



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr.17
Sector 5 , București,
CP 050741
Tel : +021 319 97 54

DECIZIA nr. 121 / 2016

privind soluționarea contestației depuse de
.X. S.R.L. din .X. - în insolvență
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. A_SLP 367/19.02.2016

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. - Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., prin adresa nr..X./15.02.2016, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. A_SLP 367/19.02.2016 cu privire la contestația formulată de .X. S.R.L. - societate în insolvență, cu sediul în .X., Str. .X., nr. .X., bl. .X., sc. .X., ap. .X., jud. .X., CUI .X., înregistrată la ORC sub nr..X., însușită de lichidatorul judiciar - .X. SPRL, conform adresei nr. A.X./21.03.2016, aflată în copie la dosarul cauzei.

.X. S.R.L. contestă *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-.X./22.12.2015* emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F_.X./22.12.2015, respectiv pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- **.X. lei – impozit pe profit,**
- **.X. lei – dobânzi/majorări de întârziere,**
- **.X. lei – penalități de întârziere,**
- **.X. lei – taxa pe valoarea adăugată,**
- **.X. lei – dobânzi/majorări de întârziere,**
- **.X. lei – penalități de întârziere.**

Având în vedere prevederile art. 352 alin.1 și alin. 2 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare,

(2) *Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi*”, contestația este soluționată în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatarii la acțiune.

De asemenea, potrivit art.347 alin.1 din același act normativ:

„(1) *Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă*”

și întrucât dreptul contestatarului la acțiune s-a născut sub imperiul vechii legi, respectiv la data comunicării actului administrativ fiscal (07.01.2016), termenul de soluționare a contestației se va calcula potrivit prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, întrucât decizia de impunere contestată a fost comunicată contestatarii la data de **07.01.2016**, potrivit confirmării de primire poștale anexate în copie la dosarul cauzei, dreptul contestatarii la acțiune s-a născut sub imperiul noii legi, fapt pentru care aceasta va fi analizată prin prisma dispoziției Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât, contestația a fost transmisă Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice .X. în data de **05.02.2016** potrivit ștampilei DGRFP .X. aplicată pe contestație, înregistrată sub nr. .X., aflată în original la dosarul cauzei, raportat la data comunicării actului administrativ fiscal contestat, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în cauză sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin.(1) și art. 272 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de .X. S.RL. - societate în insolvență.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-.X./22.12.2015 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./22.12.2015, societatea susține următoarele:

A. Societatea contestă legalitatea întocmirii raportului de inspecție fiscală care stă la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F_.X./22.12.2015, față de perioada supusă controlului fiscal, pentru perioada 01.01.2010 - 31.12.2014 pentru impozitul pe profit și perioada 01.03.2011 - 31.12.2014 pentru taxa pe

valoarea adăugată, în condițiile în care potrivit dispozițiilor procedurale din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală trebuiau să aibă în vedere activitatea desfășurată de societate și documentele financiar - contabile emise sau înregistrate, pentru ultimii 3 ani fiscali anterior momentului începerii controlului fiscal.

Societatea consideră că verificarea trebuia să se desfășoare strict asupra perioadei fiscale 01.01.2012 - 31.12.2014, ridicând obiecțiuni față de orice concluzii trase de către inspectorii fiscali pentru perioada 01.01.2010 - 01.01.2012 privind impozitul pe profit și perioada 01.03.2011 - 01.01.2012 privind taxa pe valoarea adăugată.

B. Societatea contestă legalitatea întocmirii Procesului verbal nr. .X./16.12.2015 față de constatările organului de control privind înregistrările contabile pentru perioada 13.04.2007 - 26.12.2008, în condițiile în care este depășit și termenul special de 5 ani privind efectuare oricărui control fiscal, precizând că reținerile organului de control din Procesul verbal nr. .X./22.12.2015 stau de asemenea la baza deciziei de impunere.

C. Societatea precizează că referitor la cheltuielile înregistrate în contabilitate ca și achiziții de combustibil auto din bonuri fiscale pentru perioada 01.01.2013 - 31.12.2014, în sumă totală de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei, pentru care inspectorii fiscali au concluzionat că suma de .X. lei nu este o cheltuială deductibilă și nu poate fi luată în considerare la deducerea pentru calculul profitului impozabil, considerând eronat aplicată dispoziția art. 21 alin.(4) lit.t și lit.i din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în condițiile existenței înregistrărilor în contabilitate a documentelor justificative prin care s-a făcut dovada plății contravalorii combustibilului utilizat.

Societatea susține că aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul economic în condițiile în care societatea era angrenată într-un contract de prestări servicii pe raza localității Iași, reprezentantul societății efectuând deplasări între locul desfășurării efective a activității și sediul societății din .X., precizând totodată că au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală copii după contractele comerciale care se derulau în perioada supusă controlului fiscal, dovedind că deplasările au fost efectuate în interesul societății.

D. Societatea contestă quantumul creanței în sumă de .X. lei și modul de stabilire a impozitului pe profit suplimentar și solicită reverificarea modului în care a fost stabilită această creanță, precizând că au fost prezentate organelor de inspecție fiscală informații privind modalitatea de stingere a acestor datorii către clienții încasați în avans sau furnizorii neachitați, pentru a căror creanțe a intervenit prescripția dreptului la acțiune.

În opinia societății era necesar ca Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. să efectueze un control încrucișat la .X. SRL, .X. SRL, .X. LPG, .X. SRL, .X., .X., .X., .X., .X. și să solicite suplimentar date societăților considerate

ca fiind furnizori neachitați sau clienți încasați în avans pentru a se stabili situația datoriilor la momentul 31.12.2014.

Societatea consideră eronată concluzia organelor de inspecție fiscală că a realizat venituri din prescrierea datoriilor în cuantum de .X. lei, fără a analiza corect fiecare situație în parte, cu nerespectarea dispozițiilor art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea precizează că toate documentele contabile înregistrate în contabilitatea societății, cu privire la .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL și .X. SRL sunt întocmite conform prevederilor legale și reflectă realitatea tranzacțiilor.

Pentru fiecare societate menționată, .X. SRL a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală, contractele comerciale, facturile fiscale, modalitățile de plată a contravalorii achizițiilor efectuate, dovada plății achizițiilor care în proporție de 98% s-au realizat prin ordine de plată sau alte modalități de decontare bancară, alte înscrisuri în dovedirea realității efectuării achizițiilor, precizând totodată că organele de inspecție fiscală au constatat înregistrarea facturilor în evidențele contabile, dovada plăților și declarațiile fiscale depuse în termenul legal.

Societatea consideră nelegală atitudinea organelor de inspecție fiscală care au înțeles să lase în sarcina exclusivă a .X. SRL obligația verificării corectitudinii datelor menționate pe avizele de însoțire a mărfii, avize ce au fost întocmite de către vânzător și nu de către cumpărător (în speță .X. SRL), cu alte cuvinte .X. SRL ar fi trebuit să legitimizeze șoferii, să consulte baza de date REVISAL pentru a verifica dacă aceste persoane menționate pe avize ca și șoferi sunt sau nu persoane angajate ale societăților de la care s-a achiziționat marfa, să verifice câte curse realizează un șofer pe zi lucrătoare, să compare sarcina maximă de încărcare a unui vehicul, etc.

Societatea precizează că, organele de inspecție fiscală au considerat că datorită unor lipsuri de mențiuni sau inadvertențe regăsite pe documentele anexă la facturile fiscale (CMR-uri, avize de însoțire a mărfii, etc.), operațiunea de achiziție nu ar fi reală, menționând totodată că obligația întocmirii corecte a avizului de însoțire a mărfii aparținea vânzătorului, .X. SRL având obligația înregistrării contabile, acestea fiind înregistrate legal în contabilitatea societății.

.X. SRL formulează obiecțiuni și cu privire la faptul că toate constatările sunt de ordin general și nu punctual, pentru fiecare aviz și factură fiscală prezentată organelor de inspecție fiscală, menționând că organele de inspecție fiscală nu dovedesc că toate documentele înregistrate în contabilitatea societății în relațiile contractuale cu cele 15 societăți furnizoare menționate, nu au caracter justificativ al realității faptice a efectuării tranzacțiilor și proveniența mărfurilor achiziționate și susține că nu poate fi trasă la răspundere pentru comportamentul fiscal al partenerului contractual, atâta timp cât .X. SRL s-a aflat în posesia facturilor emise în temei contractual cu terții, facturi evidențiate în contabilitate și achitate prin compensări, ordine de plată, etc.

Societatea contestă concluziile finale ale Raportului de inspecție fiscală nr. F_.X./22.12.2015, în care se menționează eronat că suma totală de .X. lei ar fi o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil, iar TVA în sumă totală de .X. lei nu îndeplinește condițiile de deducere, cu atât mai mult cu cât organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere, în analiza situației de fapt, dovada incontestabilă privind plata contravalorii mărfurilor achiziționate de la furnizori și dovada valorificării ulterioare a acestor mărfuri către terți beneficiari.

E. Societatea solicită reverificarea manierei de interpretare în afara cadrului legal, a documentelor contabile în legătură cu .X. SRL, în condițiile în care a înțeles să profite de dispozițiile legale ale legii insolvenței, s-a înscris la masa credală a debitoarei, a obținut încheierea judecătorului prin care informează că această creanță nu a putut fi recuperată, organele de inspecție fiscală interpretând ca fiind un venit al societății pentru care trebuie să se aplice baza de impozitare, iar pentru profitul realizat s-au aplicat dobânzi și penalități de întârziere pentru neplata obligațiilor fiscale la bugetul general consolidat.

Societatea solicită reverificarea documentelor supuse controlului, analiza amănunțită a acestora, stabilirea pe fiecare document în parte dacă are sau nu caracterul de document justificativ, înregistrarea în contabilitate, etc.

Societatea consideră că sumele stabilite suplimentar nu sunt certe, atâta timp cât analiza documentelor justificative puse la dispoziție organelor de inspecție fiscală a fost una superficială, cu încălcarea flagrantă a dispozițiilor Codului fiscal și ale Codului de procedură fiscală, invocând în susținere practica CEDO - Cauza C255/02 Halifax, cauza C-409/04 -Teleos și alții Commissioners of Custom&Excise, Cauza C-18/13 Maks Pen EOOD.

Societatea solicită reverificarea actelor contabile în baza căreia societatea a realizat operațiunile în parteneriat cu terții, a declarațiilor fiscale, considerând că se impune efectuarea unei expertize de specialitate, cu atât mai mult cu cât, deși a formulat obiecțiuni față de Raportul de inspecție fiscală nr. F_.X./22.12.2015, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .X./23.12.2015, organele de inspecție fiscală nu au înțeles să analizeze și să formuleze un răspuns sau să cuprindă în motivarea deciziei de impunere, punctul de vedere al societății.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-.X./22.12.2015 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sarcina societății ca urmare a constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X./22.12.2015 și contestate de societate, astfel:

IMPOZIT PE PROFIT

Perioada verificată: 01.01.2010 - 31.12.2014

Organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe:

1. .X. S.R.L. a înregistrat în perioada 01.01.2013-31.12.2014 cheltuieli în sumă de .X. lei reprezentând achiziții de combustibil auto din bonuri fiscale, pentru care contribuabilul nu a justificat necesitatea utilizării acestor achiziții în scopuri economice și nu a justificat că este destinat mijloacelor fixe aflate în patrimoniul său, în acest sens nefiind întocmite foi de parcurs cu specificarea categoriei de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, etc, fiind încălcate prevederile art. 21 alin.(1), alin.(4) lit.f), lit.i) și lit.t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

2. Cu privire la soldurile conturilor la 31.12.2014 reprezentând datorii și creanțe cu o vechime mai mare de 3 ani înregistrate în evidența contabilă a .X. SRL

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea avea înregistrate în evidența contabilă la 31.12.2014, creanțe și datorii ale căror termene de încasare sau plată sunt prescrise, respectiv sunt mai mari de 3 ani. Conform Cartea a VI-a, Titlul I, cap.II, art. 2517 Cod Civil republicat, termenul general de prescripție este de 3 ani, dacă prin lege nu se prevede altfel.

a) Clienții neîncasați la 31.12.2014 sunt în sumă totală de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au solicitat societății documentele justificative, reprezentând demersurile legale efectuate pentru încasarea clienților aflați în sold la 31.12.2014. Până la finalizarea controlului nu s-au prezentat aceste documente justificative cum ar fi: somații, notificări, înștiințări de plată, extrase de cont pentru fiecare client confirmate cu ocazia inventarierii patrimoniului, înștiințări de chemare în judecată, hotărâri judecătorești, etc.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea a prezentat situația clienților neîncasați, aflați în evidența societății la 31.12.2014, cu explicații generale pentru fiecare client neîncasat, astfel:

- .X. SRL- suma de .X. lei - a prezentat facturile de stornare întocmite ca urmare a sentinței civile nr. .X./09.12.2009 emisă de Tribunalul .X., rezultând că suma de .X. lei este încasată în plus și nerestituită către .X. SRL până la data controlului;
- .X. SRL - .X. lei - „lipsă documente”;
- .X. – .X. lei - „insolvență- masa credală”;
- .X. SRL- .X. - „cont 401”, etc.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a înregistrat în perioada 01.01.2010 - 31.12.2014 cheltuieli reprezentând clienți neîncasați al căror termen de încasare este prescris, neexistând consecințe fiscale pentru acest aspect.

b) Clienți încasați în avans la 31.12.2014 sunt în sumă totală de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au solicitat societății documente justificative privind situația acestor clienți încasați în avans, reprezentând demersurile legale efectuate pentru decontarea acestora, societatea prezentând situația clienților încasați în avans, aflați în evidența societății la 31.12.2014 astfel:

- .X. – .X. lei -, „factură vagoane” - nu a prezentat aceste facturi;
- .X. – .X. lei - ,,Retur- .X.”- fără alte explicații.

Pentru determinarea stării de fapt organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art.6 și ale art.56 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au solicitat înscrisuri de la .X. SRL conform adresei nr..X./10.11.2015, cu privire la suma de .X. lei, înregistrată în evidența .X. SRL în soldul contului 419, „clienți încasați în avans”. .X. SRL în urma demersurilor efectuate pentru încasarea acestei sume și având în vedere că termenul de decontare este prescrist, a procedat la scoaterea din evidență a furnizorului .X. SRL, prin înregistrarea pe cheltuieli a sumei de .X. lei, reprezentând creanțe neîncasate pe data de 31.12.2012, .X. SRL transmițând fișa parteneri în perioada 01.01.2007-31.12.2012 și ultimul extras de cont nr. .X./1635 din 28.07.2011 neconfirmat de .X. SRL.

Organele de inspecție fiscală precizează că până la finalizarea controlului .X. SRL nu a prezentat documente justificative cum ar fi: somații, notificări, înștiințări de plată, extrase de cont pentru fiecare client încasat în avans confirmate cu ocazia efectuării inventarierii patrimoniului, înștiințări de chemare în judecată, hotărâri judecătorești, documente prin care a renunțat la prescripția împlinită pentru fiecare client încasat în avans, reprezentând promisiuni de plată la o dată ulterioară, etc., pentru a demonstra că societatea a făcut toate demersurile legale pentru decontarea datoriilor către clienții încasați în avans înregistrați în sold la 31.12.2014 în sumă de .X. lei. Având în vedere lipsa acestor documente justificative a rezultat că debitoarea .X. SRL, a înțeles să opună creditorilor, prescripția.

c) Furnizorii neachitați la 31.12.2014 sunt în sumă de .X. lei (.X. lei + .X. lei – .X. încasat în plus), din care prescriși sunt în sumă de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au solicitat societății, documente justificative reprezentând demersurile legale efectuate pentru achitarea furnizorilor. Societatea a prezentat situația furnizorilor neachitați, aflați în evidența societății la 31.12.2014, cu explicații generale pentru fiecare furnizor neachitat astfel:

- .X. SRL - .X. lei -, „plata Ilie, creanță cumpărată” - organele de inspecție fiscală au constatat ca .X. SRL redenumită .X. SRL este dizolvată cu lichidare (radiere) din data de 25.11.2010, suma de .X. lei aflându-se în sold începând cu data de 05.09.2008.
- .X. - .X. lei --,, plată fără documente”
- .X. LPG - .X. lei --,, plată fără documente”
- .X.- .X. lei - ,,instanța- executare silită”
- .X. - .X. lei -, „insolvență” radiată cu data de 17.09.2012

- .X. – .X. lei - „instanța- promisiune de plată”
- .X. - .X. lei – „instanța- hotărâre câștigată”
- .X. – .X. lei - „instanța- insolvență”
- .X. - .X. lei - „instanța- promisiune de plată”- este radiată cu data de 26.02.2013
- .X. - .X. lei - „instanța - promisiune de plată”- din 07.12.2012 - insolvență
- .X. – .X. lei - „instanța- plângere penală” – în funcțiune
- .X. – .X. lei+ .X. lei - stornare facturi” - .X. lei. În urma soluționării litigiului, conform sentinței civile nr..X./09.12.2009 emisă de Tribunalul .X., în data de 30.06.2010, .X. SRL a întocmit facturile de stornare, în sumă totală (inclusiv TVA) de .X. lei, emise către .X. SRL, în calitate de client. Conform fișei de cont 411 INT, analitic .X. SRL, ca urmare a înregistrării în evidența contabilă a facturilor de stornare în sumă totală de .X. lei, emise către .X. SRL, în calitate de client, a rezultat că această societate a achitat în plus către .X. SRL suma de .X. lei, sumă ce figurează în soldul debitor al contului 411 începând cu data de 30.06.2010 până la data controlului. În soldul contului 401 INT figurează suma de .X. lei neachitată până la data controlului, rezultând o sumă totală de achitat de .X. lei. Restituirea sumei de .X. lei către .X. SRL, nu a făcut obiectul litigiului soluționat prin sentința nr..X. din 09.12.2009 emisă de Tribunalul .X.. Organele de inspecție fiscală au constatat că .X. SRL, redenumită .X. SRL se află în stare de insolvență, iar administrator judiciar este .X. SPRL.

Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art.6 și ale art.56 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, au solicitat de la .X. SPRL, informații cu privire la modul în care este înregistrată în evidența contabilă a .X. SRL suma de .X. lei, precum și fișa contului 401 „furnizor .X. SRL”. .X. SPRL comunicând pe e-mail în data de 10.11.2015 singurul document financiar contabil pe care îl detinea de la .X. SRL, respectiv balanța de verificare analitică din luna februarie 2014, nesemnată și neștampilată de reprezentanții legali ai societății.

Conform acestei balanțe de verificare sunt evidențiate următoarele sume în soldurile conturilor .X. SRL în calitate de client și furnizor:

- .X. lei în soldul debitor al contului 401 „.X. SRL”
- .X. lei în soldul debitor al contului 411 „.X. SRL”.

Organele de inspecție fiscală precizează că până la finalizarea controlului .X. SRL nu a prezentat documente justificative cum ar fi: somații, notificări, înștiințări de plată, extrase cont pentru fiecare furnizor confirmate cu ocazia efectuării inventarierilor patrimoniului, înștiințări de chemare în judecată, hotărâri judecătorești, documente prin care a renunțat la prescripția împlinită pentru fiecare furnizor în parte reprezentând promisiuni de plată la o dată ulterioară, etc., pentru a demonstra că societatea a făcut toate demersurile legale pentru decontarea datoriilor către furnizorii înregistrați în sold la 31.12.2014 în sumă de .X. lei. Având în vedere lipsa acestor documente justificative a rezultat că debitorul .X. SRL, a înțeles să opună creditorilor prescripția.

Organele de inspecție fiscală au constatat că furnizorii care figurează cu sumele cele mai mari neachitate, sunt în stare de insolvență sau dizolvați prin lichidare (radiere).

Organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea modului în care societatea .X. SRL a respectat prevederile legale cu privire la efectuarea inventarierii patrimoniului pentru anii – 2010, 2011, 2012, 2013, 2014, societatea fiind sancționată contravențional cu amendă în sumă de 1.000 lei, pentru nerespectarea reglementărilor emise de Ministerul Finanțelor Publice, cu privire la efectuarea inventarierii.

d) Furnizorii de imobilizări neachitați la 31.12.2014 sunt în sumă de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au solicitat documente justificative, reprezentând demersurile legale efectuate pentru achitarea furnizorilor, societatea prezentând situația furnizorilor de imobilizări neachitați, aflați în evidența societății la 31.12.2014, astfel:

- .X. – .X. lei - „instanța - promisiune de plată”
- .X. - .X. lei - „instanța - promisiune de plată”
- .X. - .X. lei - „promisiune plată”
- .X. SRL - .X. lei - plată (.X.) - creanță Ilie”
- .X. SRL - „vândut și achitat litigiu”

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL nu a prezentat documente justificative cum ar fi: somații, notificări, înștiințări de plată, extrase de cont pentru fiecare furnizor confirmate cu ocazia efectuării inventarierii patrimoniului, înștiințări de chemare în judecată, hotărâri judecătorești, documente prin care a renunțat la prescripția împlinită pentru fiecare furnizor în parte reprezentând promisiuni de plată la o dată ulterioară, pentru a demonstra că societatea a făcut toate demersurile legale pentru decontarea datoriilor către furnizorii de imobilizări înregistrați în sold la 31.12.2014 în sumă de .X. lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că veniturile din prescrierea datoriilor în sumă totală de .X. lei se prezintă astfel:

- 2010- .X. lei
- 2011- .X. lei
- 2012- .X. lei
- 2013- .X. lei
- 2014- .X. lei.

3. Cu privire la achizițiile de marfa și prestări servicii, efectuate în perioada verificată, pentru care facturile fiscale de achiziție și avizele de însoțire a marfii aferente, nu îndeplinesc condițiile de documente justificative,

Organele de inspecție fiscală au constatat că .X. SRL a achiziționat în perioada verificată, deșeuri fier vechi, țeavă uzată și prestări servicii în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă .X. lei și TVA dedusă în sumă de .X. lei de la următorii furnizori:

- .X.
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X.
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL

1. .X. SRL(.X.)- jud. .X. este inactivă din data de 10.09.2012.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL a achiziționat deșeuri fier vechi și „țevă uzată” în perioada 18.05.2011 – 30.04.2012, de la .X. SRL în valoare de .X.(baza impozabilă= .X. lei, TVA =.X. lei).

Din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziție de .X. SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru achizițiile efectuate, de la .X. SRL societatea deținea următoarele documente justificative:

- contractul de vânzare- cumpărare nr. .X./16.05.2011
- facturi
- avize de însoțire a mărfii
- plăți la ordin

Din verificarea acestor documente, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

a) Cu privire la contractul de vânzare - cumpărare nr. .X./16.05.2011

La cap.II „Obiectul contractului” art. 2 este prevăzut: „Vânzarea deșeurilor reciclabile industriale se efectuează pe baza documentelor întocmite în conformitate cu prevederile legale în vigoare, în domeniul deșeurilor industriale reciclabile (aviz de însoțire a mărfii, factură, copie fișă magazie, copie proces verbal de casare).

La cap.III și V, privind cantitatea contractată, prețul și valoarea contractului, acestea sunt stabilite pentru deșeu industrial reciclabil, nepregătit, franco depozit iar valoarea contractului este de .X. usd.

La cap.IX privind recepția cantitativă și calitativă a mărfii, este prevăzut ca recepția cantitativă a mărfii se face preliminar la sediul vânzătorului, pe cântar electronic autorizat, de către delegații împuterniciți ai părților, prin completarea

pe avizul de expediție a mărfii a datelor privind încărcătura brut, net, țara mijlocului auto.

La cap. X privind obligațiile vânzătorului este prevăzut la art.1- Vânzătorul este obligat să remită cumpărătorului următoarele documente: copie după certificatul de înregistrare, copie după documentele care atestă proprietatea deșeurilor industriale reciclabile destinate valorificării, iar la art. 5 – Vânzătorul este obligat să asigure cumpărătorului condițiile necesare executării operațiunilor de debitare, sortare, manipulare și încărcare a deșeurilor prin: marcarea corespunzătoare a frontului de lucru și a deșeurilor care fac obiectul prezentului contract; asigurarea unui front de lucru pentru 8 ore/zi, 6 zile lucrătoare/săptămâna; asigurarea spațiului necesar depozitării instrumentelor de lucru aparținând cumpărătorului (aparate de sudură, tuburi de oxigen).

b) cu privire la avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL către .X. SRL

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu deține exemplarele originale ale avizelor de însoțire a mărfii emise de .X. SRL, prezentând copii ale acestora, avize care nu sunt completate în conformitate cu art. 3 alin. (1) și (2) din O.M.F.P nr.2226/2006 privind normele metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar contabile cu următoarele date:

- Adresa locului de încărcare/descărcare, neconfirmându-se că marfa a fost livrată de la adresa punctului de lucru aparținând .X. SRL în calitate de vânzător de deșeuri reciclabile rezultate din activitatea proprie (dezmembrări de utilaje și subansamble, casări de mijloace fixe și obiecte de inventar).

- Numele, prenumele și datele de identificare ale persoanelor având calitatea de delegați împuterniciți ai părților, precum și semnăturile acestora pentru a confirma cantitatea de deșeuri fier vechi livrată și recepționată, societatea nedeținând documente din care să rezulte informații cu privire la persoanele împuternicite pentru calitatea de delegat în cadrul achizițiilor efectuate de la .X. SRL, cu toate că în contractul de vânzare - cumpărare este prevăzut acest aspect.

- La rubrica „data și ora expediției”, majoritatea avizelor, nu conțin informații cu privire la ora expediției și nu au semnături de predare/primire.

- La rubrica „date privind expediția”, sunt trecute datele de identificare ale șoferilor.

Din verificarea bazei de date cu privire la mijloacele de transport organele de inspecție fiscală au constatat că automobilele cu numărul de înmatriculare CT 67 BAV, .X., .X. aparțin .X. SRL și .X. aparține .X. SRL., șoferii nefiind angajați ai .X. SRL, iar mijloacele de transport nu aparțin acestei societăți.

Organele de inspecție fiscală menționează că transportul deșeurilor de fier vechi este în sarcina .X. SRL conform contractului, societatea nedeținând documente justificative din care să rezulte că a efectuat transportul, respectiv: contracte de transport încheiate cu terții, facturi de transport, CMR-uri, etc.

Organele de inspecție fiscală precizează că în perioada 12.02.2012 -31.05.2012 în avizele AE 500-508; 528,529; 537, 540, 541-546; 556- 569 - .X.

(.X.) - .X., figurează ca șofer, acesta neavând calitatea de angajat șofer al .X. SRL, fiind identificat ca administrator și asociat unic al .X. SRL.

Organele de inspecție fiscală au constatat că avizele de însoțire emise de .X. SRL către .X. SRL conțin date incomplete și inexacte, solicitând întocmirea unei situații privind avizele de însoțire reprezentând achiziții de la toți furnizorii împerecheate cu facturile de achiziții și documentele de transport pentru perioada 01.01.2011-31.12.2013, pentru a verifica datele înscrise în acestea în scopul identificării circuitului mărfii: denumire bunuri, cantități, valoare, datele cu privire la șoferi, mijloace de transport, data și ora efectuării transportului, precum și adresele de expediție și de recepție, societatea prezentând situația doar pentru anul 2011, diferența fiind stocată în memoria calculatorului care a fost predat către Brigada de Combatere a Criminalității Organizate .X., la solicitarea acestora.

De asemenea, organele de inspecție fiscală susțin că societatea nu deține:

- exemplarele originale ale avizelor de însoțire a mărfii întocmite de .X. SRL;
- bonuri de cântar, anexate la aceste avize din care să rezulte că s-a efectuat cântărirea preliminară la vânzătorul .X. SRL, așa cum este prevăzut în contract și pentru a confirma cantitatea de deșeuri fier vechi livrată;
- documentele justificative de proveniență, anexate la avizele de însoțire a mărfii, reprezentând: fișe de magazie, procese verbale de casare întocmite de .X. SRL semnate și ștampilate de directorul agentului economic, așa cum este prevăzut în contract;
- documente de proveniență reprezentând fișa mijloacelor fixe, procese - verbale de casare, din care să rezulte informații cu privire la: proprietarul inițial, descrierea exactă a bunurilor achiziționate sub denumirea de țeava uzată dimensiuni, diametru, grad de uzură, dacă mai pot fi utilizabile și în ce ramură de activitate au fost folosite) și dacă aceasta se încadrează în categoria deșeurilor feroase, pentru care ar fi trebuit aplicate măsurile de simplificare privind TVA.
- scrisori de transport din care să rezulte că expeditor marfă este .X. SRL, precum și datele de identificare ale transportatorului, șoferilor și a mijloacelor de transport, care să confirme realitatea datelor înscrise la rubrica „date privind expediția” din avizele de însoțire a mărfii întocmite de .X. SRL.

Organele de inspecție fiscală precizează că în timpul controlului .X. SRL a prezentat o copie a autorizației de mediu nr. .X./31.03.2011 emisă de APM .X. pentru .X. SRL din care rezultă că activitatea autorizată este: colectare și comercializare deșeuri feroase și neferoase, având în dotare platforma pentru colectarea deșeurilor în suprafața de 25 mp. Conform acestui document .X. SRL este autorizată să colecteze deșeuri feroase și neferoase doar de la persoane fizice nu și de la societăți comerciale.

Organele de inspecție fiscală susțin că .X. SRL nu face dovada conform art.5 din contractul de vânzare-cumpărare, că în perioada 2011-2012 a efectuat operațiuni de debitare și pregătire a deșeurilor de fier vechi, la punctul de lucru al .X. SRL situat în localitatea .X., jud. .X., menționând că în această

perioadă, .X. SRL nu avea personal calificat angajat pentru efectuarea operațiunilor de debitare fier vechi și nu avea încheiate și înregistrate în evidența contabilă, contracte de prestări servicii, sau facturi fiscale de prestări servicii de debitare. Cu toate acestea deșeurile de fier vechi au fost achiziționate și revândute ca deșeu de fier vechi pregătit conform anumitor STASURI, în baza avizelor de însoțire a mărfii întocmite de furnizor și de cumpărător în aceeași zi, fără a se completa date cu privire la ora expediției.

Organele de inspecție fiscală precizează că avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL în perioada mai 2011- iunie 2012 nu sunt înregistrate în evidența contabilă a .X. SRL și nu au reprezentat documente justificative pentru întocmirea notelor de recepție și constatare de diferențe, în sensul de a reflecta intrarea în gestiunea a bunurilor din punct de vedere cronologic și faptic, notele de recepție și constatare de diferențe pentru marfa achiziționată nu conțin date complete, acestea fiind întocmite eronat în baza facturilor de achiziție și nu a avizelor de însoțire a mărfii, în acest mod nereflctând realitatea din punct de vedere cronologic și faptic pentru intrarea în gestiune a mărfii achiziționate.

Din analiza modului de întocmire a Notelor de recepție și constatare de diferențe, au constatat că acestea nu cuprind toate elementele necesare pentru a întruni condiția de document justificativ, respectiv nu prezintă numele și prenumele membrilor comisiei de recepție a valorilor materiale, nu sunt completate datele cu referire la mijlocul de transport utilizat, sediul social al furnizorului, numele delegatului, numele și prenumele gestionarului care a primit marfa în gestiune, numele și prenumele complet precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar-preventiv, ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective și nici un alt element suplimentar menit să asigure consemnarea completă și reală a operațiunilor respective ca de exemplu, faptul că marfa achiziționată a intrat efectiv în gestiunea societății, fiind depozitată în spații (gestiuni) aparținând acesteia, societatea nedeținând spații de depozitare sau închiriate, marfa fiind revândută în aceeași zi către .X. SRL.

Organele de inspecție fiscală susțin că notele de recepție și constatare de diferențe nu pot fi avute în vedere la exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor cu mărfurile și a TVA aferentă, întrucât acestea nu reflectă intrarea în gestiune a mărfii achiziționate din punct de vedere cronologic, faptic și nici proveniența acesteia.

c) cu privire la facturile de achiziții

Organele de inspecție fiscală precizează că facturile de achiziții deșeu fier vechi emise de .X. SRL sunt înregistrate în evidența financiar-contabilă a .X. SRL, respectiv în registrul jurnal, balanțele de verificare, jurnalele de cumpărări privind TVA, deconturile privind TVA.

Organele de inspecție fiscală susțin că facturile de achiziție de la furnizorul .X. SRL nu conțin date cu privire la denumirea, cantitatea, expedierea și

transportul mărfii. De asemenea, au constatat faptul că nici aceste avize de însoțire a mărfii nu conțin informații complete și nu sunt însoțite de documente de proveniență a deșeurilor de fier vechi și țevă uzată. Având în vedere că facturile fiscale nu conțin informațiile cu privire la avizele de însoțire a mărfii în baza cărora au fost întocmite din care să rezulte date cu privire la denumirea, cantitatea, expedierea, transportul, proveniența și circuitul mărfii (datele de identitate ale delegatului, numerele de înmatriculare ale mijloacelor de transport, ora la care s-a efectuat expedierea, semnăturile delegaților celor două părți, documentele de proveniență a deșeurilor de fier vechi și teavă uzată), organul de control constată că acestea nu pot dobândi calitatea de documente justificative legal întocmite conform prevederilor art.155, alin. (5) (19) din Codul fiscal, art 1, alin (1) si art. 3 alin.(1) si (2) din *Ordinul nr.2226/2006* privind utilizarea unor formulare financiar contabile, ale art 6. alin. (1) și alin. (2) din *Legea contabilității nr.82/1991, republicată*.

Organele de inspecție fiscală au constatat că .X. SRL nu a depus bilanțuri contabile pentru anii 2011 și 2012 neexistând date care să conducă la concluzia că deșeurile de fier vechi vândute către diverse societăți provin din activitatea proprie.

.X. SRL a declarat achiziții în sem. II 2011 de la .X. SRL (CUI .X. - dizolvare cu lichidare-radiere din 21.10.2014) în sumă de .X. lei, TVA .X. lei și livrări către .X. SRL în sumă de .X. lei, TVA .X. lei, .X. SRL nedeclarând în sem. II 2011 livrări către .X. SRL.

.X. SRL nu a depus declarații 394 pentru L2, L3, L4 2012, implicit nu a declarat livrări .X. SRL.

.X. SRL figurează cu sesizare penală întocmită de Garda Financiară .X., prejudiciu fiind de .X. lei.

.X. SRL figurează cu sesizare penală și un prejudiciu transmis organelor de cercetare penală de .X. lei.

Aceste societăți identificate pe lanțul furnizorilor .X. SRL nu au un comportament de persoane impozabile, plătitoare de impozite și taxe.

2) UTIL PRO CONSTRUCT

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. nu funcționează la sediul social declarat și nu s-a prezentat pentru efectuarea controlului fiscal solicitat, organele fiscale din cadrul AJFP .X. sesizând organele de cercetare penală.

.X. SRL a făcut achiziții în perioada iunie, septembrie, octombrie 2013, ianuarie 2014, de la .X. SRL în valoare de .X. lei (baza impozabilă - .X. lei, TVA =.X. lei).

Din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziție de .X. SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru achizițiile efectuate de la .X. SRL societatea deținea următoarele documente justificative:

- contractul de vânzare - cumpărare nr. .X./10.06.2013; contract de prestări servicii nr. .X./10.06.2013; contract de prestări servicii nr. .X./08.01.2014;
- facturi fiscale de achiziții deșeu fier vechi pregătit;
- avize de însoțire a mărfii;
- facturi fiscale de prestări servicii;
- plăți la ordin.

Din verificarea acestor documente organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

a) Cu privire la contracte

Contractul de vânzare - cumpărare nr. 2/10.06.2013

La cap.II „Obiectul contractului” art. 2 este prevăzut: „Vânzarea - cumpărarea de deșeu metalic feros conform Standard Roman SR6058 - 1 aprilie 1999, categoria E3 (grosime > 6mm,cu<1.5x0.5x0.5 m), pretul nu este fix, el negociindu-se în fiecare zi.

La Cap.V,„Expedierea și transportul mărfii; Art 6,, Transportul se efectuează cu mijloacele de transport ale cumpărătorului, la solicitarea vânzătorului, transportul se va efectua și cu mijloacele de transport ale acestuia. Art. 7 „La predarea mărfii, vânzătorul este obligat să predea toate documentele de livrare prevăzute de recepție și alte documente aferente cerute de legislația în vigoare (conform OUG 16/2.X. și Ordin 265/503 MOF566/11 SEPT 2.X.).

La cap VI Recepția cantitativă și calitativă, Art.8 „Recepția se efectuează în locațiile arătate de cumpărător prin delegatul cumpărătorului.

Contractul nu are prevăzute cantitățile, prețul și valoarea deșeurilor feroase supuse vânzării cumpărării, în așa fel încât organele de inspecție fiscală să poată verifica modul de derulare și înregistrare a acestui contract.

Conform acestui contract s-au emis factura nr. .X./27.09.2013 în valoare de .X. lei și factura nr. .X./04.10.2013 în valoare de .X. lei.

Contractul de prestări servicii nr. .X./10.06.2013

La cap.II „Obiectul contractului” art. 2, lit. c) este prevăzut:„Servicii de recuperare fier vechi după concasarea betonului rezultat în urma demolării.

Art.3.1 Prețurile, în funcție de lucrările prestate, vor fi calculate în: ore/lucru, cantități prelucrate;

Art.3.2 Durata contractului- Lucrările se vor întinde pe o durată de 14 luni, data de începere fiind cea înscrisă în ordinul de începere a lucrărilor emis de .X. SRL , beneficiarul real a lucrărilor;

Aferent acestui contract s-a emis factura .X./30.06.2013 în valoare totală de .X. lei (baza .X. lei, TVA .X. lei). Având în vedere valoarea facturată și perioada la care se referă (luna iunie 2013) comparativ cu durata de 14 luni prevăzută în contract, se presupune că lucrările au fost executate de alte societăți.

Contractul de prestări servicii nr. .X./08.01.2014

Art.2 II „Obiectul contractului” este prevăzut - „ Punere în opera beton concasat”

Art.3 Pentru lucrările descrise prețul este .X. lei plus TVA

Durata: 2 luni

Aferent acestui contract s-a emis factura nr..X./31.01.2014 în valoare totală de .X. lei (baza .X. lei, TVA .X. lei).

Situațiile de lucrări anexate facturilor de prestări servicii nu sunt semnate și ștampilate de reprezentanții legali ai .X. SRL și nu conțin informații cu privire la modul în care s-au executat lucrările: perioada executării lucrării, numărul angajaților și tariful per manoperă cu anexarea foilor nominale de pontaj, tariful în ore funcționare a utilajelor folosite, procese verbale de recepție a lucrărilor respectiv a cantităților prelucrate, sau alte documente din care să rezulte că lucrările au fost executate de subcontractori. Organul de inspecție fiscală au constatat că situațiile de lucrări nu reprezintă documente justificative pentru întocmirea facturilor de prestări servicii.

b) Cu privire la facturile de prestări servicii

Având în vedere că facturile de prestări servicii nu au anexate situații de lucrări semnate de ambele părți și nu conțin informații cu privire la modul în care s-au executat lucrările, precum și alte documente, organele de inspecție fiscală au constatat că acestea nu pot dobândi calitatea de documente justificative legal întocmite.

3) .X. SRL (.X.) .X.

Din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziție de .X. SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru achizițiile efectuate de la .X. SRL, societatea deținea următoarele documente justificative:

- contractul de vânzare - cumpărare nr. .X./10.11.2012;
- facturi de achiziții
- avize de însoțire a mărfii
- note de intrare recepție mărfuri
- plăți la ordin

Din verificarea acestor documente organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

a) Cu privire la contracte

Contractul de vânzare - cumpărare nr. .X./10.11.2012

La cap.II „Obiectul contractului” art. 1 este prevăzut: „Vânzarea- cumpărarea de țevă metalică, echipamente și utilaje reutilizabile”, prețul nu este fix, el negociindu-se în fiecare zi și pe fiecare grup de produse.

La Cap.V, „Expedierea și transportul mărfii; Art 6 „, Transportul se efectuează cu mijloacele de transport ale cumpărătorului, la solicitarea vânzătorului, transportul se va efectua și cu mijloacele de transport ale acestuia. Art. 7 „, La predarea mărfii, vânzătorul este obligat să predea toate documentele de livrare prevăzute de recepție și alte documente aferente cerute de legislații în vigoare.

La cap VI Recepția cantitativă și calitativă, Art.8 „, Recepția se efectuează în locațiile arătate de cumpărător prin delegatul cumpărătorului.

Contractul nu are prevăzute cantitățile, prețul și valoarea totală, în așa fel încât organele de inspecție fiscală să poată verifica modul de derulare și înregistrare a acestui contract.

Conform acestui contract s-au emis facturi fiscale în perioada decembrie 2012- martie 2013, în valoare .X. lei, reprezentând livrări bunuri sub denumirea de „șeavă uzată” și în martie 2013 panou electric, strung cărușel.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL nu deține documente de proveniență reprezentând fișa mijloacelor fixe, procese verbale de casare, din care să rezulte informații cu privire la: proprietarul inițial, descrierea exactă a bunurilor achiziționate sub denumirea de șeavă uzată (dimensiuni, diametru, grad de uzură, dacă mai pot fi utilizabile și în ce ramură de activitate au fost folosite) și dacă aceasta nu se încadrează în categoria deșeurilor feroase, pentru care ar fi trebuit aplicate măsurile de simplificare privind TVA. De asemenea, susține că .X. SRL nu demonstrează cu documente (autorizația de mediu) că .X. SRL este autorizată să colecteze și/sau să valorifice deșeuri feroase. Autorizația de mediu cuprinde informații cu privire la: categoria de deșeuri, activitatea autorizată - colectare și/sau valorificare, adresa punctului de lucru autorizat, cantitățile lunare/anuale în funcție de suprafețele platformelor și utilajelor deținute.

b) cu privire la avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL către .X. SRL

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea a prezentat, avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL, avize care nu sunt completate în conformitate cu art. 3 alin. (1) și (2) din O.M.F.P nr.2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, care conțin următoarele date:

- Adresa locului de încărcare/descărcare. Organele de inspecție fiscală precizează că nu se confirmă că marfa a fost livrată de la adresa punctului de lucru aparținând .X. SRL;

- Numele, prenumele și datele de identificare ale persoanelor având calitatea de delegați împuterniciți ai părților, precum și semnăturile acestora pentru a confirma cantitatea de „șeava uzată” livrată și recepționată, societatea nedeținând documente din care să rezulte informații cu privire la persoanele împuternicite pentru calitatea de delegat în cadrul achizițiilor efectuate de la .X. SRL, cu toate că în contractul de vânzare - cumpărare este prevăzut acest aspect.

La rubrica „date privind expediția”, sunt trecute datele de identificare ale șoferilor și numerele de înmatriculare ale mijloacelor de transport.

Organele de inspecție fiscală menționează că pe majoritatea avizelor sunt trecute datele de identificare ale șoferilor și numerele de înmatriculare .X., .X.,.X., .X., .X., .X., șoferii nefiind angajați ai .X. SRL, iar mijloacele de transport nu aparțin acestei societăți. Menționează totodată că transportul deșeurilor de fier vechi este în sarcina .X. SRL conform contractului, societatea nedeținând documente justificative din care să rezulte că a efectuat transportul, respectiv: contracte de transport încheiate cu terții, facturi fiscale de transport, CMR-uri, etc.

La rubrica „data și ora expediției”, majoritatea avizelor, nu conțineau informații cu privire la ora expediției și nu au semnături de predare - primire.

Organele de inspecție fiscală au solicitat întocmirea unei situații privind avizele de însoțire reprezentând achiziții de la toți furnizorii împerecheate cu facturile de achiziții și documentele de transport pentru perioada 01.01.2011-31.12.2013, pentru a verifica datele înscrise în acestea în scopul identificării circuitului mărfii: denumire bunuri, cantități, valoare, datele cu privire la șoferi, mijloace de transport, data și ora efectuării transportului, precum și adresele de expediție și de recepție, societatea prezentând această situație doar pentru anul 2011, diferența fiind stocată în memoria calculatorului care a fost predat către Brigada de Combatere a Criminalității Organizate .X., la solicitarea acestora conform procesului verbal din 22.10.2015.

Organele de inspecție fiscală sunt în imposibilitate să anexeze copii ale facturilor și avizelor de însoțire a mărfii emise de .X. SRL, deoarece în timpul efectuării inspecției fiscale aceste documente au fost predate în original către Brigada de Combatere a Criminalității Organizate .X..

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu deținea:

- bonuri de cântar, anexate la aceste avize din care să rezulte că s-a efectuat cântărirea preliminară la vânzătorul .X. SRL, așa cum este prevăzut în contract și pentru a confirma cantitatea de deșeuri fier vechi livrată;
- documentele justificative de proveniență, anexate la avizele de însoțire a mărfii, reprezentând : fișe magazie, procese verbale de casare întocmite de .X. SRL semnate și ștampilate de directorul agentului economic, așa cum era prevăzut în contract;
- documente din care să rezulte că s-a efectuat faptic recepția cantitativă și calitativă în locațiile arătate de cumpărător prin delegatul cumpărătorului și care sunt aceste locații - așa cum era prevăzut în contract;
- scrisori de transport din care să rezulte că expeditor marfă este .X. SRL, precum și datele de identificare ale transportatorului, șoferilor și a mijloacelor de transport, care să confirme realitatea datelor înscrise la rubrica „date privind expediția” din avizele de însoțire a mărfii întocmite de .X. SRL.

Organele de inspecție fiscală precizează că avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL în perioada decembrie 2012 - martie 2013 nu au fost înregistrate în evidența contabilă a societății .X. SRL și nu au prezentat

documente justificative pentru întocmirea notelor de recepție și constatare de diferențe, în sensul de a reflecta intrarea în gestiunea a bunurilor din punct de vedere cronologic și factic, notele de recepție și constatare de diferențe pentru marfa achiziționată întocmindu-se eronat în baza facturilor fiscale de achiziție și nu a avizelor de însoțire a mărfii, în acest mod nerefectand realitatea din punct de vedere cronologic și factic pentru intrarea în gestiune a mărfii achiziționate.

Din analiza modului de întocmire a Notelor de recepție și constatare de diferențe, organele de inspecție fiscală au constatat ca acestea nu cuprind toate elementele necesare pentru a întruni condiția de documente justificative, respectiv nu prezintă numele și prenumele membrilor comisiei de recepție a valorilor materiale, nu sunt completate datele cu referire la mijlocul de transport utilizat, sediul social al furnizorului, numele delegatului, numele și prenumele gestionarului care a primit marfa în gestiune, numele și prenumele complet precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico - financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar - preventiv, ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective și nici un alt element suplimentar menit să asigure consemnarea completă și reală a operațiunilor respective ca de exemplu, faptul că marfa achiziționată a intrat efectiv în gestiunea societății, fiind depozitată în spații (gestiuni) aparținând acesteia, societatea nedeținând spații de depozitare sau închiriate, marfa fiind revândută în aceeași zi către .X. SRL.

c) cu privire la facturile de achiziții

Organele de inspecție fiscală precizează că facturile de achiziție de la furnizorul .X. SRL nu conțin informațiile cu privire la avizele de însoțire a mărfii în baza cărora au fost întocmite din care să rezulte date cu privire la denumirea, cantitatea, expedierea, transportul și proveniența mărfii (datele de identitate ale delegatului, numerele de înmatriculare ale mijloacelor de transport, ora la care s-a efectuat expedierea, semnăturile delegațiilor celor două părți, documentele de proveniență), neputând dobândi calitatea de documente justificative legal întocmite.

Organele de inspecție fiscală au procedat la analiza bazei de date ANAF INFO-PC pentru .X. SRL din care rezultă următoarele:

.X. SRL declară următoarele achiziții:

În anul 2012

- L12, 2012- .X. SRL(.X.)- nu declară livrări în sumă de .X. lei/TVA .X. lei;
- L 12, 2012- .X. SRL (.X.)- nu declară livrări în sumă de .X. lei/TVA .X. lei;
- **L12, 2012 - .X. SRL (.X.)- nu declară livrări în sumă de .X. lei/TVA .X. lei (vândute către .X. SRL)**
- L12, 2012 - .X. SRL(.X.) nu declară livrări în sumă de .X. lei/TVA .X. lei;

În anul 2013

- **L1, 2013 - .X. SRL (.X.)- nu declară livrări în sumă de .X. lei/TVA .X. lei (vândute către .X. SRL);**

- L1, L2, L3, 2013- .X. SRL(.X.) -inactiv din 07.04.2014 declarat de organele fiscale, insolvență din 08.09.2015 nu declară livrări în sumă de .X. lei/TVA .X. lei; .X. lei/ TVA .X. lei; .X. lei/TVA - .X. lei
- .X. SRL(.X.)

Din analiza bazei de date ANAF INFO-PC pentru .X. SRL, organele de inspecție fiscală precizează că societatea figurează cu raport de inspecție fiscală, încheiat pentru perioada 2010-2012 și Decizia de impunere nr. .X./ 17.08.2012 DGFP .X., prin care s-a stabilit un prejudiciu în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente, prejudiciu transmis organelor de cercetare penală.

.X. SRL figurează cu sesizare penală și prejudiciu în sumă de .X. lei stabilit de DGFP .X./ 28.07.2014.

4) .X. SRL (.X.)

Din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziție de .X. SRL, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

1. Cu privire la contracte

.X. SRL nu deține contract de vânzare - cumpărare încheiat cu .X. SRL din care să rezulte date cu privire la; „Obiectul contractului, valoarea contractului, expedierea și transportul mărfii, recepția cantitativă și calitativă a mărfii.

.X. SRL a achiziționat deșeu fier vechi în perioada octombrie, noiembrie și decembrie 2012 de la .X. SRL în valoare de .X. lei (baza impozabilă .X., fără TVA), reprezentând livrări bunuri sub denumirea de „fier vechi”.

b) cu privire la avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL către .X. SRL

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea a prezentat, avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL, avize care nu sunt complete și exacte.

Organele de inspecție fiscală au solicitat întocmirea unei situații privind avizele de însoțire reprezentând achiziții de la toți furnizorii împerecheate cu facturile de achiziții și documentele de transport pentru perioada 01.01.2011-31.12.2013, pentru a verifica datele înscrise în acestea în scopul identificării circuitului mărfii.

De asemenea, organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu deține:

- bonuri de cântar, anexate la aceste avize din care să rezulte că s-a efectuat cântărirea preliminară la vânzătorul .X. SRL;

- documentele justificative de proveniență, anexate la avizele de însoțire a mărfii, reprezentând: fișe magazie, procese verbale de casare întocmite de .X. SRL semnate și ștampilate de directorul agentului economic sau alte documente care probează proveniența;

- documente din care să rezulte locațiile și modul în care s-au efectuat faptic recepția cantitativă și calitativă a deșeurilor de fier vechi;

- scrisori de transport din care să rezulte că expeditor de marfă este .X. SRL, precum și datele de identificare ale transportatorului, șoferilor și a mijloacelor de transport, care să confirme realitatea datelor înscrise la rubrica „date privind expediția” din avizele de însoțire a mărfii întocmite de .X. SRL.

Organele de inspecție fiscală precizează că avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL în perioada octombrie 2012 - noiembrie 2012 nu sunt înregistrate în evidența contabilă a societății .X. SRL, notele de recepție și constatare de diferențe pentru marfa achiziționată s-au întocmit eronat în baza facturilor de achiziție și nu a avizelor de însoțire a mărfii, în acest mod nereflectând realitatea din punct de vedere cronologic și faptic pentru intrarea în gestiune a bunurilor achiziționate.

Din analiza modului de întocmire a Notelor de recepție și constatare de diferențe, nu prezintă numele și prenumele membrilor comisiei de recepție a valorilor materiale, nu sunt completate datele cu referire la mijlocul de transport utilizat, sediul social al furnizorului, numele delegatului, numele și prenumele gestionarului care a primit marfa în gestiune, numele și prenumele complet precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico - financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar - preventiv, ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective și nici un alt element suplimentar menit să asigure consemnarea completă și reală a operațiunilor respective ca de exemplu, faptul că marfa achiziționată a intrat efectiv în gestiunea societății, fiind depozitată în spații (gestiuni) aparținând acesteia, societatea nedeținând spații de depozitare sau închiriate, marfa fiind revândută în aceeași zi către .X. SRL.

c) cu privire la facturile de achiziții

Facturile de achiziție de la furnizorul .X. SRL nu conțin informațiile obligatorii, deoarece nu sunt însoțite de alte documente, respectiv anexele cuprinzând avizele de însoțire a mărfii în baza cărora s-au întocmit facturile respective, din care să rezulte date cu privire la denumirea, cantitatea, expedierea și transportul mărfii.

Organele de inspecție fiscală au constatat faptul că nici aceste avize de însoțire a mărfii nu conțin informații complete și nu sunt însoțite de documente de proveniență pentru cantitățile de „fier vechi” livrate.

Din analiza bazei de date ANAF INFO-PC pentru .X. SRL, organele de inspecție fiscală precizează că societatea figurează cu control inopinat efectuat în perioada 18.03.2013-23.04.2013 de DGFP .X., prin care s-a stabilit un prejudiciu în sumă de .X. lei transmis organelor de urmărire penală.

.X. SRL nu a depus declarația 394, respectiv nu a declarat achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național al României pentru celelalte luni ale anului 2012.

5) .X. SRL .X.

Din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziție de .X. SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru achizițiile efectuate, de la .X. SRL societatea deținea următoarele documente justificative:

- contractul de vânzare - cumpărare nr. .X. din 28.03.2011 și contractul de prestări servicii nr..X. din 01.03.2011;
- facturi de achiziții;
- avize de însoțire a mărfii;
- note de intrare recepție mărfuri;
- plăți la ordin.

Din verificarea acestor documente, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

a) Cu privire la contracte

Contractul de vânzare - cumpărare nr. .X. din 28.03.2011

La cap.II „Obiectul contractului” art. 1 este prevăzut: „Vânzarea - cumpărarea de deșuri industriale reciclabile în formă pregătită, nepregătită, ce rezultă din activitatea proprie a vânzătorului(---), cât și țeava uzată refolosibilă, de diferite dimensiuni, în funcție de nevoile cumpărătorului.”

Pretul nu este specificat, iar valoarea estimată a contractului este .X. lei.

La Cap.VII,, Conditii de livrare; Art 1,, Marfa va fi pusă la dispoziția cumpărătorului, în stare nepregătită, pregătită, teava uzată refolosibilă, Art. 3 „Costurile privind debitarea, sortarea, manipularea, încărcarea și transportul mărfii cad în sarcina cumpărătorului.

La cap IX „Recepția cantitativă și calitativă a mărfii”, Art.1 „, Recepția cantitativă a mărfii se face preliminar la sediul vânzătorului, pe cântar electronic autorizat, de către delegații împuterniciți ai părților, prin completarea pe avizul de expediție a mărfii a datelor privind încărcătura brut, tara net a mijlocului auto.

La cap.X,, Obligațiile vânzătorului”, Art. 1 Vânzătorul este obligat să remită cumpărătorului următoarele documente: copie după certificatul de înregistrare, copie după documentele care atestă proprietatea deșeurilor industriale reciclabile destinate valorificării, Art.3 Vânzătorul este obligat să pună la dispoziția cumpărătorului documentele care atestă casarea mijloacelor fixe destinate valorificării ca deșeu industrial reciclabil.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL nu deține documente de proveniență reprezentând fișa mijloacelor fixe, procese verbale de casare, din care să rezulte informații cu privire la: proprietarul inițial, descrierea exactă a bunurilor achiziționate sub denumirea de țeavă uzată (dimensiuni, diametru, grad de uzură, dacă mai pot fi utilizabile și în ce ramură de activitate au fost folosite) și dacă aceasta nu se încadrează în categoria deșeurilor feroase, pentru care ar fi trebuit aplicate măsurile de simplificare privind TVA. Deasemenea, .X. SRL nu demonstrează cu documente (autorizația de mediu) că .X. SRL este autorizată să colecteze și/sau să valorifice deșuri feroase.

b) cu privire la avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL către .X. SRL

Organele de inspecție fiscală au solicitat întocmirea unei situații privind avizele de însoțire reprezentând achiziții de la toți furnizorii împerecheate cu facturile de achiziții și documentele de transport pentru perioada 01.01.2011-31.12.2013, pentru a verifica datele înscrise în acestea în scopul identificării circuitului mărfii, societatea prezentând această situație doar pentru anul 2011, diferența fiind stocată în memoria calculatorului care a fost predat către Brigada de Combatere a Criminalității Organizate .X., la solicitarea acestora conform proces verbal din 22.10.2015. De asemenea, societatea nu deține bonuri de cântar, documente justificative de proveniență, scrisori de transport, etc.

Organele de inspecție fiscală precizează că avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL în perioada iunie 2011 - ianuarie 2012 nu sunt înregistrate în evidența contabilă a societății .X. SRL, notele de recepție și constatare de diferențe pentru marfa achiziționată s-au întocmit eronat în baza facturilor fiscale de achiziție și nu a avizelor de însoțire a mărfii, în acest mod nereflectând realitatea din punct de vedere cronologic și faptic pentru intrarea în gestiune a mărfii achiziționate.

Organele de inspecție fiscală susțin că societatea nu deține spații de depozitare sau închiriate, marfa fiind revândută în aceeași zi către .X. SRL.

Contractul de prestări servicii nr. .X./01.03.2011

Organele de inspecție fiscală precizează că situațiile de lucrări anexate facturilor de prestări servicii nu sunt semnate și ștampilate de reprezentanții legali ai .X. SRL și nu conțin informații cu privire la modul în care s-au executat lucrările.

De asemenea, .X. SRL nu demonstrează cu documente (autorizația de mediu și de valorificare) că .X. SRL este autorizată să efectueze operațiuni de valorificare deșeuri feroase.

c) cu privire la facturile de achiziții și prestări servicii

Organele de inspecție fiscală au constatat că facturile de achiziție de la furnizorul .X. SRL nu conțin informațiile obligatorii, deoarece nu sunt însoțite de alte documente, respectiv anexele cuprinzând avizele de însoțire a mărfii în baza cărora s-au întocmit facturile respective, din care să rezulte date cu privire la denumirea, cantitatea, expedierea și transportul mărfii.

6) .X. SRL RO.X.

Din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziție de .X. SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru achizițiile efectuate, de la .X. SRL societatea deține următoarele documente justificative:

- facturi de achiziții;
- avize de însoțire a mărfii;

- note de intrare recepție mărfuri;
- plăți la ordin

Din verificarea acestor documente organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

a) Cu privire la contracte

Organele de inspecție fiscală au constatat că .X. SRL nu deține contract de vânzare - cumpărare încheiat cu .X. SRL din care să rezulte date cu privire la: „obiectul contractului, valoarea contractului, expedierea și transportul mărfii, recepția cantitativă și calitativă a mărfii.

.X. SRL a achiziționat țeavă uzată în perioada octombrie 2011 - mai 2012, de la .X. SRL în valoare de 3.945.565 lei, reprezentând livrări de bunuri sub denumirea de „țeavă uzată”.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL nu deține documente de proveniență reprezentând fișa mijloacelor fixe, procese verbale de casare, din care să rezulte informații cu privire la: proprietarul inițial, descrierea exactă a bunurilor achiziționate sub denumirea de țeavă uzată.

b) cu privire la avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL către .X. SRL

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea a prezentat, avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL, avize care nu sunt completate corect.

Organele de inspecție fiscală au solicitat întocmirea unei situații privind avizele de însoțire reprezentând achiziții de la toți furnizorii împerecheate cu facturile de achiziții și documentele de transport pentru perioada 01.01.2011-31.12.2013, pentru a verifica datele înscrise în acestea în scopul identificării circuitului mărfii.

Organele de inspecție fiscală precizează că avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL în perioada octombrie 2011 - mai 2012 nu sunt înregistrate în evidența contabilă a societății .X. SRL.

Notele de recepție și constatare de diferențe nu pot fi avute în vedere la exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor cu mărfurile și a TVA - aferentă, întrucât acestea nu reflectă intrarea în gestiune a mărfii achiziționate din punct de vedere cronologic, faptic și nici proveniența acesteia.

c) cu privire la facturile de achiziții

Organele de inspecție fiscală susțin că, contravaloarea acestor facturi, reprezentând achiziții teavă uzată, s-au plătit la ordinul .X. SRL de către .X. SRL.

Organele de inspecție fiscală precizează că facturile de achiziție de la furnizorul .X. SRL nu conțin informațiile obligatorii și declară achiziții de la:

- ❖ în sem II 2011 - .X. SRL; CUI .X. - nu declară livrări în sumă de .X. lei/ TVA .X. lei;
- ❖ L1,L2, 2012 - .X. SRL; CUI .X. - nu declară livrări în sumă de .X. lei/ TVA .X. lei; .X. lei/ TVA .X. lei;
- ❖ L3, L4, 2012 - .X. SRL .X./ jud. .X.; CUI .X. - nu raportează livrări în sumă de .X. lei/ TVA .X. lei; .X. lei/ TVA .X. lei;
- ❖ L5, 2012 - .X. SRL CUI .X. (neplătitor de TVA din 01.08.2012) - nu raportează livrări de .X. lei/ TVA .X. lei;
- ❖ L11, 2012 - .X. SRL; CUI .X. (neplătitor de TVA din 01.08.2012) - nu raportează livrări în sumă de .X.lei/ TVA .X. lei;
- ❖ L10, 2012 - .X. SRL Iasi .X. lei/ TVA .X. lei (neplătitor de TVA din 29.06.2012) - nu raportează livrări în sumă de .X. lei/ TVA .X. lei;
- ❖ L11, 2012- .X. SRL , CUI .X. nu raportează livrări în sumă de .X. lei/ TVA .X. lei.

7) .X. SRL – CUI .X.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL a înregistrat facturile de achiziții fier vechi de la .X. SRL în valoare totală de .X. lei, din care TVA supusă taxării inverse.

Din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziție de .X. SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru achizițiile efectuate de la .X. SRL, societatea deține următoarele:

a) Cu privire la contractul de vânzare - cumpărare FN/01.05.2012

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu a prezentat nici un document din care să rezulte proveniența fierului vechi, respectiv: tichete de cântărire a mărfii, care au stat la baza întocmirii facturilor fiscale, documente din care să rezulte proveniența fierului vechi.

Conform acestui contract s-au emis facturile nr. .X./01.05.2013 în valoare de .X. lei, nr. .X./10.05.2012 în valoare de .X. lei, nr. .X./20.05.2012 în valoare de .X. lei și factura nr. .X./31.05.2012 în valoare de .X. lei supuse taxării inverse.

Contractul menționat, nu are semnături la cumpărător și vânzător, fiind aplicate doar ștampilele celor două societăți.

b) Cu privire la avizele de însoțire a mărfii emise de către .X. SRL către .X. SRL

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea a prezentat, avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL, avize care nu sunt completate corect.

Organele de inspecție fiscală menționează că în contractul de vânzare cumpărare nu este prevăzută nici o clauză cu privire la transportul deșeurilor de fier vechi, iar pe majoritatea avizelor sunt trecute datele de identificare ale lui .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., .X., în calitate de șoferi, iar mijloacele de transport nu aparțin acestei societăți.

Societatea nu deține documente justificative din care să rezulte că a efectuat transportul, respectiv: contracte de transport încheiate cu terții, facturi de transport, CMR-uri, etc.

Organele de inspecție fiscală au constatat că avizele de însoțire emise de .X. SRL către .X. SRL conțin informații incomplete, solicitând întocmirea unei situații privind avizele de însoțire reprezentând achiziții de la toți furnizorii împerecheate cu facturile de achiziții și documentele de transport pentru perioada 01.01.2011- 31.12.2013, pentru a verifica datele înscrise în acestea în scopul identificării circuitului mărfii. .X. SRL a prezentat organelor de inspecție fiscală o copie a autorizației de mediu nr. .X./28.02.2012 emisă de APM .X. pentru .X. SRL din care rezultă că activitatea autorizată este: colectarea deșeurilor nepericuloase metalice feroase și neferoase, recuperarea materialelor reciclabile sortate, comercializare cu ridicata a deșeurilor și resturilor având în dotare platforma pentru colectarea deșeurilor în suprafața de 150 mp.

Avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL în perioada mai 2012 nu sunt înregistrate în evidența contabilă a societății .X. SRL, constatându-se că din punct de vedere formal avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL către .X. SRL nu contin date complete.

c) cu privire la facturile de achiziții

Organele de inspecție fiscală precizează că, având în vedere că facturile nu conțin informațiile cu privire la avizele de însoțire a mărfii în baza cărora au fost întocmite din care să rezulte date cu privire la denumirea, cantitatea, expedierea, transportul și proveniența mărfii, acestea nu pot dobândi calitatea de documente justificative legal întocmite, susținând totodată că tranzacțiile ce se raportează în declarația informativă 394, declarate de .X. SRL nu apar declarate de către .X. SRL.

8) .X. SRL-CUI .X.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL a înregistrat facturi de prestări servicii de la .X. S.R.L, în valoare totală de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală menționează că documentele referitoare la relația comercială cu .X. S.R.L, în calitate de furnizor, au fost îndosariate și înaintate Brigazii de Combatere a Criminalității Organizate .X. din cadrul Inspectoratului General al Poliției Române cu adresa nr. .X. din 20.08.2014 urmare solicitării acesteia prin adresa nr. .X. din 21.07.2014, astfel încât

verificarea s-a efectuat pe baza copiilor documentelor deținute de către societatea comercială.

Din verificarea documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală au rezultat următoarele:

a) Cu privire la contractul de vânzare - cumpărare

La data de 25 august 2012, .X. SRL în calitate de beneficiar, a încheiat un contract de prestări servicii cu .X. SRL, în calitate de prestator, al cărui obiect este executarea cumulativă a următoarelor servicii:

- defrișat, mărunțit, împachetat material lemnos;
- dezbătut, recuperat, sortat, paletat cărămidă din demolări;
- recuperări fier vechi după demolare – Iași – din incinta .X. SA.

Societatea verificată nu a pus la dispoziția organului de inspecție fiscală, tabelul nominal cu datele de identificare ale personalului și a legitimațiilor nominale cu poza, pentru fiecare angajat în parte, așa cum prevede contractul de prestări servicii.

b) Cu privire la procesele verbale de situații de lucrări

- la factura seria .X. numărul .X. în valoare totală de .X. lei, valoarea fără TVA de .X. lei și TVA de .X. lei emisă este anexat procesul verbal de recepție lucrări nr. .X./03.01.2013, ștampilat dar nesemnat, în care sunt înscrise date referitoare la numărul zilnic de muncitori (10), numărul zilnic de ore (8) și tariful prestației (.X. lei) și se menționează că lucrările au fost realizate în perioada 01.11 – 31.12.2012.

- la factura seria .X. numărul .X. în valoare totală de .X. lei, valoarea fără TVA de .X. lei și TVA de .X. lei este anexat procesul verbal de recepție lucrări nr. .X./03.01.2013, ștampilat dar semnat numai de .X. SRL, în care sunt înscrise date referitoare la cantitatea de material lemnos prelucrată și recepționată de beneficiar conform proceselor verbale de situații lucrări.

Organele de inspecție fiscală menționează că cele patru procese verbale de situații lucrări sunt semnate doar de .X. SRL.

- la factura seria .X. numărul .X. în valoare totală de .X. lei, valoarea fără TVA de .X. lei și TVA de .X. lei este anexat procesul verbal de recepție lucrări nr. .X./03.01.2013, ștampilat, dar semnat numai de .X. SRL, în care sunt înscrise date referitoare la cantitatea de cărămidă prelucrată și recepționată de beneficiar conform proceselor verbale de situații lucrări.

Organele de inspecție fiscală menționează că cele patru procese verbale de situații lucrări sunt ștampilate dar semnate numai de .X. SRL.

- la factura seria .X. numărul .X. în valoare totală de .X. lei, valoarea fără TVA de .X. lei și TVA de .X. lei este anexat procesul verbal de recepție lucrări nr. .X./01.05.2013, ștampilat dar nesemnat, în care sunt înscrise date referitoare la

cantitatea de cărămidă prelucrată și recepționată de beneficiar, conform proceselor verbale de situații lucrări.

Organele de inspecție fiscală menționează că cele patru procese verbale de situații lucrări sunt ștampilate dar ne semnate.

- la factura seria .X. numărul .X. în valoare totală de .X. lei, valoarea fără TVA de .X. lei și TVA de .X. lei este anexat procesul verbal de recepție lucrări nr. .X./01.05.2013, ștampilat dar ne semnat, în care sunt înscrise date referitoare la numărul zilnic de muncitori (10), numărul zilnic de ore (8) și tariful prestației (.X. lei) și se menționează că lucrările au fost realizate în perioada 01.01 – 30.04.2013.

- la Factura seria .X. numărul .X. în valoare totală de .X. lei, valoarea fără TVA de .X. lei și TVA de .X. lei este anexat procesul verbal de recepție lucrări nr. .X./01.05.2013, ștampilat dar ne semnat, în care sunt înscrise date referitoare la cantitatea de material lemnos prelucrată și recepționată de beneficiar conform proceselor verbale de situații lucrări.

Organele de inspecție fiscală menționează că cele patru procese verbale de situații lucrări sunt ștampilate dar ne semnate.

c) Cu privire la facturile de prestări servicii

Având în vedere că facturile de prestări servicii nu au anexate situații de lucrări semnate de ambele părți și nu conțin informații cu privire la modul în care s-au executat lucrările, organul de inspecție fiscală a constatat că acestea nu pot dobândi calitatea de documente justificative legal întocmite.

Organele de inspecție fiscală precizează că tranzacțiile ce se raportează în declarația informativă 394, declarate de .X. SRL, nu apar declarate de către .X. SRL.

Situația declarațiilor depuse de .X. SRL la organul fiscal, existente în dosarul fiscal se prezintă astfel:

- societatea a depus un singur decont de TVA pentru trim.IV 2012, în care a declarat:

- livrări în sumă de .X. lei cu TVA aferentă în sumă de .X. lei;
- achiziții în sumă de .X. lei cu TVA aferentă în sumă de .X. lei;
- TVA de plată la sfârșitul perioadei - .X. lei.

- nu a depus nicio declarație informativă privind livrările și achizițiile pe teritoriul național 394, pentru anul 2012.

- pentru anul 2013, societatea nu a declarat prestațiile în declarația 394 și nu a depus deconturi de TVA.

- din consultarea bazei de date ANAF - programul Revisal privind evidența personalului angajat, a rezultat că societatea .X., nu a avut nici un angajat pe întreaga perioadă când a efectuat aceste prestații.

9) .X. SRL-CUI .X.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL a achiziționat mijloace fixe, prestări servicii și „țeavă uzată” în perioada mai 2012 - februarie 2014, de la .X. SRL în valoare totală de .X. lei.

Din verificarea documentelor financiar contabile puse la dispoziție de .X. SRL, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

a) Cu privire la contractul de vânzare - cumpărare nr. .X./01.04.2012

La capitolul „obiectul contractului”, este prevăzut "obiectul contractului îl reprezintă prestarea serviciilor de dezafectare, manipulare, sortare și încărcare a deșeurilor feroase și neferoase, provenite din instalații scoase din funcțiune și casate.

Organele de inspecție fiscală precizează că la facturile emise de către această societate în perioada mai - iunie 2012 nu sunt anexate procese verbale de casare, din care să rezulte ce instalații au fost dezafectate, locul unde s-au tăiat și executat lucrările, cantitatea de deșeuri rezultate, manipulate, sortate, fișa mijloacelor fixe dezafectate, etc.

Organele de inspecție fiscală au constatat că situațiile de lucrări nu reprezintă documente justificative pentru întocmirea facturilor de prestări servicii.

Contractul de vânzare - cumpărare nr. .X./01.07.2012

- La capitolul „obiectul contractului” este prevăzut că obiectul contractului îl constituie vânzarea - cumpărarea de deșeu metalic conform Standard Roman SR6058-1 aprilie 1998, Categoria E3 și respectiv vânzarea - cumpărarea de țeavă uzată.

- La capitolul „expedierea și transportul mărfii” se precizează că la predarea mărfii, vânzătorul este obligat să predea toate documentele de livrare, prevăzute și alte documente aferente cerute de legislația în vigoare (conform OUG 16/2001).

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu a prezentat niciun document din care să rezulte proveniența fierului vechi, tichete de cântărire a mărfii, care au stat la baza întocmirii facturilor precum și menționarea pe facturile a STAS-urilor și documente din care să rezulte proveniența țevii uzate.

Organele de inspecție fiscală susțin că în Contract nu sunt prevăzute cantitățile, prețul și valoarea „țeava uzată” supuse vânzării - cumpărării, în așa fel încât organele de inspecție fiscală să poată verifica modul de derulare și înregistrare a acestui contract.

.X. SRL nu deține documente de proveniență reprezentând fișa mijloacelor fixe, procese verbale de casare din care să rezulte informații cu privire la: proprietarul inițial, descrierea exactă a bunurilor achiziționate sub denumirea de țeavă uzată (dimensiuni, diametru, grad de uzură, dacă mai pot fi utilizabile și în ce ramură de activitate au fost folosite) și dacă aceasta nu se încadrează în categoria deșeurilor feroase, pentru care ar fi trebuit aplicate măsurile de simplificare privind TVA.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu demonstrează cu documente (autorizația de mediu) că .X. SRL este autorizată să colecteze și/sau să valorifice deșeuri feroase.

Contractul de vânzare - cumpărare nr. .X./29.09.2012

- La capitolul „obiectul contractului” este prevăzut că obiectul contractului îl constituie vânzarea - cumpărarea de excavator;

- La capitolul „expedierea și transportul mărfii” este prevăzut că transportul se efectuează cu mijloacele auto ale cumpărătorului.

- La capitolul „garanții” este prevăzut că vânzătorul garantează că bunurile sunt în proprietatea lui cu standardul de calitate a produselor în cauză.

Organele de inspecție fiscală precizează că Vectra nu deține documente de transport (CMR, contract de transport încheiat cu terții, factură de transport), pentru a demonstra modul de efectuare a transportului excavatorului, nu deține documente specifice de la vânzător din care să rezulte date suplimentare necesare pentru identificarea faptică a bunului respectiv precum și a gradului de uzură al acestuia (marcă, serie sașiu, serie motor, număr circulație).

Organele de inspecție fiscală menționează că aceste date de identificare a excavatorului nu sunt conținute nici în contractul de vânzare - cumpărare, descrierea fiind generală sub denumirea „excavator”.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. a emis factura fiscală nr. .X./30.09.2012, în valoare totală de .X. lei, din care TVA .X. lei, reprezentând contravaloarea unui excavator, factura nefiind completată la rubrica cu „datele de expediere” cu privire la delegat, mijloc de transport, ora livrării și nu conține semnăturile de predare/primire.

Contractul de vânzare - cumpărare nr. .X./07.01.2013

- La capitolul „obiectul contractului” este prevăzut că obiectul contractului îl constituie vânzarea - cumpărarea unui încărcător frontal;

- La capitolul „prețul și modalitatea de plată” - prețul este de .X. ron + TVA;

- La capitolul „expedierea și transportul mărfii” este prevăzut că transportul se efectuează cu mijloacele auto ale cumpărătorului, .X. SRL nedeținând documente de transport (CMR, contract de transport încheiat cu terții, factură de transport), pentru a demonstra modul de efectuare a transportului încărcătorului frontal.

- La capitolul „garanții” este prevăzut că vânzătorul garantează că bunurile sunt în proprietatea lui cu standardul de calitate a produselor în cauză, prevăzute de legea română, .X. SRL nedeținând documente specifice de la vânzător din care să rezulte date suplimentare necesare pentru identificarea faptică a bunului respectiv precum și a gradului de uzură al acestuia (marcă, serie sașiu, serie motor, număr circulație).

Organele de inspecție fiscală menționează că aceste date de identificare a încărcătorului frontal nu sunt conținute nici în contractul de vânzare - cumpărare, descrierea fiind generală sub denumirea „încărcător frontal”, .X. nedeținând

documente de proveniență, reprezentând copie fișa mijlocului fix pentru încărcător frontal, întocmită și semnată de vânzător din care să rezulte aceste informații.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. a emis factura fiscală nr. .X./07.01.2013, în valoare totală de .X. lei, din care TVA .X. lei, reprezentând contravaloarea unui încărcător frontal, din care rezultă că factura nu este completată corespunzător.

b) Cu privire la avizele de însoțire a mărfii emise de către .X. către .X. SRL

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea a prezentat avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL, avize care nu sunt completate corespunzător.

Organele de inspecție fiscală menționează că transportul de țevă este în sarcina .X. SRL conform contractului, societatea nedeținând documente justificative din care să rezulte că a efectuat transportul.

Organele de inspecție fiscală au constatat că avizele de însoțire emise de .X. SRL către .X. SRL conțin informații incomplete. Organele de inspecție fiscală au solicitat întocmirea unei situații privind avizele de însoțire reprezentând achiziții de la toți furnizorii împerecheate cu facturile de achiziții și documentele de transport pentru perioada 01.01.2011- 31.12.2013, pentru a verifica datele înscrise în acestea în scopul identificării circuitului mărfii.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu deține bonuri de cântar, anexate la aceste avize din care să rezulte că s-a efectuat cântărirea preliminară la vânzătorul .X. SRL, documentele justificative de proveniență, anexate la avizele de însoțire a mărfii întocmite de .X. SRL semnate și ștampilate de directorul agentului economic, documente de proveniență reprezentând fișa mijloacelor fixe, procese verbale de casare, scrisori de transport din care să rezulte că expeditor marfă este .X. SRL, precum și datele de identificare ale transportatorului, șoferilor și a mijloacelor de transport, care să confirme realitatea datelor înscrise la rubrica „date privind expediția” din avizele de însoțire a mărfii întocmite de .X. SRL.

Organele de inspecție fiscală precizează că avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL în perioada iulie 2012 - noiembrie 2012 nu sunt înregistrate în evidența contabilă a societății .X. SRL iar notele de recepție și constatare de diferențe pentru marfa achiziționată s-au întocmit eronat în baza facturilor de achiziție și nu a avizelor de însoțire a mărfii.

c) cu privire la facturile de achiziții

Organele de inspecție fiscală precizează că în luna mai 2012, .X. SRL, a emis facturi de prestări servicii în sumă de .X. lei, din care TVA în sumă de .X. lei, nefiind plătitoare de TVA și neîndeplinind condițiile de deducere.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL nu a depus niciun bilanț contabil, neputându-se verifica dacă societatea a înregistrat ieșiri de mijloace fixe, dacă țeava uzată provine din procesul de producție, din

dezmembrări de utilaje, dacă a avut angajați, etc., pentru a se putea justifica livrările de țeavă, utilaje și prestările de servicii în sumă de .X. lei din care TVA .X. lei și nu a avut nici un angajat pe întreaga perioadă când a efectuat prestațiile de servicii.

Organele de inspecție fiscală susțin că .X. SRL a declarat achiziții de la .X. SRL care nu a raportat livrări în anul 2012 în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei și .X. SRL, care nu a raportat livrări în anul 2012 în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei.

10) .X.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL a înregistrat facturile de achiziții de fier vechi de la .X. SRL, în valoare totală de .X. lei din care TVA supusă taxării inverse.

a) Cu privire la contractul de vânzare - cumpărare nr. .X./01.03.2013

- La capitolul „obiectul contractului” este prevăzut că obiectul contractului îl constituie vânzarea - cumpărarea de deșeu metalic conform Standard Roman SR6058 - 1 aprilie 1998, Categoria E3 (grosimea > 6mm, cu < 1,5x0,5x0,5 m).

- La capitolul „durata contractului” este prevăzut că vânzătorul va întocmi facturile fiscale conform recepției cantitative constatate în baza notei de cântar;

- La capitolul V, „expedierea și transportul mărfii” - se precizează că la predarea mărfii, vânzătorul este obligat să predea toate documentele de livrare prevăzute de recepție și alte documente aferente cerute de legislația în vigoare ;

- La cap VI „Recepția cantitativă și calitativă”, „Recepția se efectuează în locațiile arătate de cumpărător prin delegatul cumpărătorului.

Conform acestui contract, organele de inspecție fiscală precizează că s-au emis facturile de la nr. .X. la nr. .X. în perioada martie - mai 2013 în valoare totală de .X. lei din care TVA supusă taxării inverse.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL a prezentat copie a autorizației de mediu nr. .X./25.07.2011 pentru .X. SRL, eliberată de către Agenția pentru Protecția mediului .X., din care rezultă că activitatea autorizată este "colectare, sortare, tăiere deșeurilor metalice și comercializarea prin intermediul contractelor cu societățile acreditate, etc, pentru punctul de lucru din comuna .X., sat .X., jud. .X..

Organele de inspecție fiscală nu au putut verifica modul de derulare și înregistrare a acestui contract, deoarece societatea nu a prezentat niciun document din care să rezulte proveniența fierului vechi și contractul nu are prevăzute cantitățile, prețul și valoarea deșeurilor feroase supuse vânzării - cumpărării.

b) Cu privire la avizele de însoțire a mărfii emise de către .X. SRL către .X. SRL

Organele de inspecție fiscală precizează că majoritatea avizelor de însoțire a mărfii întocmite de .X. SRL, reprezentând livrări de fier vechi către .X.

SRL, nu conțin informații complete cu privire la locul de încărcare/descărcare, tichete de cântar din care să reiasă cantitatea de fier vechi livrată, etc.

Organele de inspecție fiscală susțin că societatea a prezentat avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL, avize completate incorect.

Din analiza avizelor SUT nr. 055 și nr.056 din 10.03.2013, organele de inspecție fiscală au constatat că aceeași persoană, .X. cu auto .X., a efectuat două transporturi la interval de o oră (ora 22 și ora 23) pe ruta Peștera - .X., iar cantitatea de pe cele două avize (17420 kg+22.540 kg) depășind capacitatea de încărcare auto.

Conform avizelor 051, 052 din data de 05.03.2013, aceeași persoană .X., cu auto .X., la interval de o oră (ora 11 și ora 12) a efectuat transport pe ruta Peștera - .X., depășind capacitatea de încărcare auto, transportul de fier vechi fiind în sarcina .X. SRL conform contractului.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu deține documente justificative din care să rezulte că a efectuat transportul, bonuri de cântar, documentele justificative de proveniență, scrisori de transport din care să rezulte că expeditor marfă este .X. SRL, etc.

Organele de inspecție fiscală susțin că avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL în perioada martie 2013 - iunie 2013 nu sunt înregistrate în evidența contabilă a societății .X. SRL, notele de recepție și constatare de diferențe pentru marfa achiziționată s-au întocmit eronat în baza facturilor fiscale de achiziție și nu a avizelor de însoțire a mărfii, în acest mod nerefectând realitatea din punct de vedere cronologic și faptic pentru intrarea în gestiune a mărfii achiziționate.

Organele de inspecție fiscală precizează că marfa achiziționată a intrat efectiv în gestiunea societății, fiind depozitată în spații (gestiuni) aparținând acesteia, nedeținând spații de depozitare sau închiriate, marfa fiind revândută în aceeași zi către .X. SRL.

c) cu privire la facturile de achiziții

Organele de inspecție fiscală precizează că facturile de achiziții fier vechi, emise de .X. SRL sunt înregistrate în evidența financiar - contabilă a .X. SRL pentru perioada martie 2013 – iunie 2013, contravaloarea acestor facturi, plătindu-se la ordinul .X. SRL de către .X. SRL, numerar prin casă.

Organele de inspecție fiscală susțin că:

- deconturile de TVA, pentru anul 2012, sunt depuse cu sume 0 (zero);
- nu a depus niciun bilanț contabil, organele de inspecție fiscală neputând verifica dacă societatea a înregistrat ieșiri de mijloace fixe, dacă fierul vechi provine din procesul de producție, din dezmembrări de utilaje, dacă a avut angajați, etc., pentru a se putea justifica livrările de fier vechi în sumă de .X. lei.

- societatea nu a avut nici un angajat pe întreaga perioadă când au fost efectuate aceste livrări.

11) .X. SRL RO .X.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL a înregistrat facturile de achiziții de fier vechi de la .X. SRL, în valoare totală de .X. lei, din care TVA supusă taxării inverse.

a) Cu privire la contractul de vânzare - cumpărare din data de 01.03.2013

Organele de inspecție fiscală precizează că, conform acestui contract încheiat ulterior efectuării tranzacțiilor comerciale, s-au emis facturile de la nr. 101-109 în perioada noiembrie 2012 în valoare totală de .X. lei din care TVA supusă taxării inverse, de la nr.446-452, 501-505 în perioada februarie 2013 în valoare totală de .X. lei din care TVA supusă taxării inverse.

.X. SRL a prezentat organelor de inspecție fiscală, o copie a autorizației de mediu nr. .X./23.10.2012 pentru .X. SRL., eliberată de către Agenția pentru Protecția Mediului .X., din care rezultă că este autorizată pentru colectarea de la populație sau de la agenți economici a deșeurilor și resturilor metalice feroase și neferoase, etc.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu a prezentat nici un document, din care să rezulte proveniența fierului vechi, respectiv formularul de încărcare - descărcare deșeuri nepericuloase, tichete de cântărire a mărfii, care au stat la baza întocmirii avizelor de însoțire a mărfii, a facturilor fiscale precum și menționarea pe facturile a STAS-urilor și documente din care să rezulte proveniența fierului vechi.

În contract nu sunt prevăzute cantitățile, prețul și valoarea deșeurilor feroase supuse vânzării - cumpărării, în așa fel încât organele de inspecție fiscală să poată verifica modul de derulare și înregistrare a acestui contract.

Contractul este încheiat pe data de 01.03.2013, ulterior desfășurării tranzacțiilor comerciale între cele două societăți, care au fost în perioada noiembrie 2012 - februarie 2013 și nu are număr de înregistrare.

b) Cu privire la avizele de însoțire a mărfii emise de către .X. SRL către .X. SRL

Organele de inspecție fiscală precizează că majoritatea avizelor de însoțire a mărfii întocmite de .X. SRL, reprezentând livrări de fier vechi către .X. SRL, nu contin informatii complete.

Conform avizelor 102 și 105 din data de 28.11.2012, aceeași persoană .X., cu auto .X., la interval de trei ore (ora 10 și ora 15) a efectuat transport de la Andrasesti, jud. .X. - descarcare marfă .X. - retur Andrasesti - încărcare marfă, cantitatea de pe cele două avize (23.080+19.400 kg) depășind capacitatea de încărcare a autoturismului .X..

Conform avizelor 103 și 106 din data de 28.11.2012, aceeași persoană .X., cu auto .X., la interval de o oră (ora 11 și ora 12) a efectuat transport de la

Andrasesti, jud. .X. - descărcare marfă .X.-retur Andrasesti - încărcare marfă, cantitatea de pe cele două avize (19.700+14.240kg) depășind capacitatea de încărcare a autoturismului .X..

Conform avizelor 101 și 104 din data de 28.11.2012, același auto .X., cu doi șoferi diferiți, la interval de doua ore (ora 10 și ora 12) a efectuat transport de la Andrasesti, jud. .X. - descărcare marfă .X. - retur .X. - încărcare marfă, cantitatea de pe cele două avize (25.600+23.300 kg) depășind capacitatea de încărcare a auto .X..

Avizele CHT 502-505 din februarie 2013-.X. CT 44KIS nu conțin ora, semnături de predare primire, fără date identificare furnizor.

Organele de inspecție fiscală menționează că transportul de fier vechi este în sarcina .X. SRL conform contractului, societatea nedeținând documente justificative din care să rezulte că a efectuat transportul.

Organele de inspecție fiscală precizează că avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL în perioada martie 2013 - iunie 2013 nu sunt înregistrate în evidența contabilă a societății .X. SRL, iar marfa achiziționată a intrat efectiv în gestiunea societății, fiind depozitată în spații (gestiuni) aparținând acesteia, în fapt societatea nedeținând spații de depozitare sau închiriate, marfa fiind revândută în aceeași zi către .X. SRL.

Organele de inspecție fiscală susține că notele de recepție și constatare de diferențe nu pot fi avute în vedere la exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor cu mărfurile și a TVA aferentă, întrucât acestea nu reflectă intrarea în gestiune a mărfii achiziționate din punct de vedere cronologic, faptic și nici proveniența acesteia.

c) Cu privire la facturile de achiziții

Organele de inspecție fiscală precizează că facturile de achiziții fier vechi, emise de .X. SRL sunt înregistrate în evidența financiar - contabilă a .X. SRL pentru perioada noiembrie 2012 - februarie 2013, contravaloarea acestor facturi plătindu-se la ordinul .X. SRL de către .X. SRL în numerar prin casă.

Organele de inspecție fiscală precizează că facturile de achiziție de la furnizorul .X. SRL nu conțin informațiile obligatorii, deoarece nu sunt însoțite de alte documente, respectiv anexele cuprinzând avizele de însoțire a mărfii în baza cărora s-au întocmit facturile respective, din care să rezulte date cu privire la denumirea, cantitatea, expedierea și transportul mărfii.

Organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

În decontul de TVA pentru:

- trim. IV 2012, societatea a declarat:

- achiziții de bunuri scutite în sumă de .X. lei;
- livrări de bunuri supuse măsurilor de simplificare în sumă de .X. lei;

- februarie 2013, societatea a declarat:

- achiziții de bunuri scutite în sumă de .X. lei;
- livrări de bunuri supuse măsurilor de simplificare în sumă de .X. lei;

- luna februarie 2013, societatea a declarat:

- achiziții de bunuri scutite în valoare de .X. lei;
- livrări de bunuri supuse măsurilor de simplificare în sumă de .X. lei, acest decont fiind ultimul depus de către societate.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu a depus nici un bilanț contabil, deci nu s-a putut verifica dacă societatea a înregistrat ieșiri de mijloace fixe, dacă fierul vechi provine din procesul de producție, din dezmembrări de utilaje, etc., pentru a se putea justifica livrările de fier vechi în sumă de .X. lei, societatea neavând nici un angajat pe întreaga perioadă a efectuării acestor livrări.

12) .X. SRL RO.X.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL a înregistrat facturile de achiziții de fier vechi de la .X. SRL, în valoare totală de .X. lei.

a) Cu privire la avizele de însoțire a mărfii emise de către .X. SRL către .X. SRL

Organele de inspecție fiscală precizează că majoritatea avizelor de însoțire a mărfii întocmite de .X. SRL, reprezentând livrări de fier vechi către .X. SRL, nu conțin informații complete referitoare la locul de încărcare/descărcare și tichete de cântar din care să reiasă cantitatea de fier vechi livrată.

Organele de inspecție fiscală susțin că societatea verificată nu a prezentat pentru relația comercială cu .X. SR contractul de vânzare - cumpărare și autorizația de colectare sau de mediu.

Organele de inspecție fiscală precizează că marfa achiziționată a intrat efectiv în gestiunea societății, fiind depozitată în spații (gestiuni) aparținând acesteia, în fapt societatea nedeținând spații de depozitare sau închiriate, marfa fiind revândută în aceeași zi către .X. SRL.

Notele de recepție și constatare de diferențe nu pot fi avute în vedere la exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor cu mărfurile, întrucât acestea nu reflectă intrarea în gestiune a mărfii achiziționate din punct de vedere cronologic, faptic și nici proveniența acesteia.

b) Cu privire la facturile de achiziții

Organele fiscale precizează că facturile de achiziții fier vechi, emise de .X. SRL sunt înregistrate în evidența financiar - contabilă a .X. SRL pentru perioada martie 2013 - mai 2013, contravaloarea acestor facturi plătindu-se la ordinul .X. SRL de către .X. SRL prin compensare.

Organele de inspecție fiscală susțin că facturile de achiziție de la furnizorul .X. SRL nu conțin informațiile obligatorii, respectiv anexele cuprinzând avizele de însoțire a mărfii în baza cărora s-au întocmit facturile respectiv, din care să rezulte date cu privire la denumirea, cantitatea, expedierea și transportul mărfii.

Din analiza bazei de date ANAF, organele de inspecție fiscală au constatat că .X. SRL nu a depus bilanțul contabil, deci nu au putut verifica dacă societatea a înregistrat ieșiri de mijloace fixe, dacă fierul vechi provine din procesul de producție, din dezmembrări de utilaje, etc., pentru a se putea justifica livrările de fier vechi în sumă de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală susțin că societatea a avut doi angajați pe perioadă determinată 25.03.2013 - 30.09.2013.

13) .X. SRL .X.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL a înregistrat facturile de achiziții de fier vechi de la .X. SRL, în valoare totală de .X. lei, din care TVA supusă taxării inverse.

a) Cu privire la avizele de însoțire a mărfii emise de către .X. SRL către .X. SRL

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL nu deține pentru relația comercială cu .X. SRL contract de vânzare - cumpărare, autorizația de colectare sau de mediu, bonuri de cântar, anexate la aceste avize din care să rezulte că s-a efectuat cântărirea, documentele justificative de proveniență, etc.

Organele de inspecție fiscală susțin că avizele de însoțire a mărfii emise de .X. SRL în perioada martie 2013 - mai 2013 nu sunt înregistrate în evidența contabilă a societății .X. SRL, iar notele de recepție și constatare de diferențe nu pot fi avute în vedere la exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor cu mărfurile, întrucât acestea nu reflectă intrarea în gestiune a mărfii achiziționate din punct de vedere cronologic, faptic și nici proveniența acesteia.

b) cu privire la facturile de achiziții

Organele de inspecție fiscală precizează că facturile de achiziții fier vechi, emise de .X. SRL sunt înregistrate în evidența financiar - contabilă a .X. SRL pentru perioada martie 2013 - mai 2013.

Organele de inspecție fiscală au analizat baza de date a ANAF pentru .X. SRL, rezultând că nu a depus bilanț contabil, deci nu au putut verifica dacă societatea a înregistrat ieșiri de mijloace fixe, dacă fierul vechi provine din procesul de producție, din dezmembrări de utilaje, dacă a avut angajați, etc., pentru a se putea justifica livrările de fier vechi în sumă de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu a avut nici un angajat pe întreaga perioadă când a efectuat aceste livrări.

14) .X. SRL RO.X.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL a înregistrat facturile de achiziții de fier vechi de la .X. SRL, în valoare totală de .X. lei, din care TVA supusă taxării inverse.

a) Cu privire la avizele de însoțire a mărfii emise de către .X. SRL către .X. SRL

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL nu a prezentat avize de însoțire a mărfii emise de .X. SRL.

b) Cu privire la Notele de recepție și constatare de diferențe

Din analiza modului de întocmire a Notelor de recepție și constatare de diferențe, organele de inspecție fiscală au constatat că acestea nu cuprind toate elementele necesare pentru a întruni condiția de document justificativ.

Organele de inspecție fiscală precizează că notele de recepție și constatare de diferențe întocmite pentru fierul vechi achiziționat de la .X. SRL în perioada verificată, au fost întocmite pe baza facturilor și nu a avizelor de însoțire a mărfii, dovedesc doar intrarea în gestiune a fierului vechi nu și proveniența acestuia.

c) cu privire la facturile de achiziții

Organele de inspecție fiscală precizează că facturile de achiziții fier vechi, emise de .X. SRL sunt înregistrate în evidența financiar - contabilă a .X. SRL pentru perioada iunie 2012.

Organele de inspecție fiscală susțin că facturile de achiziție de la furnizorul .X. SRL nu conțin informațiile obligatorii, deoarece nu sunt însoțite de alte documente, respectiv anexele cuprinzând avizele de însoțire a mărfii în baza cărora s-au întocmit facturile respective.

Pentru exemplificare:

- Factura .X./11.06.2012: 150 t fier vechi x PU: .X. lei = .X. lei cu taxare inversă;
- Factura .X./18.06.2012: 150 t fier vechi x PU: .X. lei = .X. lei cu taxare inversă;
- Factura .X./25.06.2012: 150 t fier vechi x PU: .X. lei = .X. lei cu taxare inversă;
- Factura .X./29.06.2012: 78 t fier vechi x PU: .X. lei = .X. lei cu taxare inversă.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL nu deține: contract de vânzare - cumpărare, autorizația de colectare sau de mediu, bonuri de cântar, din care să rezulte că s-a efectuat cântărirea preliminară la vânzătorul .X. SRL, documentele justificative de proveniență, etc.

Organele de inspecție fiscală au analizat baza de date a ANAF pentru .X. SRL, rezultând următoarele:

- ❖ ultimul decont de TVA depus este aferent lunii martie 2012;
- ❖ ultima declarație 394 depusă este aferentă lunii martie 2012.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea nu a depus niciun bilanț contabil, acestea neputând verifica dacă societatea a înregistrat ieșiri de mijloace fixe, dacă fierul vechi provine din procesul de producție, din dezmembrări de utilaje, dacă a avut angajați, etc., pentru a se putea justifica livrările de fier vechi în sumă de .X. lei, specificând totodată că societatea nu a avut nici un angajat pe întreaga perioadă când a efectuat aceste livrări .

15) .X. SRL RO.X.

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL a înregistrat facturile de achiziții de fier vechi de la .X. SRL, în valoare totală de .X. lei, din care TVA supusă taxării inverse.

Pentru această relație comercială, a fost întocmit de către organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP .X., procesul verbal .X./14.07.2014, având la bază soluționarea adresei de verificare încrucișata nr. .X./30.10.2013, emisă de DGFP .X., privind realitatea și legalitatea relațiilor comerciale între cele două societăți.

Organele de inspecție fiscală menționează că .X. nu a pus la dispoziție documentele originale ale .X. SRL, deoarece acestea au fost ridicate de către organele de Poliție Judiciară din cadrul Biroului de Combatere a Criminalității Organizate .X., conform P.V. încheiat în data de 08.07.2013, verificarea efectuându-se în baza copiilor facturilor fiscale de aprovizionare.

Organele de inspecție fiscală precizează că societatea a înregistrat facturi de aprovizionare fier vechi în perioada ianuarie 2013 - mai 2013 de la .X. SRL în sumă de .X. lei, din care TVA în sumă de .X. lei.

Facturile de achiziții fier vechi, emise de .X. SRL sunt înregistrate în evidența financiar - contabilă a .X. SRL, pentru perioada ianuarie 2013 - mai 2013, contravaloarea acestor facturi, s-a plătit la ordinul .X. SRL de către .X. SRL în numerar.

Organele de inspecție fiscală precizează că facturile de achiziție de la furnizorul .X. SRL nu conțin informațiile obligatorii, respectiv anexele cuprinzând avizele de însoțire a mărfii în baza cărora s-au întocmit facturile respective.

Cu privire la factura fiscală nr..X./31.05.2013, reprezentând „mașina de alezat și frezat AF.P.180” în valoare de .X. lei (baza impozabilă - .X. lei, TVA - .X. lei), organele de inspecție fiscală precizează că .X. SRL, nu deține documente specifice de la vânzător din care să rezulte date suplimentare necesare pentru identificarea faptică a bunului respectiv precum și a gradului de uzură al acestuia (marca), .X. neprezentând documente de proveniență.

Organele de inspecție fiscală susțin că societatea a prezentat o copie a avizului de însoțire a mărfii nr..X./31.05.2013 pentru această achiziție, nedeținând documente justificative din care să rezulte că a efectuat transportul. Organele de inspecție fiscală au analizat baza de date a ANAF pentru .X. SRL, rezultând următoarele:

- nu a depus bilanț contabil, deci nu s-a putut verifica dacă societatea a înregistrat ieșiri de mijloace fixe, dacă fierul vechi provine din procesul de producție, din dezmembrări de utilaje, dacă a avut angajați, etc., pentru a se putea justifica livrările de fier vechi și utilaje în sumă de .X. lei.

- societatea nu a avut angajați.

Organele de inspecție fiscală precizează că societățile identificate pe lanțul furnizorilor .X. SRL nu au un comportament de persoane impozabile, plătitoare de impozite și taxe.

În concluzie: Organele de inspecție fiscală au procedat la reîncadrarea tranzacțiilor comerciale dintre **.X. SRL** și cele 15 societăți constatând că avizele de însoțire a mărfii și facturile fiscale emise de furnizorii în cauză în sumă totală de **.X. lei** (baza impozabilă fiind în sumă de **.X. lei** și TVA în sumă de **.X. lei**) nu întrunesc condițiile de documente justificative **legal întocmite deoarece conțin date incomplete și nu au anexate documentele justificative prin care societatea verificată să facă dovada efectuării operațiunilor, respectiv realitatea tranzacțiilor și proveniența mărfurilor achiziționate.**

Deasemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că bunurile achiziționate de la cele 15 societăți comerciale au fost refacturate (vândute) în majoritatea cazurilor în aceeași zi către .X. SRL, societate afiliată cu **.X. SRL, actionar majoritar la cele două societăți fiind domnul .X.. Plata facturilor de achiziții de la cele 15 societăți comerciale a fost făcută de .X. SRL la ordinul .X. SRL.** Din revânzarea bunurilor și serviciilor achiziționate de la cele 15 societăți, către .X. SRL, organele de inspecție fiscală susțin că societatea verificată a înregistrat o cifră de afaceri mare și o marjă de profit - nesemnificativă, foarte aproape de zero. Având în vedere aceste aspecte, nu rezultă că tranzacțiile efectuate în perioada verificată de .X. SRL și prezentate în acest raport de inspecție fiscală, au scop economic.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei, pentru care au calculat dobânzi de întârziere în sumă totală de .X. lei, conform art. 119, alin. (1) și art.120, alin(1) și (7) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și penalități de întârziere în sumă totală de .X. lei, conform art. 120¹, alin. (1) și (2) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Dobânzile și penalitățile au fost calculate până la data de 08.12.2015.

TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

1. Organele de inspecție fiscală au constatat că .X. S.R.L. a înregistrat în perioada 01.01.2013 - 31.12.2014 cheltuieli în sumă de **.X. lei** și TVA de .X. lei reprezentând achiziții de combustibil auto din bonuri fiscale, pentru care contribuabilul nu a justificat necesitatea utilizării combustibililor achiziționați în scopuri economice și nu a justificat că este destinat mijloacelor fixe aflate în patrimoniul său.

Organele de inspecție fiscală susțin că nu au fost întocmite de către contribuabil, foi de parcurs cu specificarea categoriei de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, etc, fiind încălcate prevederile:

- **145¹ alin(1) Cod fiscal** cu privire la limitarea dreptului de deducere a taxei aferentă cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sa;
- **pct. 45¹ alin (2), ultimul paragraf** din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal cu modificările și completările ulterioare, conform căreia: *“În cazul vehiculelor care sunt destinate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art 145¹ alin.(1) din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare. În vederea exercitării dreptului de deducere a taxei orice persoană impozabilă trebuie să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea taxei și să întocmească foaie de parcurs care trebuie să conțină cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs”.*

Având în vedere cele prezentate, TVA în sumă de .X. lei (.X. lei x 50%) nu îndeplinește condițiile de deducere.

2. Organele de inspecție fiscală precizează că taxa aferentă achizițiilor înregistrate în jurnalele de cumpărări întrunește condițiile de deducere prevăzute de art. 145, 145¹ și art. 146 din Codul fiscal, cu excepția taxei în sumă totală de **.X. lei** aferentă achizițiilor efectuate de la cei cincisprezece (15) furnizori.

.X. S.R.L. a achiziționat în perioada martie 2011 - ianuarie 2014, mărfuri destinate vânzării (țeavă din recuperări, fier beton, mașina de alezat și frezat, prestări servicii, deșeuri fier vechi, materii prime secundare/HMS2, deșeuri span etc.) cu o valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă **.X. lei** și **TVA dedusă** în sumă de **.X. lei**, de la următorii furnizori:

1. În perioada 01.05.2012 - 31.05.2012, un număr de 4 facturi primite de la **.X. SRL** – CUI .X., în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă **.X. lei** și **TVA** supusă taxării inverse.
2. În perioada 31.12.2012 - 30.04.2013, un număr de șase facturi primite de la **.X. S.R.L.** – CUI .X., în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă **.X. lei** și **TVA** dedus în sumă de **.X. lei**.
3. În perioada 18.05.2011 - 25.04.2012, un număr de șaiszeci și șase facturi primite de la **.X. SRL** – CUI .X., în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă **.X. lei** și **TVA** dedus în sumă de **.X. lei**.
4. În perioada 20.05.2012 - 28.02.2014, un număr de treizeci și opt facturi primite de la **.X. SRL** – CUI .X., în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă **.X. lei** și **TVA** dedus în sumă de **.X. lei**.
5. În perioada 30.06.2013 - 31.01.2014, un număr de trei facturi primite de la **.X. SRL** – CUI .X., în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă **.X. lei** și **TVA** dedus în sumă de **.X. lei**.
6. În perioada 18.12.2012 - 26.03.2013, un număr de treizeci și șapte facturi primite de la **.X. SRL** – CUI .X., în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă **.X. lei** și **TVA** dedus în sumă de **.X. lei**.

7. În perioada 05.03.2013 - 12.06.2013, un număr de zece facturi primite de la .X. SRL – CUI .X., în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă .X. lei și TVA supusă taxării inverse.

8. În perioada 28.11.2012 - 27.02.2013, un număr de douăzeci și unu facturi primite de la .X. SRL – CUI .X. în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă .X. lei și TVA supusă taxării inverse.

9. În perioada 11.07.2012 - 31.12.2012, un număr de șaiszeci și nouă facturi primite de la .X. SRL – CUI .X. în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă .X. lei și TVA supusă taxării inverse.

10. În perioada 11.10.2011 - 24.05.2012, un număr de una sută optzeci și opt facturi primite de la .X. SRL – CUI .X. în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă .X. lei și TVA .X. lei.

11. În perioada 04.03.2011 - 25.01.2012, un număr de treizeci și patru facturi primite de la .X. SRL – CUI .X. în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă .X. lei și TVA .X. lei .

12. În perioada 06.03.2013 - 23.05.2013, un număr de cinci facturi primite de la SRL – .X. SRL CUI .X. în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă .X. lei și TVA supusă taxării inverse.

13. În perioada 20.03.2013 - 21.05.2013, un număr de treisprezece facturi primite de la .X. SRL – CUI .X. în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă .X. lei și TVA supusă taxării inverse.

14. În perioada 01.06.2012 - 29.06.2012, un număr de cinci facturi primite de la .X. SRL – CUI .X. în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă .X. lei și TVA supusă taxării inverse.

15. În perioada 04.01.2013 - 31.05.2013, un număr de cincizeci și patru facturi primite de la .X. SRL – CUI .X. în valoare totală de .X. lei din care baza impozabilă .X. lei și TVA în sumă de .X. lei și TVA supusă taxării inverse.

Având în vedere cele reținute la capitolul privind impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA aferentă tranzacțiilor cu cei 15 furnizori.

Pentru suma de .X. lei, reprezentând TVA fără drept de deducere, stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi de întârziere în sumă totală de .X. lei, conform art. 119, alin. (1) și art.120, alin. (1) și (7) din O.G. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, penalități de întârziere în sumă totală de .X. lei, conform art. 120¹, alin. (1) și (2) din O.G. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dobânzile și penalitățile fiind calculate până la data de 08.12.2015.

Ca urmare a verificării fiscale parțiale la .X. S.R.L., organele de inspecție fiscală au formulat Sesizarea penală nr. .X./23.12.2015 pe care împreună cu Procesul - verbal nr. .X./23.12.2015 a înaintat-o Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. în vederea stabilirii eventualelor infracțiuni de evaziune fiscală.

III. Având în vedere susținerile contestatarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatară și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

A. ASPECTE PROCEDURALE

1. Referitor la susținerile contestatarei potrivit cărora inspecția fiscală trebuia să aibă ca obiect verificarea activității desfășurate **pentru ultimii trei ani fiscali anterior momentului începerii inspecției fiscale** și nu pentru perioada 01.01.2010 - 31.12.2014 în ceea ce privește impozitul pe profit și perioada 01.03.2011 - 31.12.2014 în ceea ce privește TVA, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Inspecția fiscală inițiată de organele de inspecție fiscală conform avizului de inspecție fiscală nr. F_X./30.03.2015 primit de contribuabil cu data de 07.09.2015 a avut ca obiect impozitul pe profit și TVA aferente perioadei 01.01.2011 - 31.12.2013.

Organul de soluționare a contestației reține că, în conformitate cu prevederile art. 98 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la celelalte categorii de contribuabili inspecția fiscală se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali pentru care există obligația depunerii declarațiilor fiscale. Inspecția fiscală se poate extinde pe perioada de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale, atunci când există indicii privind diminuarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

Având în vedere că, din baza de date a ANAF, organele de inspecție fiscală au constatat că .X. SRL a efectuat tranzacții comerciale în perioada 2010 - 2014 cu societăți comerciale care nu au declarat aceste operațiuni în declarațiile informative cod formular 394, existând posibilitatea diminuării impozitului pe profit și TVA datorate de către societate în această perioadă, că societatea a înregistrat în contul 117 pierdere în sumă de .X. lei aferentă unei perioade fiscale anterioare, pe care o înregistrează în declarațiile privind impozitul pe profit aferente anilor 2010 - 2014, ca pierdere fiscală de recuperat, organele de inspecție fiscală au extins inspecția fiscală privind impozitul pe profit și TVA și pentru anul 2010 și anul 2014.

Astfel, în temeiul art. 96, alin (2) și art. 98, alin.(1) și alin.(3) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală în mod legal au extins perioada supusă verificării, fiind astfel emis avizul de inspecție fiscală nr. .X./30.03.2015, editat la data de 08.12.2015, fapt pentru care nu se rețin argumentele contestatarei.

2. În ceea ce privește susținerea contestatarei privind *nelegalitatea întocmirii Procesului verbal nr. .X./16.12.2015, privind înregistrările contabile pentru perioada 13.04.2007 - 26.12.2008, în sensul că este depășit termenul de 5 ani privind efectuarea oricărui control fiscal*, se reține că procesul verbal la care contribuabilul face referire nu reprezintă act administrativ fiscal în sensul Codului de procedură fiscală și nu creează raporturi juridice între părți, fapt pentru care nu este susceptibil a fi contestat.

3. Cât privește susținerea contestatarei referitoare la faptul că organele de inspecție fiscală nu au înțeles să analizeze și să formuleze un răspuns sau să cuprindă în motivarea deciziei de impunere punctul de vedere al societății, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât la cap.VI "Discuția finală cu contribuabilul", din raportul de inspecție fiscală sunt prezentate concluziile organelor de inspecție fiscală cu privire la analiza punctului de vedere al contribuabilului.

Având în vedere că nu se reține în soluționarea favorabilă a cauzei aspectele de natură procedurală, se va analiza fondul cauzei.

B. ASPECTE DE FOND

1. Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor în sumă de .X. lei efectuate pentru achizițiile de combustibil în baza bonurilor fiscale în perioada 01.01.2013 - 31.12.2014, precum și la TVA aferentă în sumă de .X. lei, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe cu privire la deductibilitatea acestor cheltuieli și a TVA, în condițiile în care societatea nu face dovada cu documente că achizițiile de combustibil au fost utilizate exclusiv pentru desfășurarea activității.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în perioada 01.01.2013 - 31.12.2014 cheltuieli în sumă de .X. lei și TVA în sumă de .X. lei, reprezentând achiziții de combustibil auto din bonuri fiscale, pentru care contribuabilul nu a justificat necesitatea utilizării combustibililor achiziționați în scopuri economice și nu a justificat că este destinat mijloacelor fixe aflate în patrimoniul său și pentru care nu au fost întocmite de către societate, foi de parcurs cu specificarea categoriei de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, etc.

Astfel, în temeiul art. 21 alin.(1), alin.(4) lit.f) și lit.t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate pentru cheltuielile aferente în sumă de .X. lei și nici drept de deducere pentru TVA în sumă de .X. lei, reprezentând 50% din TVA aferentă, în temeiul art.145¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 45¹ alin.(2) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În drept, în materia impozitului pe profit sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (1) și alin.(4) lit. f și lit.t din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„ART. 21

Cheltuieli

"(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare".

"(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;

t) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului. Aceste cheltuieli sunt integral deductibile pentru situațiile în care vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;

2. vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;

3. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;

4. vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane sau pentru instruire de către școlile de șoferi;

5. vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial".

Astfel, din prevederile legale invocate, se reține că în condițiile în care vehiculele pentru care se achiziționează combustibilul nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, sunt deductibile doar cheltuielile în proporție de 50% aferente achiziționării de combustibil.

În materia TVA sunt aplicabile prevederile:

- **art.145¹ alin.(1)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

ART. 145¹

" (1) Prin excepție de la prevederile art. 145 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei

impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice".

- **pct. 45¹ alin. (2), ultimul paragraf** din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal cu modificările și completările ulterioare, conform căreia: *"În cazul vehiculelor care sunt destinate exclusiv în scopul activității economice, în sensul art. 145¹ alin.(1) din Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:*

"ART. 145¹

Limitări speciale ale dreptului de deducere

"(1) Prin excepție de la prevederile art. 145 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice".

Potrivit acestor prevederi legale, în situația în care vehiculele nu sunt destinate exclusiv în scopul activității economice, dreptul de deducere a TVA aferentă achiziției de combustibil se limitează la 50%.

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că societatea a înregistrat și a dedus cheltuieli în sumă de .X. lei, precum și TVA aferentă în sumă de .X. lei reprezentând achiziții de combustibil auto în baza bonurilor fiscale, pentru care contribuabilul nu a justificat necesitatea utilizării combustibililor achiziționați în scopuri economice și nu a justificat că este destinat exclusiv mijloacelor fixe aflate în patrimoniul său.

Astfel, se reține că societatea nu a prezentat documente, respectiv foi de parcurs cu specificarea categoriei de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, etc., din care să rezulte că achizițiile de combustibil pe baza bonurilor fiscale au fost utilizate exclusiv pentru mijloacele auto din patrimoniu său, respectiv că au fost utilizate pentru desfășurarea activității proprii.

Astfel, întrucât societatea nu a justificat cu documente, că cheltuielile efectuate au fost exclusiv pentru activitatea desfășurată de contribuabil, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru 50% din cheltuieli și 50% din TVA aferentă.

Având în vedere cele de mai sus, în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge contestația ca neîntemeiată pentru impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu combustibilul în sumă de .X. lei și pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă .X. de lei.

2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând datorii și creanțe înregistrate la 31.12.2014 ale căror termene de încasare sunt prescrise, precum și la veniturile și avansurile stornate în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod corect organele de inspecție fiscală au încadrat aceste datorii și creanțe ca și venituri impozabile, în condițiile în care argumentele aduse de societate prin contestație nu sunt de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în urma soluționării litigiului, conform sentinței nr..X./09.12.2009 emisă de Tribunalul .X., în data de 30.06.2010, .X. SRL a întocmit facturile de stornare în sumă totală (inclusiv TVA) de .X. lei, emise către .X. SRL, în calitate de client, care reprezintă stornarea veniturilor și avansurilor din prestări servicii și a TVA aferentă înregistrate în evidența contabilă în anii 2008 și 2009. Componenta sumei de .X. lei este următoarea:

- .X. lei din care TVA în sumă de .X. lei, reprezentând prestări servicii înregistrate în perioada iunie 2008 - decembrie 2008;
- .X. lei din care TVA în sumă de .X. lei, reprezentând prestări servicii înregistrate în perioada ianuarie, februarie, aprilie 2009;
- .X. lei din care TVA în sumă de .X. lei, reprezentând avansuri înregistrate în perioada februarie 2009 - martie 2009.

Prin înregistrarea în evidența contabilă în luna iunie 2010 a acestor facturi de stornare, .X. SRL a corectat prin ajustare profitul impozabil pentru anii 2008 și 2009, înregistrând în debitul contului 1174 o pierdere contabilă în sumă de .X. lei, reprezentând diminuare venituri impozabile cu suma de .X. lei. Din verificarea înregistrărilor contabile efectuate în luna iulie 2010 s-a constatat că societatea a înregistrat în debitul contului „1174”, suma de .X. lei în corespondență cu „117.09” profit contabil nerepartizat aferent anului 2009.

S-a constatat că societatea nu a depus declarații -101 rectificative privind impozitul pe profit pentru anii 2008 și 2009 în care să fie declarată, pierderea fiscală recalculată de aceasta, în sumă totală de .X. lei.

Societatea nu a respectat prevederile art.19 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că la recalcularea profitului impozabil aferent anilor 2008 și 2009, efectuată de aceasta în anul 2010, nu a luat în calcul și cheltuielile nedeductibile fiscal, reprezentând cheltuieli aferente veniturilor din prestări de servicii în sumă de .X. lei stornate.

Cu privire la soldurile conturilor la 31.12.2014 reprezentând datorii și creanțe cu o vechime mai mare de 3 ani înregistrate în evidența contabilă de .X. S.R.L., organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Organele de inspecție fiscală au constatat că la 31.12.2014 avea clienți înregistrați în avans în sumă de .X. lei .

Organele de inspecție fiscală au solicitat societății documente justificative privind situația acestor clienți încasați în avans, respectiv demersurile legale efectuate pentru decontarea acestora, societatea prezentând situația clienților încasați în avans, aflați în evidența societății la 31.12.2014 astfel:

- .X. – .X. lei - „factură vagoane”- nu a prezentat aceste facturi;
- .X. – .X. lei - „Retur- .X.”- fără alte explicații, fără ca societatea să prezinte astfel de documente, respectiv: somații, notificări, înștiințări de plată, extrase de cont pentru fiecare client încasat în avans confirmate cu ocazia efectuării inventarierii patrimoniului, înștiințări de chemare în judecată, hotărâri judecătorești, documente prin care a renunțat la prescripția împlinită pentru fiecare client încasat în avans, reprezentând promisiuni de plată la o dată ulterioară, etc., pentru a demonstra că societatea a făcut toate demersurile legale pentru decontarea datoriilor către clienții încasați în avans înregistrați în sold la 31.12.2014 în sumă de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au solicitat înscrisuri de la .X. SRL conform adresei nr..X./10.11.2015, cu privire la suma de .X. lei, înregistrată în evidența .X. SRL în soldul contului 419, „clienți încasați în avans”. .X. SRL în urma demersurilor efectuate pentru încasarea acestei sume și având în vedere că termenul de decontare este prescris, a procedat la scoaterea din evidență a furnizorului .X. SRL, prin înregistrarea pe cheltuieli a sumei de .X. lei, reprezentând creanțe neîncasate pe data de 31.12.2012, .X. SRL transmitând fișa parteneri în perioada 01.01.2007-31.12.2012 și ultimul extras de cont nr. .X./1635 din 28.07.2011 neconfirmat de .X. SRL.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat furnizori neachitați la 31.12.2014 în sumă de .X. lei (.X. lei + .X. lei – .X. încasat în plus), din care prescriși sunt în sumă de .X. lei, pentru care organele de inspecție fiscală au solicitat societății, documente justificative reprezentând demersurile legale efectuate pentru achitarea furnizorilor, societatea prezentând situația furnizorilor neachitați astfel:

- .X. SRL - .X. lei - „plata Ilie, creanță cumpărată” - organele de inspecție fiscală au constatat ca .X. SRL redenumită .X. SRL este dizolvată cu lichidare (radiere) din data de 25.11.2010, suma de .X. lei aflându-se în sold începând cu data de 05.09.2008.
- .X. - .X. lei - „, plată fără documente”
- .X. LPG - .X. lei - „, plată fără documente”
- .X.- .X. lei - „, instanța- executare silită”
- .X. - .X. lei - „, insolvență” radiată cu data de 17.09.2012

- .X. – .X. lei - „instanța- promisiune de plată”
- .X. .X. lei – „instanța- hotărâre câștigată”
- .X. – .X. lei - „instanța- insolvență”
- .X. - .X. lei - „instanța- promisiune de plată”- este radiată cu data de 26.02.2013
- .X. - .X. lei - „instanța - promisiune de plată”- din 07.12.2012 - insolvență
- .X. – .X. lei - „instanța- plângere penală” – în funcțiune
- .X. – .X. lei+ .X. lei - stornare facturi” - .X. lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat furnizori de imobilizări neachitați la 31.12.2014 în sumă de .X. lei pentru care au solicitat documente justificative, reprezentând demersurile legale efectuate pentru achitarea furnizorilor, societatea prezentând situația furnizorilor de imobilizări neachitați, aflați în evidența societății la 31.12.2014, astfel:

- .X. – .X. lei - „instanța - promisiune de plată”
- .X. - .X. lei - „instanța - promisiune de plată”
- .X. - .X. lei - „promisiune plată”
- .X. SRL - .X. lei - plată (.X.) - creanță Ilie”
- .X. SRL - „vândut și achitat litigiu”

Organele de inspecție fiscală au stabilit că .X. SRL nu a prezentat documente justificative cum ar fi: somații, notificări, înștiințări de plată, extrase de cont pentru fiecare furnizor confirmate cu ocazia efectuării inventarierii patrimoniului, înștiințări de chemare în judecată, hotărâri judecătorești, documente prin care a renunțat la prescripția împlinită pentru fiecare furnizor în parte reprezentând promisiuni de plată la o dată ulterioară, pentru a demonstra că societatea a făcut toate demersurile legale pentru decontarea datoriilor către furnizorii de imobilizări înregistrați în sold la 31.12.2014 în sumă de .X. lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au încadrat datoriile, creanțele, veniturile și avansurile stornate în sumă totală de .X. lei ca venituri impozabile.

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

“(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”.

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

“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”.

Față de prevederile de mai sus se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Potrivit prevederilor pct.255 din OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene:

“ 255. - Contabilitatea veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura lor, astfel:

- a) venituri din exploatare;*
- b) venituri financiare;*
- c) venituri extraordinare”.*

Și conform pct.256 alin.(1) lit.e) din același act normativ:

„Veniturile din exploatare cuprind:(.....)

e) alte venituri din exploatarea curentă, cuprinzând veniturile din creanțe recuperate, penalități contractuale, datorii prescrise, scutite sau anulate potrivit legii, precum și alte venituri din exploatare.”

De asemenea, sunt aplicabile prevederile punctului 259 din OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, care precizează:

“ Venituri din prestarea de servicii

259. - (1) Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora. Prestarea de servicii cuprinde inclusiv executarea de lucrări și orice alte operațiuni care nu pot fi considerate livrări de bunuri.

(2) Stadiul de execuție al lucrării se determină pe bază de situații de lucrări care însoțesc facturile, procese-verbale de recepție sau alte documente care atestă stadiul realizării și recepția serviciilor prestate.

(3) În cazul lucrărilor de construcții, recunoașterea veniturilor se face pe baza actului de recepție semnat de beneficiar, prin care se certifică faptul că executantul și-a îndeplinit obligațiile în conformitate cu prevederile contractului și ale documentației de execuție.

(4) Contravaloarea lucrărilor nerecepționate de beneficiar până la sfârșitul perioadei se evidențiază la cost, în contul 332 "Servicii în curs de execuție", pe seama contului 712 "Venituri aferente costurilor serviciilor în curs de execuție".

Față de prevederile legale de mai sus se reține că în veniturile din exploatare se includ veniturile din vânzarea de bunuri și venituri din prestarea de servicii, precum și alte venituri din exploatare cum sunt datorii prescrise.

Așa cum s-a reținut la situația de fapt, în temeiul prevederilor legale invocate organele de inspecție fiscală au stabilit ca fiind venituri impozabile datoriile, creanțele, veniturile și avansurile stornate în sumă de .X. lei.

Referitor la susținerea contestatarei potrivit căreia organele de inspecție fiscală trebuiau să efectueze "(...) verificarea încrucișată cu societățile .X. SRL, .X. SRL, .X. LPG, .X. SRL, .X., .X., .X., .X., .X., să solicite suplimentar date societăților", se reține că organele de inspecție fiscală sunt cele în măsură să stabilească atunci când se impune efectuarea de controale încrucișate și verificări suplimentare pentru stabilirea stării de fapt fiscale.

Cât privește susținerea potrivit căreia "inspectorii ANAF au interpretat documentul fiscal ca fiind un venit al societății pentru care trebuie să se aplice baza de impozitare, iar pentru pretinsul profit realizat s-au mai aplicat și dobânzi și penalități de întârziere pentru neplata obligațiilor fiscale la bugetul consolidat", aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere că documentele prezentate de societate în susținerea cauzei nu întrunesc condițiile de documente justificative legal întocmite și societatea nu a demonstrat că a respectat prevederile legale sus invocate.

De asemenea, organul de soluționare a contestației reține că, societatea nu aduce argumente și nu prezintă documente prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, limitându-se la a face aprecieri cu privire la procedura de verificare a contribuabililor.

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, una naturală și de o implacabilă logică juridică, 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 care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că deși .X. S.R.L. contestă impozitul pe profit, nu înțelege să aducă argumente și să invoce temeuri de drept în susținerea propriei cauze, pentru acest capăt de cerere, limitându-se la a invoca aspecte procedurale.

Pe cale de consecință, cu privire la acest capăt de cerere, având în vedere faptul că societatea nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată, în temeiul art.279 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căreia: "*(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.*" coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se va respinge contestația ca neîntemeiată și nemotivată.

3. Referitor la suma de .X. lei, reprezentând:

- .X. lei impozit pe profit;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei taxă pe valoarea adăugată;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- .X. lei penalități de întârziere aferente TVA, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care constatările din Raportul de inspecție fiscală nr. F-.X./22.12.2015, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr. F-.X./22.12.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, fac obiectul Sesizării penale nr..X./23.12.2015 înaintată Parchetului de pe lângă Tribunalul .X..

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate la .X. S.R.L. organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a achiziționat în perioada 01.01.2010 - 31.12.2014, deșeuri fier vechi, țeavă uzată și prestări servicii în valoare totală de .X. lei de la următorii furnizori:

- .X.
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X.
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL
- .X. SRL

Organele de inspecție fiscală au constatat că aceste societăți figurează în baza de date ANAF cu prejudicii și plângeri penale, inactive sau dizolvate și ca urmare au procedat la reîncadrarea tranzacțiilor comerciale dintre **.X. SRL** și cele 15 societăți având în vedere că avizele de însoțire a mărfii și facturile fiscale emise de furnizorii în cauza în sumă totală de **.X. lei** (baza impozabilă fiind în sumă de **.X. lei** și TVA în sumă de **.X. lei**) nu întrunesc condițiile de documente justificative **legal întocmite deoarece conțin date incomplete și nu au anexate documentele justificative prin care societatea verificată să facă dovada efectuării operațiunilor, respectiv realitatea tranzacțiilor și proveniența mărfurilor achiziționate.**

Organele de inspecție fiscală au constatat că societățile în cauză:

- fie nu funcționează la sediile sociale declarate;
- fie nu au prezentat organelor fiscale, documentele financiar contabile pentru verificarea și confirmarea realității achizițiilor și livrărilor efectuate de către acestea, precum și documentele justificative care demonstrează proveniența mărfii;
- fie nu își îndeplinesc obligațiile declarative, în totalitate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că nici .X. SRL nu deține documente justificative care să justifice proveniența și circuitul scriptic prezentat, pentru achizițiile efectuate de la cele 15 societăți, de exemplu:

- bonuri de cântar, anexate la avize din care să rezulte că s-a efectuat cântarirea preliminară la vânzătorii pentru a confirma cantitățile de "țevă uzată" și "deșeu fier vechi" livrate;

- documentele justificative de proveniență, anexate la avizele de însoțire a mărfii, reprezentând: fișe de magazie, procese verbale de casare întocmite de furnizori, semnate și ștampilate de directorii agenților economici;

- documente din care să rezulte că s-au efectuat faptic livrările și recepțiile cantitative și calitative precum și locațiile aferente;

- documente de transport - CMR - din care să rezulte că expeditorii marfă sunt societățile furnizoare, precum și datele de identificare ale transportatorilor, șoferilor și a mijloacelor de transport, care să confirme realitatea datelor înscrise la rubrica "date privind expediția" din avizele de însoțire a mărfii întocmite de furnizori;

- autorizații de colectare/valorificare/mediu pentru societățile furnizoare.

Deasemenea, bunurile achiziționate de la cele 15 societăți comerciale au fost refacturate (vândute) în majoritatea cazurilor în aceeași zi către .X. SRL, societate afiliată cu .X. SRL, actionar majoritar la cele două societăți fiind domnul .X.. Plata facturilor de achiziții de la cele 15 societăți comerciale a fost făcută de .X. SRL la ordinul .X. SRL. Din revânzarea bunurilor și serviciilor achiziționate de la cele 15 societăți, către .X. SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a înregistrat o cifră de afaceri mare și o marjă de profit - nesemnificativă, foarte aproape de zero. Având în vedere aceste aspecte, organele de inspecție fiscală au stabilit că tranzacțiile efectuate în perioada verificată de .X. SRL și cei 15 furnizori nu au scop economic, fapt pentru care au constatat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu marfa în sumă de .X. lei la calculul profitului impozabil, iar pentru TVA în sumă totală de .X. lei s-a constatat că nu îndeplinește condițiile de deducere, deoarece facturile de achiziție, întocmite de cele 15 societăți menționate la acest capitol, nu îndeplinesc condițiile de documente legal întocmite deoarece *conțin date incomplete și nu au anexate documentele justificative*, prin care societatea verificată să facă dovada efectuării operațiunilor, respectiv realitatea tranzacțiilor și proveniența mărfurilor achiziționate.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de .X. lei, TVA suplimentară în sumă de .X. lei, precum și accesorii aferente acestora.

Totodată, au întocmit Procesul - verbal nr. .X./23.12.2015 pe care, împreună cu Sesizarea penală nr. .X./23.12.2015 le-au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X., în vederea stabilirii existenței/inexistenței elementelor constitutive ale vreunei infracțiuni de evaziune fiscală.

În drept, potrivit prevederilor art.277 alin.(1) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

“(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă”.

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a contestației poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când, în speță, există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și care are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor fiscale constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X./22.12.2015, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr.F-.X./22.12.2015, contestate și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că în urma verificărilor în speță se ridică problema realității achizițiilor de deșuri fier vechi, țeavă uzată și prestări servicii de la furnizorii .X., .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X., .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, .X. SRL, având în vedere că furnizorii figurează cu prejudicii și plângeri penale, inactive sau dizolvate.

De asemenea, din analiza actelor fiscale încheiate pentru aceste societăți s-a constatat că aceasta fie nu figurează la sediile sociale declarate, fie nu au prezentat organelor de inspecție fiscală documentele financiar contabile pentru verificarea și confirmarea realității achizițiilor și livrărilor efectuate de către acestea, precum și documentele justificative care demonstrează proveniența mărfii, fie nu își îndeplinesc obligațiile declarative în totalitate, dar nici .X. S.R.L. nu deține documente justificative care susțin proveniența și circuitul scriptic.

Totodată, s-a constatat că bunurile și serviciile achiziționate de la cele 15 societăți comerciale au fost refacturate în majoritatea cazurilor în aceeași zi către .X. S.R.L., societate afiliată cu .X. S.R.L., acționar majoritar la cele două

societăți fiind domnul .X., plata facturilor de achiziții fiind făcută de .X. S.R.L. la ordinul .X. S.R.L.

Se reține că, din revânzarea bunurilor și serviciilor achiziționate de la cele 15 societăți, către .X. S.R.L., societatea verificată înregistrează o cifră de afaceri mare și o marjă de profit nesemnificativă, foarte aproape de 0, rezultând că tranzacțiile efectuate de .X. S.R.L. nu au un scop economic.

În constatarea faptelor, organele de inspecție fiscală au avut în vedere documentele financiar-contabile prezentate de societate, informațiile existente în baza proprie de date a ANAF, precum și rezultatele verificărilor încrucișate efectuate la furnizorii menționați și la transportatorii deșeurilor.

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală au înaintat către Parchetul de pe lângă Tribunalul .X. Sesizarea penală nr..X./23.12.2015, reținând, aferent operațiunilor declarate de societate, un prejudiciu adus în dauna bugetului de stat în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe profit și TVA, precum și accesorii aferente acestora, sumă care face atât obiectul Deciziei de impunere nr.F-.X./22.12.2015, cât și al contestației formulate împotriva acesteia de societate.

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având drept scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale având în vedere faptul că **organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile efectuate au implicații fiscale pentru care se ridică problema realității operațiunilor înregistrate, cu consecința diminuării bazelor de impozitare aferente obligațiilor datorate bugetului consolidat al statului.**

Totodată, practica judiciară a calificat operațiunile fictive ca fiind operațiuni care: *“constau în disimularea realității prin crearea aparenței existenței unei operațiuni care în fapt nu există. În acest sens, operațiunea fictivă poate să conșteie, printre altele, și în cheltuieli care nu au existat în realitate sau care sunt mai mari decât cele reale ori cheltuieli pentru care nu există documente justificative, dar care sunt înregistrate în documente legale. Înalta Curte a precizat că înregistrarea operațiunilor fictive se poate realiza, fie prin întocmirea de documente justificative privind o operațiune fictivă, urmată de înscrierea în documente legale a documentului justificativ întocmit, care cuprinde o operațiune fictivă, fie prin înscrierea în documente legale a unei operațiuni fictive pentru care nu există un document justificativ”,* astfel cum se precizează în considerentele Deciziei nr.272 din 28 ianuarie 2013, pronunțată în recurs de Înalta Curte de Casație și Justiție, descriere care se circumscrie speței.

Afirmațiile societății, privind existența documentelor justificative pentru operațiunile desfășurate, nu sunt de natură să conducă la pronunțarea unei soluții favorabile contribuabilului, întrucât numai organele de cercetare și urmărire penală, în cadrul competențelor de care dispun, pot stabili dacă operațiunile comerciale au fost derulate conform documentelor prezentate de societate, respectiv dacă documentele justificative evidențiate în contabilitatea contestatarei reflectă realitatea operațiunilor.

Prin Decizia nr.72/28.05.1996, Curtea Constituțională a reținut că, nu trebuie ignorate nici prevederile art.22, alin.(1) din Codul de Procedură Penală, devenit art.28 alin.(1) din Legea 135/2010 privind Codul de Procedura Penală, potrivit cărora *„hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o”*.

Totodată, se reține că prin Decizia nr.95/2011, Curtea Constituțională apreciază că *„în ceea ce privește posibilitatea organului de soluționare a contestației de a suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei, Curtea a reținut că adoptarea acestei măsuri este condiționată de înrăurirea hotărâtoare pe care o are constatarea de către organele competente a elementelor constitutive ale unei infracțiuni asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă. Or, într-o atare situație este firesc ca procedura administrativă privind soluționarea contestației formulate împotriva actelor administrativ fiscale să fie suspendată fie până la încetarea motivului care a determinat suspendarea [...]”*.

Se reține că prezenta speță se circumscrie considerentelor deciziilor Curții Constituționale mai sus enunțate, ținând seama de faptul că Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a înaintat către Parchetul de pe lângă Tribunalul .X. sesizarea penală nr..X./23.12.2015, unde se consemnează obligații suplimentare de plată la bugetul de stat în sumă de .X. lei, reprezentând TVA, impozit pe profit și accesorii aferente, sumă ce face obiect atât al Deciziei de impunere nr.F-.X./22.12.2015, cât și al contestației societății împotriva acesteia.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrăurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii.

A proceda altfel, per a contrario, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală în temeiul art.108 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni.

De asemenea, practica judiciară s-a pronunțat constant în sensul necesității suspendării soluționării contestațiilor în astfel de cazuri, relevantă în

acest sens fiind Decizia nr.5130/04.12.2012 pronunțată de I.C.C.J, prin care instanța menține decizia de suspendare a soluționării cauzei până la definitivarea cauzei penale, apreciind că *„există suspiciuni cu privire la realitatea tranzacțiilor efectuate care au fost sesizate ca fiind fictive, la existența unei fraude de tip carusel în care este parte și societatea reclamantă, instanța apreciind că autoritatea recurentă este în imposibilitatea obiectivă de a soluționa contestația administrativă în sensul de a stabili cu certitudine, din punct de vedere administrativ, dacă reclamanta intimată are sau nu dreptul la deducerea sumei reprezentând TVA plătită și pretinsă la rambursare, respectiv de a fi verificată pe fond legalitatea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală prin care s-a refuzat dreptul la deducere”.*

Totodată, în considerentele deciziei mai sus precizate, se menționează că *„iar contestația administrativă, pe fond, în mod obiectiv nu poate fi soluționată într-un sens sau altul, în lipsa unei soluții pe latura penală în condițiile în care reclamanta a dedus TVA pentru unele tranzacții asupra cărora există indicii privind săvârșirea unor infracțiuni, iar în baza aceluiași tranzacții apreciate ca fictive de organele fiscale, reclamanta solicită TVA, respectiv recunoașterea dreptului de deducere al TVA de la bugetul de stat, iar acest drept nu poate fi recunoscut din punct de vedere fiscal decât în baza unei premise clare și certe, aceea a realității și valabilității tranzacțiilor”.*

În ceea ce privește jurisprudența europeană, Curtea Europeană de Justiție a statuat în mod repetat că pentru a putea stabili existența dreptului de deducere în temeiul unor livrări de bunuri sau servicii este necesar să se verifice dacă acestea au fost efectiv realizate și dacă bunurile sau serviciile în cauză au fost utilizate în scopul operațiunilor taxabile.

Se reține că speța se circumscrie jurisprudenței europene ilustrată prin cazul C-225/02 Halifax-Others, Curtea Europeană de Justiție precizând următoarele: *„atunci când o persoană impozabilă sau un grup de persoane impozabile relaționează unele cu altele într-o serie de tranzacții care dau naștere unei situații artificiale cu scopul de a crea condițiile necesare pentru a deduce TVA, acele tranzacții nu ar trebui luate în considerare; orice artificiu care are drept scop esențial doar obținerea unui avantaj fiscal, operațiunea neavând conținut economic, va fi ignorat și situația normală care ar fi existat în absența acestui artificiu va fi restabilită”.*

Totodată, se reține că practica judiciară europeană precizează prin Decizia CEJ nr.419/2002 următoarele: *„pentru ca taxa să devină exigibilă în cazul în care este plătită o sumă fără ca livrarea de servicii să fi avut loc, toate informațiile relevante privind momentul exigibilității, respectiv livrarea ulterioară sau prestarea ulterioară, trebuie să fie deja cunoscute. Îndeosebi când plata este efectuată, bunurile și serviciile trebuie să fie identificate cu exactitate”.*

În consecință, se reține că autoritățile și instanțele naționale sunt în măsură să refuze acordarea dreptului de deducere dacă se stabilește, în raport cu elemente obiective, că acest drept este invocat fraudulos sau abuziv (a se

vedea Hotărârea Fini H.-C.32/03; Kittel și Recolta Recycling-C-439/04 și C-440/04; Mahayben și David C-80/11 și C-142/11 și Bonik-C-285/11).

Având în vedere cele de mai sus, până la finalizarea laturii penale, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora: *“(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu.”*

De asemenea, pct.10.2 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, statuează că :

“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 irevocabilă a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate [...]”.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că până la finalizarea cauzei penale, se va suspenda soluționarea contestației pe calea administrativă de atac, pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei impozit pe profit;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei taxă pe valoarea adăugată;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- .X. lei penalități de întârziere aferente TVA, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu dispozițiile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru cele arătate și conform temeiurilor legale invocate în prezenta decizie, se

DECIDE

1. Suspendarea soluționării contestației formulate de .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X./22.12.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., pentru suma de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei impozit pe profit;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei taxă pe valoarea adăugată;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- .X. lei penalități de întârziere aferente TVA, până la soluționarea laturii penale, procedura administrativă urmând a fi reluată la data la care organul de soluționare competent a fost sesizat că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative prezentate în motivarea prezentei decizii.

2. Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulate de .X. S.R.L împotriva Deciziei de impunere nr.F-.X./22.12.2015 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., pentru suma de **.X. lei, reprezentând:**

- .X. lei impozit pe profit;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei taxă pe valoarea adăugată;
- .X. lei dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA;
- .X. lei penalități de întârziere aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL

.X.