2010 emisă de S.C. XXX S.R.L. (CUI ...), în valoare de lei și TVA în sumă de lei;
- nr. 21007 din 20.09.2010 emisă de S.C. XXX S.R.L. (CUI ...), în valoare de ... lei și TVA în sumă de lei;
- nr. 191139 din 09.09.2010 emisă de S.C. XXX S.R.L. (CUI ...), în valoare de lei și TVA în sumă de lei;
- nr. 710041 din 25.09.2010 emisă de S.C. XXX S.R.L. (CUI ...), în valoare de ... lei și TVA în sumă de lei;
- nr. 920690 din 03.09.2010 emisă de S.C. XXX S.R.L. (CUI ...), în valoare de lei și TV A în sumă de lei;
- nr. 710041 din 01.09.2010 emisă de S.C. XXX S.R.L. (...), în valoare de ... lei și TVA în sumă de ... lei,

iar în luna octombrie 2010, societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de mărfuri în valoare de ... lei, în baza unor copii ale următoarelor facturi fiscale emise de S.C. XXX S.R.L. (CUI ...):

- nr. 920689 din 25.10.2010, în valoare de lei și TVA în sumă de lei,
- nr. 920688 din 18.10.2010, în valoare de lei și TVA în sumă de lei.

În urma verificărilor efectuate în baza de date gestionată de A.N.A.F. (aplicația Phoenix Web), organele de inspecție fiscală au constatat că aceste achiziții au fost efectuate în baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ întrucât nu conțin informații reale, astfel:

- pentru **S.C. XXX S.R.L.** (CUI ...), capitalul social înscris pe facturi este de ... lei, iar potrivit bilanțului depus de furnizor pentru anul 2010, valoarea acestuia este de ... lei. Potrivit declarațiilor fiscale depuse de utilizator în anul 2010, precum și potrivit bilanțului, acesta a realizat venituri doar în trim I 2010, în valoare de lei, tranzacțiile fiind desfășurate cu o altă societate decât cea verificată.

Obiectul principal de activitate al acestei societăți este: „*Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale*” (CAEN 4120), respectiv „*Fabricarea altor articole de îmbrăcăminte*” (CAEN 1413).

Potrivit informațiilor furnizate de instituțiile bancare în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală, această societate a avut deschise conturi bancare la Banc Post S.A., respectiv Banca Transilvania S.A., iar pe facturile de achiziție înregistrate de societatea verificată este menționat un cont care ar fi deschis la B.R.D.

Începând cu data de 21.03.2016 această societate a fost declarată inactivă pentru neîndeplinirea obligațiilor declarative.

- pentru **S.C. XXX S.R.L.** (CUI ...), capitalul social al furnizorului înscris pe facturi este de lei, iar potrivit ultimului bilanț depus, acesta este în sumă de ... lei.

Adresa furnizorului declarată și existentă în baza de date A.N.A.F. nu coincide cu cea înscrisă pe facturile de achiziție înregistrate de societatea verificată. Obiectul principal de activitate declarat al acestei societăți este: „*Fabricarea altor articole de îmbrăcăminte*”, iar începând cu data de 18.05.2011 a fost declarată inactivă.

De asemenea, potrivit constatării comisarilor Gărzii Financiare ..., societatea a fost încadrată în categoria firmelor fantomă.

Potrivit aplicației REVISAL, aceasta societate nu a avut personal anagajat.

- pentru **S.C. XXX S.R.L.** (CUI ...), potrivit informațiilor din baza de date ANAF, precum și a situațiilor financiare anuale, obiectul principal de activitate al furnizorului este de comerț cu îmbrăcăminte.

Capitalul social al furnizorului înscris pe factură este de lei, iar cel evidențiat de societate în bilanțul încheiat pentru anul 2010 este de doar lei.

Furnizorul a avut denumirea înscrisă pe factura de achiziție până în anul 2008, iar începând cu anul 2009, potrivit bilanțurilor anuale depuse și informațiilor din baza de date, societatea se numește XXX S.R.L., pe același cod fiscal.

Organele de inspecție fiscală au reținut și faptul că factura de achiziție are înscris un cont bancar al furnizorului deschis la BCR, în timp ce, potrivit informațiilor furnizate de instituțiile bancare, pe acest cod fiscal au fost deschise conturi bancare la B.R.D. și Credit Europe Bank.

Potrivit aplicației REVISAL, societatea identificată sub acest cod fiscal, a avut în anul 2010 o singură angajată, în funcția de asistent vânzări.

- pentru **S.C. XXX S.R.L.** (CUI ...) capitalul social înscris pe factură este de ... lei, iar potrivit bilanțului depus de furnizor pentru anul 2010, cuantumul acestuia este în sumă de lei.

Potrivit informațiilor furnizare de băncile comerciale, S.C. XXX S.R.L. a deschis cont la o singură instituție bancară, respectiv Banca Românească S.A., în vreme ce pe facturile de achiziție ale societății verificare este înscris un cont al B.R.D.

S.C. XXX S.R.L. are ca obiect principal de activitate „*Finisarea materialelor textile*” (CAEN 1330), activitate desfășurată efectiv după cum rezultă din datele existente în REVISAL, societatea având încadrate în munca persoane calificate în

scopul desfășurării acestei activități.

- pentru **S.C. XXX S.R.L.** (CUI), prin compararea informațiilor din baza de date ANAF cu cele înscrise pe facturile de achiziție ca aparținând furnizorului, se constată că denumirea societății identificate prin codul fiscal de pe factură a fost S.C. XXX S.R.L. până în anul 2009, iar din anul 2010, când a fost înregistrată factura de achiziție, aceasta s-a modificat în XXX S.R.L. Capitalul social al furnizorului înscris pe factura este de lei, iar cel evidențiat în bilanțul încheiat pentru anul 2010 este de ... lei.

De asemenea, pe facturi este înscrisă o adresă eronată a sediului social, iar contul bancar al furnizorului înscris pe factură este un cont deschis la BRD, în timp ce, potrivit informațiilor furnizate de instituțiile bancare, pe acest cod fiscal au fost deschise conturi bancare la Procredit Bank și B.C.R. Obiectul principal de activitate al acestei societăți este „*Alte activități referitoare la sănătatea umană*” (CAEN 8690).

La control s-a reținut că S.C. XXX S.R.L. a fost dizolvată la data de 21.01.2013.

- pentru **S.C. XXX S.R.L.** (...), potrivit informațiilor obținute din baza de date REVISAL, la control s-a constatat că această societate nu avea niciun angajat. Potrivit situațiilor financiare anuale depuse de societate pentru anul 2010, capitalul social al acestei firme este de ... lei, iar cel înscris pe facturi este de lei. De asemenea, adresa furnizorului înscrisă pe factură este diferită de cea reală, declarată. Obiectul principal de activitate desfășurat de societate este „*Agenții imobiliare*” (CAEN 6831). Aceasta societate a fost radiată începând cu data de 04.03.2013.

De asemenea, la control organele de inspecție fiscală au reținut că cea mai mare parte a furnizorilor înscrși pe facturile de achiziție analizate, respectiv S.C. XXX S.R.L., S.C. XXX S.R.L., S.C. XXX S.R.L, S.C. XXX S.R.L. sunt menționați în Adresa nr. transmisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Municipiului București, potrivit căreia, urmare constatărilor rezultate cu ocazia controalelor efectuate în București, a fost întocmită lista societăților comerciale pe numele cărora au fost tipărite facturi fiscale fictive de către S.C. ... S.R.L. din București.

- Potrivit informațiilor din baza de date A.N.A.F., la toate aceste firme au fost efectuate controale încrucișate solicitate de organe de control din țară, existând numeroase societăți comerciale care au înregistrat și declarat achiziții de la acești furnizori care nu au declarat livrări.

- Valoarea fiecăreia dintre aceste facturi nu depășește ... lei, fiind achitate în numerar, niciunul dintre furnizori nedeclarând în declarația informativă cod 394 livrări către S.C. XXX S.R.L.

- Pe niciuna dintre aceste facturi nu sunt înscrise date de identificare ale delegaților sau ale mijloacelor de transport prin intermediul cărora ar fi ajuns bunurile achiziționate din București la XXX; în contabilitatea societății nu sunt înregistrate în acea perioadă delegații și nu există alte documente care să ateste deplasarea angajaților sau administratorului societății în scopul efectuării acestor aprovizionări.

De asemenea, nu sunt înregistrate cheltuieli cu servicii de transport sau de curierat care ar atesta eventualul transport al bunurilor aprovizionate de la București.

- Achizițiile efectuate în luna septembrie 2010 nu au fost cuprinse de societatea verificată în declarația informativă cod 394.

- Notele de recepție prezentate în anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală, întocmite doar pentru achizițiile înregistrate în luna septembrie 2010, nu sunt semnate de către persoana care le-a recepționat și nu au numere de ordine.

Pentru achizițiile înregistrate în luna octombrie 2010, nu au fost prezentate la control note de recepție.

Potrivit evidenței contabile a societății, mărfurile achiziționate în baza facturilor prezentate mai sus, care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, au fost descărcarea din gestiune în aceeași perioadă cu cea de achiziție.

Având în vedere prevederile legale de reglementare în materie aplicabile în speță, în timpul controlului, s-a procedat la recalcularea rezultatului fiscal al societății prin considerarea ca nedeductibile a cheltuielilor cu marfa în sumă totală de lei.

Întrucât, în anul 2010 societatea a încheiat două exerciții fiscale, influența fiscală a celor prezentate consta în:

- **diminuarea pierderii fiscale** înregistrate pentru exercițiu fiscal ian. - sept. 2010 în valoare de lei, cu suma totală de ... lei reprezentând cheltuielile înregistrate în baza facturilor care nu au calitatea de document justificativ în luna septembrie 2010;

- stabilirea unui **impozit pe profit suplimentar de plata în suma de ... lei**, prin considerarea ca nedeductibile a cheltuielilor în valoare de ... lei înregistrate în baza facturilor care nu au calitatea de document justificativ în luna noiembrie 2010.

Referitor la constatarea organelor de inspecție fiscală, anterior redată, petenta susține că, în momentul în care s-au efectuat achizițiile pentru care s-au emis facturile fiscale pe care ANAF nu le acceptă ca și acte justificative, S.C. AA S.R.L. nu avea la îndemână niciun mijloc de a face verificările corespunzătoare, societatea fiind de bună credință în ceea ce privește datele furnizate de vânzători și înscrise de către aceștia pe facturile emise, respectiv cu privire la legalitatea funcționării societăților vânzătoare.

În drept, speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

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

„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”.

- pct.12 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„Veniturile și 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, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor

art. 21 din Codul fiscal”.

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

„ (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; [...].”

- pct. 44 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, unde se stipulează:

„ *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 prevederile legale anterior menționate, 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.

Veniturile și 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, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

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

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă în perioada septembrie – noiembrie 2010 achiziții de bunuri în valoarea totală de ... lei (... lei + ... lei), în baza unor facturi emise în numele unor societăți comerciale cu sediul în București (... lei), respectiv în baza unor copii ale unor astfel de facturi (... lei).

Din instrumentările efectuate de către organele de inspecție fiscală cu ajutorul programelor informatice REVISAL, PHOENIX WEB, etc., cu privire la societățile ce apar în calitate de furnizori pe facturile analizate la control, s-a concluzionat că documentele în cauză nu îndeplinesc condițiile legale pentru a fi încadrate în categoria documentelor justificative, motivat de faptul că pe de o parte conțin date și informații care nu corespund realității – așa cum s-a menționat în actele atacate de petentă valoarea capitalului social înscrisă în facturile înregistrate de S.C. AA S.R.L. nu corespunde cu valoarea reală a capitalului social al furnizorilor nominalizați, conturile bancare sunt diferite în ceea ce privește banca unde se află deschise conturile și

numerele de cont, adresele reprezentând sediul social declarat diferă de sediul real al furnizorilor, obiectul de activitate declarat de firmele în cauză nu au legătură cu bunurile ce sunt menționate în facturile analizate la control, etc. -, iar pe de altă parte unele informații prevăzute a fi înscrise pe facturi - date privind expediția: nume delegat, mijloc auto utilizat, etc. – nu sunt menționate pe facturile analizate la control.

Mai mult, organele de inspecție fiscală au reținut și faptul că, potrivit documentelor financiar contabile ale S.C. AA S.R.L. în perioada septembrie – noiembrie 2010, societatea nu a înregistrat cheltuieli cu deplasarea personalului angajat la București pentru achizițiile de bunuri înscrise în facturile analizate la control, cheltuieli cu transportul, ori cheltuieli cu achiziția de combustibil.

Astfel, la control, pe lângă faptul că facturile de achiziție a bunurilor conțin informații nereale ori nu conțin toate datele prevăzute de formular, societatea nu a putut face dovada realității operațiunilor reflectate de documentele înregistrate, fiind în imposibilitatea de a prezenta înscrisuri din care să rezulte că bunurile au fost transportate din București în L, nu au fost prezentate avize de însoțire a mărfii și nici documente din care să rezulte că bunurile au intrat în gestiunea societății – notele de recepție au fost întocmite doar pentru unele facturi, însă nici acestea nu au fost numerotate și semnate de către persoana care ar fi efectuat recepția ori de cea care purta răspunderea pentru gestionarea lor.

Aspectul nu a fost remediat nici în procesul contestării, în susținerea contestației nefiind prezentat niciun document prin care să se facă dovada realității achizițiilor și intrării bunurilor achiziționate în gestiunea contribuabilului.

Așadar, documentul/înscrisul (factura) dobândește calitatea de document justificativ dacă reflectă o operațiune economică a cărei realitate poate fi dovedită respectiv, documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune. Astfel, înscrisurile care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, prevăzute de legea fiscală, nu se pot admite/recunoaște ca atare pentru acordarea deducerilor (cheltuieli).

Referitor la precizarea petentei potrivit căreia „ în momentul în care s-au efectuat achizițiile pentru care s-au emis facturile fiscale, pe care ANAF nu le acceptă ca și acte justificative, S.C. AA S.R.L. nu avea la îndemână niciun mijloc de a face verificările corespunzătoare, societatea fiind de bună credință în ceea ce privește datele furnizate de vânzători și înscrise de către aceștia pe facturile emise, respectiv cu privire la legalitatea funcționării societăților vânzătoare”, în soluționarea contestației se rețin prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, potrivit cărora:

„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

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

Potrivit textului de lege citat, S.C. AA S.R.L. este ținută direct răspunzătoare pentru toate documentele înregistrate în evidența contabilă, în aplicarea legii nefiind prevăzută vreo excepție.

De asemenea, în soluționarea cauzei se reține faptul că în actele întocmite cu ocazia controlului, atacate de petentă, sunt prezentate motivele de fapt și de drept care au determinat aplicarea tratamentului fiscal de nedeductibilitate pentru cheltuielile în sumă totală de ... lei, cu toate acestea, în contestație petenta nu face nicio referire la consemnările referitoare la rezultatele controalelor încrucișate efectuate la societățile ce apar în calitate de furnizori pentru S.C. AA S.R.L., la declarațiile reprezentanților legali ai acestor firme, nu aduce nicio explicație referitoare la faptul că societățile respective nu au declarat livrări către S.C. AA S.R.L. și nici nu justifică în vreun fel faptul că datele din facturi nu corespund cu datele reale de identificare ale persoanelor juridice în cauză, limitându-se la a afirma că nu a avut la dispoziție mijloace pentru a verifica starea fiscală și economică a acestor societăți.

În context, se rețin și prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora:

„Art. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității... ”.

Astfel, la stabilirea obligațiilor unui contribuabil, organul fiscal este îndreptățit să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale, să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale putând să reîncadreze forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia sau pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic.

Astfel, instrumentările efectuate de către organele de inspecție fiscală privind tranzacțiile dintre S.C. AA S.R.L. și societățile ce apar ca având calitatea de furnizori, nominalizate în cuprinsul actelor atacate de petentă, au pus în evidență faptul că facturile pe care S.C. AA S.R.L. le-a operat în contabilitate nu au fost emise de către societățile înscrise la rubrica „Furnizor” și că operațiunile reflectate de documentele în cauză nu corespund realității.

Așa cum s-a arătat anterior în considerentele prezentei decizii, constatarea organelor de inspecție fiscală a avut la bază pe lângă documentele financiar contabile prezentate de contribuabilul verificat și rezultatele controalelor efectuate la societățile „furnizoare” și notele explicative date de reprezentanții acestora, constatările organelor de cercetare penală precum și informațiile rezultate din programul informatic Fisnet.

În speță, se rețin prevederile art. 6 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează: „organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe

constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză” coroborate cu prevederile art. 72 din Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora:

„Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare”.

De asemenea, art. 5 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede: *„ (1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a creanțelor fiscale”*, iar la art. 13 din același act normativ se stipulează: *„(1) Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege”.*

Din conținutul actelor atacate rezultă că în vederea stabilirii stării de fapt fiscale și a întemeierii constatărilor pe informații cât mai complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare la stabilirea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală au avut în vedere toate documentele și informațiile furnizate de contribuabil cu ocazia inspecției dar și constatările și consemnările din actele întocmite de alte organe abilitate.

În consecință, având în vedere starea de fapt identificată cu ocazia controlului, concluziile organelor de cercetare penală și faptul că, prin contestația formulată, contestatoarea nu argumentează și nu prezintă în susținerea contestației acte sau documente în plus față de cele în baza cărora s-a efectuat inspecția fiscală, care să conducă la modificarea stării fiscale prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr. R în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr. D privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, coroborate cu dispozițiile art. 73 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: *„(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”*, simplele afirmații ale petentei din cuprinsul contestației nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

În speță, sunt incidente dispozițiile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 276 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015, care stipulează:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiata, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în

susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat.”

În contextul considerentelor anterior prezentate, având în vedere prevederile legale citate și faptul că argumentele formulate în faza contestației de către societate nu demonstrează existența unei alte situații decât cea stabilită de organele de inspecție fiscală se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală au procedat la aplicarea unui regim de nedeductibilitate fiscală pentru cheltuielile în sumă de ... lei, stabilind în sarcina S.C. AA S.R.L. impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei și au diminuat pierderea înregistrată de contribuabil cu suma de lei, ***fapt pentru care contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei și pentru diminuarea pierderii cu suma de ... lei.***

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 272, art. 273 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. AA S.R.L., cu sediul în L, str. S, nr. 30, jud. J, pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei și diminuarea pierderii cu suma de ... lei, stabilite prin Decizia de impunere nr. D privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul J, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,