



DECIZIA nr. ..5/06.082012
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CH S.R.L,
înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. .../27.06.2012

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... prin Compartimentul soluționare contestații a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală ... cu adresa nr. .../04.07.2012, înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. .../...07.2012, cu privire la contestația formulată de S.C. CH S.R.L. ..., CUI: RO, nr. ORC J37/.../1....., cu domiciliul fiscal în ..., str. ..., nr. ... județul ... împotriva Deciziei de impunere nr. F-VS .../30.04.2012 și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS ----/30.04.2012 emise de către organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ... - Activitatea de inspecție fiscală - Serviciul inspecție fiscală persoane juridice 4 și transmise societății în data de 2...05.2012 cu adresa nr.---/25.05.2012 (aflată în xerocopie la dosarul cauzei, pag. 247) pe baza semnăturii domnului HG în calitate de administrator.

Contestația are ca obiect suma totală de plată în cuantum de YYYYlei reprezentând:

- X lei - impozit pe profit;
- XX lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- XXX lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- XXXX lei - taxă pe valoarea adăugată;
- XXXXX lei - majorări de întârziere aferente TVA;
- XXXXX lei - penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare în raport de data comunicării deciziei de impunere contestată, respectiv 2...05.2012 așa cum rezultă din confirmarea de primire anexată la dosar și data depunerii contestației, respectiv 27.06.2012, așa cum a fost înregistrată la registratura generală a D.G.F.P.

Organele de inspecție fiscală au întocmit referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. .../04.07.2012 prin care se propune respingerea contestației și se precizează că în cauză nu s-a făcut plângere penală.

Întrucât sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 207 și art. 20.. alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Compartimentul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. ... este competent să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. CH S.R.L. susține că raportul de inspecție fiscală conține constatări și concluzii nelegale și neconforme cu realitatea referitoare la operațiunile de aprovizionare cu mărfuri, astfel:

1. Aprovizionări pe bază de borderouri de achiziții:

Inspectorii fiscali au considerat că aprovizionarea, în lunile octombrie 2006 și martie 2007, cu piei crude pe bază de borderouri de achiziție în sumă de... lei este nelegală și nu au luat în calcul cheltuiala privind mărfurile deoarece datele de identificare ale

persoanelor trecute pe borderouri nu corespund cu cele din documentele de identitate, însă la momentul respectiv nu era obligatoriu ca la achizițiile de pe piața liberă să se solicite și buletinul de identitate a vânzătorului iar pe borderouri s-au trecut datele de identitate așa cum au fost declarate de respectivele persoane.

Totodată, inspectorii fiscali nu au ținut seama că aceste mărfuri au fost livrate către S.C.SC S.R.L. S.C. V S.R.L. V...s, S.C. A P S.R.L. .., S.C. VI. S. S.R.L., S.C. P. C. C., livrări ce au fost înregistrate în evidențele contabile iar S.C. CH S.R.L. a declarat și plătit impozit pe profit și TVA.

2. Achiziții de la S.C. A. S.R.L.:

Pentru luna februarie 2007, inspectorii fiscali au considerat că marfa (piei crude) în sumă de lei, nu este aprovizionată legal și nu au luat în considerare cheltuiala privind mărfurile deoarece prin raporul de inspecție fiscală nr./14.07.2011 întocmit la S.C..... S.R.L. s-a stabilit că marfa aprovizionată de la S.C. DSD S. I. S.R.L. și S.C. M. I. S.R.L. nu este reală și deci nici livrarea către S.C. CH nu ar fi reală.

În primul rând S.C..... S.R.L. are o singură aprovizionare de piei crude numai de la SC DSD S I S.R.L. în cantitate de ... kg la prețul de 4,2 lei, în valoare totală de 24.....0 lei, iar de la S.C. M I S.R.L. se aprovizionează cu box FN și nu cu piei crude care fac obiectul revânzării către S.C. CH S.R.L.

S.C. ...S.R.L. vinde către S.C. CI S.R.L. o cantitate de ... kg. piei crude în valoare totală de ... lei ceea ce dovedește că S.C..... S.R.L., în luna respectivă a avut și alte aprovizionări de piei crude care au fost legale.

În luna aprilie 2009, societatea are aprovizionări de box FN de la S.C..... S.R.L. în cantitate de ... mp în valoare totală de ... lei ce provine de la S.C. RI S.R.L. (cu facturile nr. 6...../...04.2009, nr.07/14.04.2009 și nr. 6....6/ 10.04.2009) iar în raportul de inspecție fiscală nr./24.11.2009 încheiat la S.C. RI S.R.L. nu s-a reținut că aprovizionările (de la SC AF S.R.L. și de la SC D S.R.L.) au fost ilegale.

3. Achiziții de la S.C. RI S.R.L.:

În luna martie 2007 S.C. CH S.R.L. se aprovizionează cu box și căptușeală de la S.C. RI S.R.L. în valoare totală de lei, aprovizionări considerate nereale de către inspectorii fiscali deoarece S.C. RI S.R.L. are aprovizionări de la S.C. CE 2000 S.R.L., dar în aceeași lună S.C. RI S.R.L. are aprovizionări și de la alte societăți care depășesc valoarea livrărilor către S.C. CH S.R.L., aprovizionări ce au fost considerate reale prin raportul de inspecție fiscală nr./24.11.2009.

4. Achiziții de la S.C. CI S.R.L.:

În luna iulie 2009, inspectorii fiscali au considerat că aprovizionările cu box în sumă de ... lei și căptușeală în sumă de ... lei de la S.C. CI S.R.L. sunt nereale deoarece furnizorul are aprovizionări în luna iulie 2009 de la FF IX S.R.L., dar în aceeași lună S.C. CI S.R.L. are aprovizionări și de la S.C. D&B S.R.L. care depășesc livrările către S.C. CH S.R.L. și care au fost considerate reale prin raportul de inspecție fiscală nr. .../2...05.2010 întocmit la S.C. CI S.R.L.

În luna iulie 2009 S.C. CI S.R.L. a avut livrări și către alți beneficiari (S.C. D ROM S.R.L., S.C. VB C-Y S.R.L., S.C. RS S.R.L. etc.) în sumă totală de ... lei iar încasarea contravalorii mărfurilor livrate s-a efectuat prin bancă cu ordin de plată (bilet la ordin, cec) sau prin compensare cu produse finite, respectiv încălțăminte care a fost comercializată prin rețeaua de magazine cu amănuntul.

În luna septembrie 2009, S.C. CH S.R.L. s-a aprovizionat cu box de la S.C. CI S.R.L. în valoare totală de 3..0.533 lei, aprovizionări care au fost considerate nereale de către inspectorii fiscali deoarece S.C. CI S.R.L. s-a aprovizionat în această lună de la S.C. FF IX S.R.L. dar în aceeași lună S.C. CI S.R.L. s-a aprovizionat și de la S.C. C STAR S.R.L., S.C. T PROD S.R.L., S.C. CCON S.R.L., S.C. RO.. S.R.L. (în valoare de ... lei) achiziții ce depășesc livrările către S.C. CH S.R.L. și care au fost considerate reale prin raportul de inspecție fiscală nr. .../2...05.2010, întocmit la S.C. CI S.R.L.

Prin decizia de impunere nr. .../30.04.2012 se invocă de către organul de inspecție fiscală ca temei de drept art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

conform căruia „următoarele cheltuieli sunt nedeductibile fiscal: 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”, însă mărfurile înscrise în facturile fiscale care nu au fost recunoscute la inspecția fiscală ca documente justificative legale și valabile, sunt mărfuri pentru care furnizorii (S.C..... S.R.L., S.C. RI S.R.L., S.C. CI S.R.L.) au plătit la stat impozit pe profit și TVA, toate vânzările efectuate de cele trei societăți au fost recunoscute ca reale la controalele efectuate, luându-se în calcul veniturile și taxa pe valoarea adăugată înregistrate în contabilitate.

Prin decizia de impunere nr. .../30.04.2012 se invocă de organul de inspecție fiscală ca temei de drept art. 1... alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal conform căruia *”pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei persoana impozabilă trebuie să întrunească 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”.*, condiții de care S.C. CH le îndeplinește, așa cum reiese și din raportul de inspecție fiscală însă se pune la îndoială realitatea existenței mărfii, dar atâta timp cât aceste facturi au fost înregistrate de furnizori în contabilitatea proprie, au fost verificate de organele de control și a fost colectată și declarată T.V.A. la veniturile realizate nu se poate spune că documentele prezentate nu sunt conforme cu prevederile art. 155 din Legea nr. 571/2003.

II. Prin raportul de inspecție fiscală nr. F-VS .../30.04.2012, încheiat la S.C. CH S.R.L. care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. F-VS .../30.04.2012 contestată, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Perioada verificată: la impozitul pe profit: 01.01.2007-30.06.2010 și reverificare perioada 01.01.2006-31.12.2006 - decizia de reverificare nr. .../06.10.2010; la TVA: 01.01.2007-31.0...2010.

1. Referitor la impozitul pe profit, organul de inspecție fiscală consemnează:

S.C. CH S.R.L. a mai fost verificată de către organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. ... până la data de 31.12.2006.

La data de 26.06.2009 Garda financiară – Secția județeană ... a emis adresa nr. ...26.06.2009, înregistrată la DGFP ... sub nr. .06.2009 prin care a solicitat stabilirea în întregime a obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat de către S.C. CH S.R.L. deoarece la controlul efectuat s-a constatat că societatea se aprovizionează cu piei de animale de la producători individuali pe bază de borderouri de achiziție pentru care întocmește note de recepție și pe care le înregistrează în evidența contabilă, însă în urma verificării datelor de identificare a producătorilor individuali s-a constatat că numele trecute pe borderouri sunt fictive ceea ce conduce la concluzia că borderourile de achiziții nu sunt documente reale fiind întocmite în fals și nu pot fi considerate documente justificative.

Ca urmare a celor de mai sus s-a emis Decizia de reverificare nr. -...../06.10.2010 privind impozitul pe profit datorat la 31.12.2006 de către S.C. CH S.R.L.

În urma verificării fiscale efectuate în perioada 15.10.2010-30.04.2012, pentru intervalul 01.01.2006-30.06.2011 s-au stabilit diferențe față de impozitul pe profit stabilit de unitate astfel:

În cursul anului 2006 societatea s-a aprovizionat cu piei de animale de la producători individuali pe bază de borderouri de achiziție în sumă de ... lei. În urma verificării datelor de identificare a producătorilor individuali trecuți în borderourile de achiziție, s-a constatat că numele acestora sunt fictive și prin urmare borderourile nu sunt reale fiind întocmite în fals și nu pot fi considerate documente justificative și deci, cheltuielile privind achizițiile de piei sunt nedeductibile fiscal în baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, pentru anul 2006, organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar impozit

pe profit în sumă de ... lei, majorări de întârziere în sumă de ... lei până la data de 30.04.2012 și penalități de întârziere în sumă de 5.21.. lei.

În cursul anului 2007:

- agentul economic a înregistrat profit contabil în sumă de ...3 lei, cheltuieli nedeductibile (amenzi, cheltuieli cu impozitul pe profit) în sumă de ... lei și a declarat la organul fiscal impozit pe profit în sumă de ... lei.

- s-a constatat aprovizionarea cu piei de animale de la producători individuali cu date de identificare false în sumă de ...6 lei și ca urmare aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal în baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- s-a mai constatat aprovizionarea, în lunile februarie și martie cu piei de animale și înregistrarea cheltuielilor cu costul mărfurilor în sumă de ... lei de la S.C..... S.R.L. (... lei) și S.C. RI S.R.L. (... lei). Aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece atât S.C..... S.R.L. cât și S.C. RI S.R.L., în perioada menționată aveau aprovizionări de piei de animale pentru care nu dețineau documente legale de proveniență a mărfurilor;

- societatea a emis facturi de vânzare și prestări servicii, respectiv cazare și transport marfă pe care nu le-a înregistrat în evidența contabilă în perioada când au fost emise facturile ci mult mai târziu, chiar în anul următor motiv pentru care la control s-au recalculat veniturile, stabilindu-se pentru anul 2007 diferența suplimentară de venituri în sumă de lei precum și cheltuielile privind costul mărfurilor vândute (anexa nr. 3 la RIF).

Ca urmare a celor de mai sus pentru anul 2007, organul de inspecție fiscală a calculat un impozit suplimentar de plată în sumă de ... lei, majorări de întârziere aferente în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

În cursul anului 2009 s-a constatat;

- profit contabil înregistrat de societate: ... lei; cheltuieli nedeductibile în sumă de ..lei, im..pozit pe profit declarat .. lei;

- aprovizionarea de la S.C..... S.R.L. care în perioada menționată avea aprovizionări de piei de animale pentru care furnizorul nu deținea documente legale de proveniență și înregistrarea cheltuielilor cu costul mărfurilor în sumă de 1... lei considerate nedeductibile fiscal conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- societatea a emis facturi de vânzare și prestări servicii, respectiv cazare și transport marfă pe care nu le înregistrează în evidența contabilă în perioada când a fost emisă factura ci mult mai târziu, chiar în anul următor motiv pentru care la control s-au recalculat veniturile, stabilindu-se pentru anul 2007 diferența suplimentară de venituri în sumă de ... lei (anexa .. la RIF) și s-au recalculat cheltuielile privind costul mărfurilor vândute (anexa nr. 3 la RIF).

Pentru anul 2009, organul de inspecție fiscală a stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei pentru care a calculat majorări de întârziere (până la data de 30.04.2012) și penalități de întârziere în sumă de .. lei.

În cursul anului 2009:

- profit contabil înregistrat de societate: .. lei, cheltuieli nedeductibile fiscal (impozit pe profit) în sumă de ... lei; impozit pe profit declarat 7.333 lei.

- agentul economic se aprovizionează cu piei de animale în sumă totală de 3.001.20.. lei din care TVA în sumă de 47...1..4 lei de la S.C. COMSTAR INTERNATINAL S.R.L. și înregistrează cheltuieli cu mărfurile în sumă de 2.522.023 lei care, la control au fost considerate nedeductibile fiscal conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare deoarece furnizorul nu deținea documente justificative legale de proveniență a mărfii.

- în urma recalculării veniturilor aferente facturilor emise de societate pentru vânzări

și prestări de servicii, respectiv cazare și transport marfă neînregistrate în evidența contabilă în perioada în care au fost realizate veniturile ci mai târziu dar și a scăderii facturilor emise în anii 2007, 2009 și 2009 (de care s-a ținut seama la control în perioadele respective) a rezultat la control diferența de venituri în minus în sumă de 2.426.1..2 lei (anexa .. RIF). De asemenea a fost recalculată cheltuiala privind costul mărfurilor (anexa 3 la RIF).

Astfel, pentru anul 2009, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de impozit pe profit suplimentar în sumă de 365.651 lei pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă de 1..4.502 lei până la data de 30.04.2012 și penalități de întârziere în sumă de 54...4.. lei.

În anul 2010, agentul economic a înregistrat pierdere contabilă în sumă de 1.....121 lei și cheltuieli nedeductibile în sumă de ...250 lei reprezentând cheltuieli cu impozitul minim declarat.

- s-a constatat că societatea nu a înregistrat în evidențele sale contabile următoarele facturi:

- nr./03.05.2010 în valoare totală de 4..26 lei din care TVA în sumă de 7..6 lei;
- nr. 1...2/06.10.2010 în valoare totală de 763 lei din care TVA în sumă de 63 lei;
- nr. 1313/03.12.2010 în valoare totală de 7.000 lei din care TVA în sumă de 57.. lei;
- nr.1314/...12.2010 în valoare totală de ..225 lei din care TVA în sumă de 67.. lei,

astfel că, la control s-a stabilit pierderea fiscală la 31.12.2010 în sumă de 161.3.... lei,

La data de 30.06.2011, societatea a înregistrat pierdere contabilă în sumă de 1...127 lei și cheltuieli nedeductibile în sumă de 2.500 lei.

Organul de inspecție fiscală a stabilit pierderea fiscală la 30.06.2011 în sumă de 3...756 lei prin diminuarea pierderii înregistrate de societate cu suma de 7...371 lei ca urmare a constatării faptului că nu a fost înregistrată factura fiscală nr. 1..30/04.04.2011 în valoare totală de ..4.637 lei din care TVA în sumă de ...3.. lei.

La terminarea inspecției fiscale au fost stabilite următoarele obligații suplimentare de plată: diferență impozit pe profit în sumă de ...6.... lei, majorări de întârziere ... lei și penalități de întârziere la plată în sumă de ... iar pierderea fiscală înregistrată de societate în perioada 01.01.2010-30.06.2011 a fost diminuată cu suma de 106.0..3 lei (26.722 lei+7...371 lei).

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

a) taxa pe valoarea adăugată deductibilă:

Diferența stabilită la control în sumă de ... lei provine din neadmiterea la deducere în conformitate cu prevederile art. 1... alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor de achiziții de la S.C..... S.R.L., S.C. RI S.R.L. și S.C. CI, societăți care nu dețineau documente legale pentru justificarea provenienței mărfurilor în sumă totală de... lei (anexa nr. 7 la RIF) din care:

- februarie 2007 - suma de ... lei din care TVA în sumă de ... lei de la SC A. S.R.L.;
- martie 2007- suma de lei din care TVA în sumă de ... lei de la S.C. RI S.R.L.;
- aprilie 2009 - sumă de .. lei din care TVA în sumă de .. lei de la S.C..... S.R.L.;
- iulie 2009 în sumă de ... lei din care TVA în sumă de ... lei de la S.C. CI S.R.L. ;
- septembrie 2009- suma de ... lei din care TVA în sumă de 60.757 lei de la S.C. CI S.R.L. .

b) taxa pe valoarea adăugată colectată:

- diferența de TVA colectată în sumă de ... lei provine din:
- suma de ... lei aferentă facturilor .../03.05.2010, nr. ../06.10.2010, nr. ../03.12.2010, nr. ../...12.2010 și nr. ../04.04.2011 neînregistrate în evidența contabilă;

- suma de ...5 lei -TVA colectată înregistrată în evidența contabilă dar nedeclarată la organul fiscal, agentul economic făcându-se vinovat de nerespectarea prevederilor art. ..2 alin. (3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferențele suplimentare de obligații fiscale de plată în sumă de ... lei cu titlul de taxă pe valoarea adăugată, la control s-au calculat, până la data de 30.04.2012 majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei în conformitate cu prevederile art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile petentei, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

1) Referitor la impozitul pe profit :

În perioada 01.01.2006-30.06.2011 organul de inspecție fiscală a majorat baza de impunere cu suma de lei din care:

- **suma de ... lei** – cheltuieli nedeductibile conform prevederilor art. 21 alin (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reprezentând contravaloarea pieilor crude achiziționate în anul 2006 și 2007 pe baza de borderouri de achiziții pe care au fost înscrise date de identificare ale producătorilor individuali fictive așa cum a rezultat în urma comparării acestor date cu cele transmise de către Serviciul Public Comunitar Județean de Evidență a Persoanelor ... din cadrul Consiliului Județean ... nr. 2.../01.06.2009.

- **suma de 3.2....41.. lei** – cheltuieli nedeductibile conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reprezentând contravaloarea mărfurilor (în principal piei) achiziționate în anul 2007 de la S.C..... S.R.L. în sumă de ... lei și S.C. RI S.R.L. în sumă de ... lei, de la S.C..... S.R.L. în anul 2009 în sumă de ... lei și în anul 2009 în sumă de .. lei de la S.C. CI S.R.L., operațiuni care au fost considerate fictive, furnizorii în cauză nedeținând documente justificative de proveniență a mărfii dar vând către S.C. CH S.R.L.

- **suma de... lei** (.. lei în anul 2007+ 1...2...50.. în anul 2009-.... în anul 2009+... lei în anul 2010+... lei în anul 2011) – contravaloarea veniturilor neînregistrate în evidența contabilă sau evidențiate în alte perioade fiscale decât cele în care s-au emis facturile;

- **suma de ... lei** – reprezentând diminuarea bazei de impunere cu diferența stabilită la control reprezentând costul mărfurilor vândute aferente facturilor înregistrate în alte perioade fiscale (.... lei în anul 2007+... în anul 2009 -... în anul 2009);

Ca urmare, la control au fost stabilite următoarele obligații suplimentare de plată: diferență impozit pe profit în sumă de ...6.... lei, majorări de întârziere ... lei și penalități de întârziere la plată în sumă de ... lei iar pierderea fiscală înregistrată de societate în perioada 01.01.2010-30.06.2011 a fost diminuată cu suma de 1....lei (.. lei+.. lei).

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

1. Taxa pe valoarea adăugată deductibilă:

Diferența stabilită la control în sumă de lei provine din neadmiterea la deducere în conformitate cu prevederile art. 1... alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor de achiziții de la S.C..... S.R.L., S.C. RI S.R.L. și S.C. CI, societăți care nu dețineau documente legale pentru justificarea provenienței mărfurilor în sumă totală delei (anexa nr. 7 la RIF).

2. Taxa pe valoarea adăugată colectată- diferența de TVA colectată provine din:

a) facturi neînregistrate în evidențele contabile ale societății:

- nr. .../03.05.2010 în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de .. lei;
- nr. .../06.10.2010 în valoare totală de ...lei din care TVA în sumă de .. lei;
- nr. .../03.12.2010 în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei;
- nr. .../...12.2010 în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de .. lei,
- nr. .../04.04.2011 în valoare totală de.... lei din care TVA în sumă de .. lei.

b) suma de ...5 lei -TVA colectată înregistrată în evidența contabilă dar nedeclarată la organul fiscal, agentul economic făcându-se vinovat de nerespectarea prevederilor art. ..2 alin. (3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru diferențele suplimentare de obligații fiscale de plată în sumă de ... lei cu titlul de taxă pe valoarea adăugată, la control s-au calculat, până la data de 30.04.2012 majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei în conformitate cu prevederile art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Din analiza contestației se reține că societatea, deși contestă în totalitate obligațiile fiscale de plată stabilite prin decizia de impunere nr. F-VS .../30.04.2012 în sumă de lei reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesoriile aferente, nu face referiri și nu aduce argumente decât în cea ce privește majorarea bazei de impunere de către echipa de inspecție fiscală:

- la impozitul pe profit cu cheltuielile privind costul mărfurilor achiziționate pe baza borderourilor de achiziții în sumă de ... lei, considerate nedeductibile fiscal în baza art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare;

- la impozitul pe profit și TVA cu suma de ... lei reprezentând contravaloarea mărfurilor achiziționate de la cele trei societăți S.C. RI S.R.L., SCAS.R.L. și SC CI S.R.L. care nu dețineau documente legale de proveniență a mărfurilor în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) coroborat cu art. 1... alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În aceste condiții în ceea ce privește majorarea bazei de impunere la impozitul pe profit cu suma de ... lei (venituri neînregistrate în perioada verificată în sumă de... lei - cheltuielile cu costul mărfurilor vândute rezultată din recalcularea descărcării gestiunii de mărfuri de către echipa de inspecție fiscală în sumă de ... lei), corespunzător căreia s-a calculat diferența suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ... lei și s-a diminuat pierderea fiscală cu suma de ...7 lei. majorarea obligațiilor fiscale de plată cu taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, diferență taxă pe valoarea adăugată colectată aferentă veniturilor neînregistrate în evidențele contabile și taxă pe valoarea adăugată înregistrată dar nedeclarată în sumă de ...5 lei: **cauza supusă soluționării DGFP ... prin compartimentul soluționare contestații este dacă se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care S.C. CH S.R.L. nu aduce în susținere nici o motivație referitoare la respectivele sume.**

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 2007-2009, societatea verificată a emis facturi către diverși clienți pentru vânzări și prestări de servicii, respectiv cazare și transport marfă dar nu le-a înregistrat în evidența contabilă în perioada în care au fost realizate veniturile. Ca urmare a restabilirii situației de fapt fiscale a agentului economic verificat (înregistrarea facturilor la data emiterii și recalcularea cheltuielilor cu costul mărfurilor vândute) a rezultat diferența de venituri neînregistrate în sumă de... lei, cheltuieli cu costul mărfurilor neînregistrate în sumă de ... lei precum și taxa pe valoarea adăugată colectată neînregistrată și nedeclarată în sumă de ... lei.

Totodată organul de inspecție fiscală a constatat că societatea a înregistrat în contabilitate dar nu a declarat TVA colectată în sumă de ...5 lei.

În raport de aceste constatări organul de inspecție fiscală a luat măsura de a calcula obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de ... lei din care impozit pe profit în sumă de ... lei, taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei și măsura diminuării pierderii fiscale înregistrată de societate în perioada 01.01.2010-30.06.2011 cu suma de ...7 lei (... lei +... lei).

În soluționarea contestației se reține că **petenta nu aduce nici un argument de fapt și de drept și nu depune nici un document în susținerea contestației referitor la constatările organelor de inspecție fiscală anterior relatate.**

În drept, la art. 206 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

"Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază [...]." iar, la pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul presedintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2137/2011, se stipulează următoarele:

"11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării".

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în cuprinsul unei contestații, contestatarul trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază cererea sa, organele de soluționare neputându-se substitui acestuia cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În drept a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.116.. Cod Civil „*cel ce face o propunere înaintea judecătii trebuie să o dovedească*”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia deoarece invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii determinând respingerea contestației.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr. 3250/...06.2010 în considerentele căreia se precizează: „*motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în acest termen duce la respingerea contestației ca nemotivată*”.

Se reține că deși obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesoriile aferente, prin contestație petenta nu motivează în fapt și în drept cererea sa care în mod logic se referă și la baza impozabilă și obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală urmare a constatărilor descrise mai sus (în speță impozit pe profit în sumă de ... lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și diminuarea pierderii fiscale cu suma de ...7 lei.

În concluzie, în temeiul prevederilor art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct. 11.1 lit. b) din OPANAF nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

"11.1. Contestația poate fi respinsă ca : b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării", contestația formulată de S.C. CH S.R.L. va fi respinsă ca nemotivată pentru aceste capăte de cerere.

Referitor la **suma de ... lei** – cheltuieli cu costul mărfurilor achiziționate pe baza borderourilor de achiziții de la producători individuali:

Prin cauza supusă soluționării Direcția Generală a Finanțelor Publice ... este investită să se pronunțe dacă S.C. CH S.R.L. datorează impozitul pe profit în sumă ... lei stabilit de organele de inspecție fiscală în condițiile în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii sau informațiile furnizate de acestea nu sunt reale.

In fapt, S.C. CH S.R.L. a înregistrat în perioada 01.01.2006-31.12.2007 cheltuieli aferente achizițiilor de piei de animale în sumă totală de ... lei (... lei în 2006+...6 lei în anul 2007) în baza borderourilor de achiziții de la producători individuali.

Organele de inspectie fiscală au constatat că, costul de achiziție a acestor produse nu poate fi înregistrat ca o cheltuială deductibilă la calcularea impozitului pe profit întrucât nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 21 alin. (4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, art. 1.. din Legea 571/2003 privind Codul fiscal aplicabil în perioada verificată precizează următoarele:

“(1) (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.”

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

“ 12. 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.”

Din interpretarea textelor de lege invocate se reține că profitul impozabil constă în diferența dintre veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul obținerii de venituri.

Deductibilitatea fiscală a cheltuielilor este reglementată de art. 21 alin. (4) lit f) din Legea 571/2003 care precizează:

“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 “

Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, prevede la art. 6 că *“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.”*

Cu privire la susținerea societății că **borderourile de achiziții** îndeplinesc toate condițiile unui document justificativ deoarece *„la data achiziționării pieilor crude nu era obligatoriu ca atunci când faci o achiziție de pe piața liberă să soliciți și buletinul de identitate, iar datele trecute pe borderouri sunt cele care au fost furnizate, fără a fi verificate și documntele de identitate”,* se reține că borderourile de achiziții în care datele de identificare a persoanelor fizice vânzătoare sunt false așa cum a reținut atât echipa de inspectie fiscală cât și Garda Financiară – Secția Județeană ... în Nota de constatare din data de 24.06.2009 nu pot constitui documente justificative privind deducerea unor cheltuieli cu costul mărfurilor achiziționate, întrucât nu cuprind elementele prevăzute de O.M.F.P. nr. 1..50/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, care în ceea ce privește **“BORDEROUL DE ACHIZIȚIE Cod 14-4-13/b (de la producători individuali) în ANEXA 2 “Nomenclatorul, modelele și normele de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor financiar-contabile, comune pe economie, care nu au regim special de înscriere și numerotare”** precizează că acesta trebuie să cuprindă:

“ - denumirea unității; codul de identificare fiscală; sediul (localitatea, str., număr); județul;

- denumirea, numărul și data (ziua, luna, anul) întocmirii formularului;

- numărul și data contractului; producătorul: numele și prenumele, domiciliul, seria și numărul actului de identitate;

- denumirea produselor; codul; U/M; cantitatea; prețul unitar; valoarea; avansul acordat; suma plătită; semnătura de primire a sumei;

- semnături: achizitor, gestionar” iar la pct. 2 din Anexa 1 Norme metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiar contabilă, ordinul precizează:

“Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”

Față de prevederile legale de mai sus, privind informațiile pe care trebuie să le furnizeze borderoul de achiziție de la producătorii individuali și răspunderea persoanelor care întocmesc documentele în baza cărora se înregistrează operațiunile economico-financiare în evidența contabilă, în soluționarea favorabilă a contestației nu poate fi reținută susținerea societății conform căreia „inspectorii fiscali au dat jos cheltuiala cu pieile achiziționate fără să verifice că aceste piei au fost livrate de S.C. CH S.R.L., că au fost înregistrate venituri și TVA care a fost declarat și plătit la stat deoarece legea fiscală stabilește cu claritate și fără echivoc faptul că **„nu sunt deductibile 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“**, ori informațiile privind identitatea producătorilor individuali s-au dovedit a fi false.

Având în vedere cele prezentate, prevederile legale în vigoare menționate, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. CH S.R.L. impozitul pe profit în suma ... lei aferent cheltuielilor privind costul mărfurilor în sumă de ... lei, fapt pentru care în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră: **„Contestația poate fi respinsă ca:**

a) neîntemeiată, 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”, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

În ceea ce privește baza de impunere suplimentară stabilită de inspecția fiscală în sumă de 3.2.....41.. lei cu consecința calculării impozitului pe profit suplimentar de plată în sumă 52...07 lei și a taxei pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de lei:

cauza supusă soluționării D.G.F.P. ... prin Compartimentul soluționare contestații este să se pronunțe dacă S.C. CH S.R.L. datorează la bugetul statului obligațiile suplimentare de plată în sumă de ... lei din care lei impozit pe profit șilei taxă pe valoarea adăugată în condițiile în care argumentele și documentele depuse de societate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, în urma verificării, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.01.2007-31.12.2009 S.C. CH S.R.L. s-a aprovizionat de la S.C..... S.R.L., S.C. RI S.R.L. și S.C. CI S.R.L. cu diverse produse (piei animale, piele box FN, captușeală, etc.) în valoare totală de 3... lei din care TVA în sumă delei, produse pentru care furnizorii direcți sau furnizorii acestora nu dețineau documente legale cu care să probeze realitatea operațiunilor și proveniența bunurilor.

Conform anexei „Situația privind achizițiile de piei în perioada 01.01.2007-30.06.2011” nu s-au admis la deducere cheltuielile privind costul mărfurilor și TVA aferentă, astfel:

- furnizor S.C .A S.R.L. – piei crude:

- f.f. nr. 2...0/20.02.2007 = lei din care TVA în sumă de ... lei;
- f.f. nr. 2...1/22.02.2007 = lei din care TVA în sumă de ... lei;
- f.f. nr. 2...2/23.02.2007 = lei din care TVA în sumă de . lei;
- f.f. nr. 2...3/22.02.2007 =, lei din care TVA în sumă de ... lei;
- S.C. RI S.R.L. :
- f.f nr. 2...1/07.03.2007 =3 lei din care TVA în sumă de ... lei;
- f.f nr. 2...2/0...03.2007 = 1,..... lei din care TVA în sumă de . lei;
- f.f nr. 2...3/12.03.2007 = 1,..... lei din care TVA în sumă de . lei;
- f.f nr. 2...4/15.03.2007 =, lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 2...5/...03.2007 = .. lei din care TVA în sumă de ... lei;
- f.f nr. 2...6/20.03.2007 = ... lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 2...7/21.03.2007 = ...0 lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 2.../24.03.2007 = ... lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 2.../25.03.2007 =lei din care TVA în sumă delei;
- f.f nr. 2...1./26.03.2007 = ... lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 2...1./27.03.2007 = .. lei din care TVA în sumă delei;
- f.f nr. 2...20/2...03.2007 = ... lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 2...21/2...03.2007 = ...0 lei din care TVA în sumă de .. lei;
- f.f nr. 2...22/23.03.2007 = . lei din ca..re TVA în sumă de ... lei;
- furnizor S.C..... S.R.L.
- f.f nr. 6...../01.04.2009 = ... lei din care TVA în sumă de . lei;
- f.f nr. 6...../03.04.2009 =... lei din care TVA în sumă de....lei;
- f.f nr. 6...../05.04.2009 = ... lei din care TVA în sumă de .. lei.
- furnizor S.C. CI S.R.L.:
- f.f nr. ../07.07.2009 = lei din care TVA în sumă de . lei;
- f.f nr. ../10.07.2009 = lei din care TVA în sumă de ... lei;
- f.f nr. ...6/14.07.2009 = 1... lei din care TVA în sumă de . lei;
- f.f nr./15.07.2009 = 1...lei din care TVA în sumă de .. lei;
- f.f nr. 4.../...07.2009 = lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 4...3/...07.2009 =36 lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 4../...07.2009 = ... din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 4.../...07.2009 = 1,..... lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 47../...07.2009 =lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 4..1/...07.2009 = 1,.....,1 lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 4..2/...07.2009 = ... lei din care TVA în sumă de ... lei;
- f.f nr. 4..4/07.07.2009 = ...12 lei din care TVA în sumă de 1..... lei;
- f.f nr. 4..5/20.07.2009 = ..1 lei din care TVA în sumă de ... lei;
- f.f nr. 4..6/21.07.2009 = ...5 lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 4..7/22.07.2009 =.....2 lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 4.../23.07.2009 = ... lei din care TVA în sumă de ... lei;
- f.f nr. 4.../24.07.2009 = 1.....,37 lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 4..0/25.07.2009 = 1...24 lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr.4..1/26.07.2009 = 1... lei din care TVA în sumă de ... lei;
- f.f nr. 4..2/27.07.2009 = 1...lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 4..3/2...07.2009 = 1..... lei din care TVA în sumă de... lei;
- f.f nr. 4..4/2...07.2009 =2 lei din care TVA în sumă de ..lei;
- f.f nr. 4..5/30.07.2009 = lei din care TVA în sumă de ..lei;
- f.f nr. 4..6/31.07.2009 = ... lei din care TVA în sumă de .. lei;
- f.f nr. 7...7/26.0...2009 = 1... lei din care TVA în sumă de lei;
- f.f nr. 7...../27.0...2009 = lei din care TVA în sumă de0...ei;

- f.f. nr. 7...7/2...0...2009 = lei din care TVA în sumă de lei;

Măsura neadmiterii la deducere a cheltuielilor în sumă de lei și a TVA în sumă de lei a avut la bază constatările din rapoartele de inspecție fiscală întocmite de către Activitatea de Inspecție fiscală ... la cele trei societăți:

În drept, potrivit art. 94 alin. (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale “.

Prevederile art. 7 alin. (2) din același act normativ, precizează:

”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. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz”,

iar conform art. 65 alin.(2) “Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

Așadar, potrivit normelor legale sus-citate, organul fiscal trebuie să depună toate diligentele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege, ceea ce în cazul de față s-a realizat și prin analiza actelor de inspecție fiscală încheiate la cele trei societăți furnizoare precum și a notelor de constatare încheiate de Secția județeană ... a Gărzii financiare și a informațiilor care au stat la baza acestora precum și a tuturor documentelor puse la dispoziție de către contestatoare.

Din analiza rapoartelor de inspecție fiscală (nr. .../14.07.2011 încheiat la S.C..... S.R.L., nr./24.11.2009 la S.C. RI S.R.L. și nr. .../2...05.2010 încheiat la S.C. CI se constată că organele de inspecție fiscală au exclus de la deducere cheltuielile privind costul mărfurilor achiziționate pe bază de borderouri de achiziții care nu furnizau toate informațiile prevăzute de lege sau informațiile erau nereale, ori pe bază de facturi emise de diverși furnizori inactivi, inexistenți sau care nu achiziționaseră facturile (numerele și seria) emise către S.C..... S.R.L., S.C. RI sau S.C. CI S.R.L..

De exemplu:

- **de la S.C. RI S.R.L.** care livrează în luna martie 2007 mărfuri în sumă de lei din care TVA în sumă de lei:

- 01.10.2007-30.01.2009 -borderourile nr. ... în sumă totală de lei cu date de identificare ale persoanelor fizice de la care s-au achiziționat piei de animale, nereale;

- ianuarie- martie 2007- mărfuri (piei, box FN și căptușeală în valoare de lei- din care TVA în sumă de lei achiziționate de la :

- S.C. CA. IMP. S.R.L. - facturi în sumă de ... lei din care TVA în sumă de .. lei, societate care nu a achiziționat facturi cu seria și numerele cu care a livrat marfa către S.C. RI S.R.L. ;

- S.C. D.& B. S.R.L.- facturi în sumă de ... lei din care TVA în sumă de 1... lei, societate căreia nu-i aparțin facturile cu seria și numerele cu care a livrat marfa;

- S.C. VA GRUP S.R.L.- facturi în sumă de ... lei din care TVA în sumă de . l..ei - codul fiscal înscris pe facturi aparține S.C. M COM S.R.L.,

- S.C. CE 2000 S.R.L.- facturi în sumă de ... lei din care TVA în sumă de ... lei, societate căreia nu-i aparțin facturile cu seria și numerele cu care a livrat marfa;
- **de la SC. AS.R.L.** care livrează către S.C. CH S.R.L., în februarie 2007 și aprilie 2009 mărfuri în valoare de...lei din care TVA în sumă de... lei:
 - pentru perioada 01.12.2006-31.01.2007 suma de ... lei din care TVA ... din facturile provenite de la:
 - S.C. D&B S.R.L. care nu se aprovizionase cu facturie emise către S.C..... S.R.L.;
 - S.C. M I S.R.L.- obiect de activitate agenție imobiliară, ultimul bilanț depus la organul fiscal în anul 2005 cu cifră de afaceri zero,
 - S.C. VA GRUP S.R.L.- codul fiscal înscris pe facturi aparține S.C. M COM S.R.L.,
 - S.C. VB S.R.L.- factura nr. .../05.01.2007 prezentată în copie iar prin procesul verbal de control nr. .../25.09..2009 D.G.F.P. A a constatat că la furnizor se regăseau toate 3 exemplare anulate;
 - pentru luna aprilie 2009.- suma de ... lei de la S.C. RI S.R.L.(facturile nr. 6....6/10.04.2009, nr.07/14.04.2009 și nr. 6...../...04.2009) - mărfuri facturate în aceeași lună de către S.C.A SRL către S.C. CH S.R.L.
 - **de la SC. CI S.R.L.** care livrează către S.C. CH S.R.L., în iulie și septembrie 2009 mărfuri în valoare de .. lei din care TVA în sumă de lei:
 - S.C. D&B S.R.L. – neplătitor de TVA ;
 - S.C. FF IX S.R.L. lei din care TVA în sumă de ... lei, societate dizolvată judiciar conform art... din Lgea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, ultima înregistrare la ORC 01.07.2007.

Astfel, se reține că prin rapoartele de inspecție fiscală nr. .../14.07.2011 încheiate la S.C..... S.R.L., nr. .../24.11.2009 la S.C. RI S.R.L., nr. .../29.05.2010 la S.C. CI și nr. F -VS .../30.04.2012, la S.C. CH s-au constatat achiziții de mărfuri de la contribuabili care nu au achiziționat facturile cu seria și numărul celor emise către S.C..... S.R.L., S.C. RI S.R.L., S.C. CI S.R.L., contribuabili care nu sunt înregistrați în scopuri de TVA, care au fost declarați inactivi, dizolvați, care nu se regăsesc în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice și în baza de date a ONRC sau codurile de înregistrare fiscală aparțin altor entități, contribuabili care nu au declarat facturile prin declarația 3..4, nu au declarat venituri prin bilanțul contabil, nu au depus bilanțuri contabile și totodată înregistrări care au la bază copii fax ale unor facturi care sunt anulate la partener și potrivit prevederilor art. 146 alin. (1) lit a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare de la 01.01.2007, beneficiarii acestor tranzacții nu beneficiază de dreptul de deducere a TVA:

art. 146 alin. (1) litera a)

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmează să ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate in beneficiul sau, să dețină o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);"

Norme metodologice aprobate prin H.G. 1861/2006:

46. (1) *"Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la [art. 1...](#) alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (5) din Codul fiscal,..."*

art. 1 pct. 131 de modificare și completare a art. 155 alin. (5) din Legea nr. 343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare de la 01.01.2007

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

[...]

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

[...]“

Prin art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicată, se precizează la alin.(2) că **“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.”**

Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, a Înaltei Curți de Casație și Justiție - SECȚIILE UNITE, publicată în Monitorul Oficial nr. 732 din 30 octombrie 2007, precizează:

“În aplicarea dispozițiilor art. 21 alin. (4) lit. f) și ale art. 145 alin. (..) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, stabilesc:

Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.”

În soluționarea favorabilă a contestației, nu poate fi reținută susținerea societății conform căreia în anul 2007 „S.C. A S.R.L. are o singură aprovizionare de piei crude numai de la S.C. DSD SV S.R.L. în cantitate de ... kg la prețul de 4,2 lei, în valoare totală de0 lei, iar de la S.C. M I S.R.L. se aprovizionează cu box FN și nu cu piei crude care fac obiectul revânzării către S.C. CH S.R.L.” deoarece din analiza anexei denumită „Situația privind achizițiile de piei în perioada 01.01.2007-30.06.2011” se reține că în coloana explicații organul de inspecție fiscală înscrie pentru facturile 2...0/21.02.2007-2...3/24.02.2007 emise de acest furnizor, denumirea mărfii în mod corect „piei crude” așa cum se poate constata și din analiza copiilor acestor facturi anexate de petentă la dosarul cauzei, petentă care nu vine cu argumente și documente legal întocmite care să probeze proveniența mărfurilor și să dovedească faptul că nu fac parte din suma de ... lei (TVA ...lei) adică din facturile excluse de la deducere prin raportul de inspecție fiscală nr. .../14.07.2011 deși susține că S.C.A S.R.L. a avut și alte aprovizionări de piei crude care au fost legale.

Deasemenea nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației argumentul societății conform căruia „în raportul de inspecție fiscală nr. din 24.11.2009 încheiat la S.C. RI S.R.L. nu s-a reținut că aprovizionările de la SC AF S.R.L. și de la SC D S.R.L. de piele box FN au fost ilegale (sursa de proveniență a mărfurilor achiziționate de S.C..... S.R.L. și livrate către S.C. CH S.R.L.) deoarece prin raportul de inspecție fiscală nr. .../14.07.2011 s-a reținut că cheltuielile în sumă de ... și TVA în sumă de ... lei (=... lei) provenită de la S.C. RI S.R.L. (facturile nr. 6...6/10.04.2009, nr.07/14.04.2009) sunt nedeductibile fiscal iar din analiza raportului de inspecție fiscală nr./24.11.2009 se reține că achizițiile din ianuarie și martie 2007 de box FN, piei bovină și box FN negru de la S.C. D&B S.R.L., S.C. VA GR.. S.R.L. și S.C CA -I S.R.L. în sumă de lei din care TVA în sumă de lei precum și borderourile de achiziții în sumă de lei din perioada 01.10.2007-30.01.2009 au fost excluse de la deducere ca fiind achiziții fără documente legale de aprovizionare.

Se reține că nici argumentele privind achizițiile de la S.C. RI S.R.L. sau de la CI S.R.L. nu sunt probate cu argumente și documente legal întocmite care să contrazică constatările organelor de inspecție fiscală.

Totodată, organul de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.F.P. ... analizând documentele puse la dispoziție de contestatoare reține că toate facturile de la cele patru societăți (CI S.R.L., S.C. RI S.R.L., S.C..... S.R.L. și S.C. CH S.R.L. sunt întocmite de aceeași persoană – HG reprezentantul S.C. CH pe perioada inspecției fiscale și în acest caz trebuie să avem în vedere și deciziile Curții Europene de Justiție în cazuri de fraudă, respectiv C-43.-04 –Axell Kittel, C354-Optigen and others, C-40../04 – Teleos PLC and others:

• în cazurile reunite Axell Kittel v Belgian State și C-440/04 Recolta Recycling SPRL se menționează: **”dreptul de deducere al unei persoane impozabile care efectuează operațiuni taxabile nu poate fi afectat de faptul că, în lanțul de operațiuni din care tranzacțiile efectuate fac parte, o altă tranzacție anterioară sau ulterioară este viciată de fraudă în domeniul TVA, fără ca persoana impozabilă să știe”** iar în cazul de față se reține că ne aflăm în situația în care petenta a fost sancționată cu neacordarea dreptului de deducere ca urmare a faptului că **în lanțul de operațiuni din care tranzacțiile efectuate fac parte, o altă tranzacție anterioară sau ulterioară este viciată de fraudă în domeniul TVA de care persoana impozabilă știe.**

• în cazul TELEOS, Curtea Europeană de Justiție **”a considerat că Teleos și ceilalți nu sunt responsabili la plata TVA pentru bunurile livrate deoarece aceștia au acționat cu bună-credință și că nu au participat la o fraudă fiscală, având în vedere că aceștia au luat toate măsurile rezonabile aflate în puterea lor pentru a se asigura că livrările pe care le efectuau nu îi implică în vreo fraudă fiscală”**, fapt ce nu se poate reține în favoarea reprezentantului S.C. CH care cunoștea întregul lanț al tranzacțiilor ca participant efectiv și responsabil de întocmirea documentelor privind aprovizionările și livrările societăților S.C..... S.R.L., S.C. RI S.R.L.. S.C. CI S.R.L., CH S.R.L. SC D S.R.L. , etc. motiv pentru care societățile din lanț verificate până la momentul soluționării prezentei contestații au fost sancționate cu pierderea dreptului de deducere tocmai pentru faptul că nu au putut dovedi cu documente legal întocmite proveniența bunurilor tranzacționate.

Prin urmare societatea nu poate beneficia, conform prevederilor art.146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, de **exercitarea dreptului de deducere a taxei** și conform prevederilor Deciziei nr. V din 15 ianuarie 2007, a Înaltei Curți de Casație și Justiție - SECȚIILE UNITE, publicată în Monitorul Oficial nr. 732 din 30 octombrie 2007 **nici nu poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii.**

În ceea ce privește susținerea societății contestatoare că **”toate vânzările efectuate de cele trei societăți au fost recunoscute ca reale la controalele efectuate, luându-se în calcul veniturile și taxa pe valoarea adăugată înregistrate în contabilitate”** precizăm că în conformitate cu prevederile art. 19 alin. **(1) Cod fiscal „Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri”** și în conformitate cu prevederile art. 150 alin. (3) din același act normativ **”Orice persoană care înscrie pe o factură sau în orice alt document care servește ca factură este obligată la plata acesteia”**

Având în vedere cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală au întreprins demersurile necesare în vederea stabilirii situației de fapt fiscale, obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de ... lei din care ... lei impozit pe profit și lei taxă pe valoarea adăugată au fost legal stabilite și pe cale de consecință **contestația pentru aceste capete de cerere urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.**

În ceea ce privește suma de ..lei din care: ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată, ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere aferente TVA, stabilite de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. F- VS nr. .../30.04.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată:

În fapt, se reține că prin decizia de impunere nr. F VS .../30.04.2012 pentru neachitarea la termenul de scadență a impozitului pe profit în sumă de ...6.... și a TVA stabilită suplimentar de plată în sumă de ... lei, în sarcina contestatoarei au fost calculate în baza prevederilor art. 119, 120 și 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare obligații accesorii în sumă totală de .. lei din care suma de ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată, ... lei majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere aferente TVA, ca măsură accesorie

în raport cu debitul stabilit suplimentar și conform principiului de drept „accessorium sequitur principale” urmează soarta debitului.

Deoarece prin prezenta decizie a fost respinsă contestația ca nemotivată și neîntemeiată pentru diferența suplimentară de plată stabilită de inspecția fiscală cu titlul de impozit pe profit în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei iar prin contestația formulată societatea nu critică modul de calcul al dobânzilor și penalităților de întârziere urmează să se respingă contestația ca nemotivată și neîntemeiată și pentru suma de ... lei reprezentând obligații accesorii aferente impozitului pe profit și TVA stabilite suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr. F -VS .../30.04.2012.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 210, art. 216 alin. (1) și art. 21.. din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E

Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. CH S.R.L.** cu sediul social în municipiul ..., str. H. Chiriac nr. 10.. ,județul ... pentru suma de ... lei reprezentând:

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

stabilită prin Decizia de impunere nr. F-VS nr. .../30.04.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de inspecție fiscală ... serviciul Inspecție fiscală persoane juridice 4.

Art. 2. Decizia DGFP... nr. 95/06.082012 se comunică în conformitate cu prevederile art. 44 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare celor în drept.

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

**DIRECTOR EXECUTIV,
ec.**

Red/dact: 4 ex.
