

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 356 din 06 decembrie 2010
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. “...” S.R.L.
din muncipiul ..., județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr. ... din ... octombrie 2010 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. .../... noiembrie 2010, în legătură cu contestația **Societății Comerciale “...” S.R.L.** din muncipiul ..., județul Prahova, formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ... septembrie 2010*, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală parțială* încheiat la data de ... septembrie 2010 de inspectori din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de ... septembrie 2010.

În conformitate cu prevederile *art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală*, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor *art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală* – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. .../... octombrie 2010, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială “...” S.R.L. are sediul social în muncipiul ..., Str. ..., Nr. ..., cod poștal ..., județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/.../...** și are codul unic de înregistrare fiscală ... cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de ... lei – din care:

- *impozit pe profit stabilit suplimentar* lei;
- *majorări de întârziere aferente impozitului pe profit* lei;
- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată* lei;
- *majorări de întârziere aferente TVA* lei.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citat):

“[...] Societatea comercială SC.... S.R.L., [...], prin reprezentantul său legal formulează:

CONTESTAȚIE

Împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de ...09.2010 și a Deciziei de impunere nr .../...09.2010, prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare de plată [...].

De asemenea contestăm și Dispoziția nr .../...09.2010 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, respectiv măsura invocată la pct 2.1.

Considerăm că aceste obligații fiscale suplimentare sunt netemeinice și nelegale din următoarele motive :

În fapt

Organele de inspecție fiscală au reținut că în perioada trimestrului I /2007–trim.II/2010, SC.[...], a înregistrat în evidența contabilă ... de facturi emise de ... furnizori ocazionali în valoare totală de ... Lei, din care ... Lei fără TVA și ... Lei TVA deductibilă.

Din suma de ... Lei fără TVA societatea a înregistrat în contul investiție în curs suma de ... Lei, iar în contul de cheltuieli suma de ... Lei

În urma acestor constatări organele de inspecție au considerat că operațiunile au fost nereale stabilind că suma de ... Lei nu este deductibilă fiscal la calculul profitului impozabil și totodată nu a acordat drept de deducere pentru TVA și suma de ... Lei.

Organele de inspecție au considerat că cele ... de facturi nu au la bază operațiuni legale astfel:

1. Societatea a înregistrat în contabilitate în luna martie 2007 factura seria-... nr-.../....03.2007 emisă de SC.x S.R.L., în valoare totală de x Lei (x Lei fără TVA și x Lei TVA deductibil).

S-a reținut că furnizorul în cauză conf. OP.ANAF.nr 576/22.08.2007, este inactiv și că nu a depus la organele fiscale declarațiile către bugetul Statului.

Argumentez că cele reținute de organele de inspecție nu au suport legal din următoarele motive :

– Conform art. 21.(4) lit r, din legea nr. 571/2003, nu sunt deductibile “[...]”.

– Având în vedere această prevedere legală vă rog să observați că factura a fost emisă la data de x.03.2007, dată la care furnizorul [...], era contribuabil activ, acesta devenind inactiv la data de x.08.2007.

– Față de cele prezentate vă rugăm să constatați că operațiunea economică s-a desfășurat legal, iar în ceea ce privește nedepunerea declarațiilor fiscale către bugetul statului de către furnizorul în cauză ne se poate reține culpa societății mele.

2. Societatea a înregistrat în contabilitate în lunile iulie 2007, septembrie 2007, martie 2008, un număr de x facturi în valoare totală de x Lei, din care x Lei, valoare fără TVA și x Lei TVA deductibilă:

–Factura-x/x/17.07.2007

-x/1x/24.09.2007

-x/x/26.03.2008

Furnizorul SC.y S.R.L.... a devenit inactiv conform OP.ANAF 236/09.04.2009 și nu a depus declarațiile către bugetul Statului.

Argumentez că cele reținute de organul fiscal nu au suport legal motivarea fiind aceeași ca și cea prezentată la punctul 1.

Furnizorul a fost contribuabil activ în perioada când au avut loc operațiunile economice.

3. SC.x [...] a înregistrat în contabilitate în aprilie 2008 o factură cu o valoare totală de x Lei, din care x Lei valoare fără TVA și x Lei TVA deductibilă, factura fiind emisă de furnizorul SC z S.R.L. ..., care este catalogat ca societate tip “fantomă” fiind dizolvat financiar din data de 09.10.2007.

Argumentez că cele reținute de organele de inspecție nu au suport legal din următoarele motive :

– Am fost cumpărător de bună credință, operațiunea a fost reală, am achitat produsele achiziționate și am înregistrat documentele în evidența contabilă.

– În momentul achiziției nu am avut cunoștință că societatea în cauză este dizolvată financiar și nici nu aveam posibilitatea verificării acestui aspect.

4. Societatea a înregistrat în contabilitate în aprilie 2008 o factură cu o valoare totală de x Lei, din care x Lei fără TVA și x Lei TVA deductibilă, acest furnizor fiind SC.q S.R.L.

Furnizorul este declarat contribuabil inactiv conform OP ANAF nr 576/22.08.2007.

Argumentez că cele reținute de organul de inspecție nu au suport legal, motivarea fiind aceeași ca și motivarea prezentată la punctul 3.

5. A fost înregistrată în contabilitate factura emisă de furnizorul SC.w S.R.L. ... în valoare totală de x Lei, din care x Lei valoare fără TVA și x Lei TVA deductibilă.

Factura poartă nr. x/12.09.2008, iar în urma verificării s-a constatat că această societate a utilizat facturi numerotate de la x-x.

Cele reținute de organul de inspecție nu au suport legal din următoarele motive :

– Am achiziționat o x de la această firmă cu factura seria-x, nr. x/12.09.2008.

– Faptul că numărul acestei facturi nu se regăsește printre cele utilizate de furnizorul în cauză nu este culpa mea și este culpa aceluia care a eliberat-o, eu nu am de unde să știu care sunt numerele care sunt folosite de furnizorul în cauză.

– Am fost cumpărător de bună credință, am achitat contravaloarea produsului respectiv, am efectuat înregistrările în contabilitate, produsul achiziționat există la sediul firmei.

6. A fost înregistrată în evidența contabilă o factură în valoare totală de x Lei, din care x Lei fără TVA și x Lei TVA deductibilă, emisă de SC.v S.R.L....., la data de 19.09.2008.

Organele de inspecție au reținut că furnizorul în cauză este dizolvat financiar.

Vă rugăm să constatați că și această operațiune a fost reală și legală societatea în cauză fiind dizolvată după data emiterii facturii către SC .x [...].

7. A fost înregistrată în contabilitate în luna ianuarie 2009 de la furnizorul SC.a S.R.L. ... o factură pentru “x” cu o valoare totală de x Lei din care x Lei valoare fără TVA și x Lei TVA deductibilă.

Societatea SC.a S.R.L., nu a depus declarațiile la organele fiscale.

Nu au fost prezentate situații de lucrări, devize, contract sau alte documente care să justifice prestarea efectivă a serviciului.

Față de cele reținute de organele fiscale precizez că operațiunea a fost reală.

Nu s-au întocmit situații de lucrări sau devize pentru că lucrarea respectivă a avut o valoare mică, iar factura emisă conform Codului Comercial reprezintă acordul de voință între părți, deci poate fi considerat(ă) un contract valabil încheiat .

Prin faptul că furnizorul respectiv nu a depus declarațiile către bugetul Statului, nu se poate reține culpa societății mele neavând competență în obligarea acestuia să respecte dispozițiilor legale.

8. Societatea SC.x [...], a înregistrat în contabilitate o factură de x Lei din care x Lei valoare fără TVA și x Lei TVA deductibilă emisă de furnizorul SC.b S.R.L. ... în luna iunie 2009.

S-a reținut de către organul fiscal că nu au fost prezentate situații de lucrări, devize, contract pentru investiția "x". Totodată s-a reținut că furnizorul nu a depus declarațiile către bugetul Statului.

Argumentez că cele reținute nu au suport legal, motivarea fiind aceeași ca și cea prezentată la punctul 7.

9. Au fost înregistrate în contabilitate x facturi de la furnizorul SC.s S.R.L. în valoare totală de x Lei din care x Lei valoare fără TVA și x Lei TVA deductibil reprezentând "x".

Furnizorul a fost declarat inactiv conform OP ANAF 726/24.08.2009.

Față de cele reținute de organul de control vă rugăm să observați că facturile seriile x, nr. x/13.07.2009, nr. x/14.07.2009, nr. x4/15.07.2009 și nr. x/15.07.2009, au fost emise înainte ca această societate să fie declarată inactivă, 24.08.2009, deci operațiunea a fost reală și legală.

10. Au fost înregistrate și contabilizate în lunile martie și aprilie 2010 un număr de x facturi în valoare totală de x Lei din care x Lei valoare fără TVA și x Lei TVA deductibilă, emise de SC.s S.R.L. reprezentând "x".

S-a reținut de către organul de inspecție că furnizorul nu a depus declarații către bugetul Statului și nici bilanțurile anuale.

Față de cele reținute nu înțelegem de ce se face vinovată societatea mea că furnizorul în cauză nu depune declarații la organele fiscale.

Fără nicio logică și fără niciun temei de drept inspectorii fiscali au stabilit că aceste operațiuni nu sunt legale.

11. A fost înregistrată în contabilitate în aprilie 2010 o factură în valoare totală de x Lei din care x Lei valoare fără TVA și x Lei TVA deductibilă reprezentând "x", emisă de furnizorul SC.t S.R.L.....

S-a reținut că adresa de identificare menționată în factură este eronată și furnizorul respectiv nu a depus declarațiile către bugetul statului concluzionând astfel că operațiunea nu a fost legală.

Argumentez legalitatea operațiunii cu următoarele motive :

– achiziționarea "x" menționată și factura a fost reală, aceasta fiindu-mi necesară desfășurării activității;
– faptul că este menționată altă adresă pe factură nu poate duce la concluzia că operațiunea economică nu a avut loc;

– am fost un cumpărător de bună credință;

– am înregistrat în contabilitate toate operațiunile care le-am efectuat;

– nu sunt rău platnic și am colaborat cu organele de inspecție;

– am condus corect și legal contabilitatea societății și am depus la timp declarațiile fiscale.

[...] Față de cele arătate mai sus vă rugăm să anulați raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere nr x/x.09.2010, și să fim exonerati de plata impozitului pe profit și TVA stabilite suplimentar și a accesoriilor fiscale.

De asemenea vă rugăm să anulați și pct 2.1 din Dispoziția nr x/x.09.2010 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, din aceleași considerente ca cele prezentate mai sus. [...]."

II. – Din Decizia de impunere nr. x din x septembrie 2010, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală parțială din x septembrie 2010, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală parțială, finalizată la data de x septembrie 2010, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de constituire, declarare și virare a obligațiilor datorate bugetului de stat de către S.C. "x" S.R.L., în perioada ianuarie 2007 – iunie 2010, reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială din data de x septembrie 2010 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. x din x septembrie 2010.

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

"[...] III.1 Impozitul pe profit

[...] Așa cum este prezentată și în situația **anexa nr.2** pe total perioadă verificată, societatea a calculat și declarat, declarat și virat ca și obligație de plată suma de x lei.

Urmare verificării efectuate, pentru perioada trim.I 2007 – trim.II 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății un **profit impozabil suplimentar** în cuantum de x lei (**anexa nr.1**).

Diferența suplimentară în sumă de x lei se datorează următoarelor deficiențe:

În perioada octombrie 2008 – iunie 2010, S.C. x S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă intrări de bunuri de la un număr de x furnizori ocazionali în valoare totală de x lei, din care x lei fără TVA și x lei TVA deductibilă (anexa nr. 4).

Din suma de x lei fără TVA, societatea a înregistrat în contul de investiții în curs suma de x lei, iar în contul de cheltuieli suma de x lei.

Facturile de la cei x furnizori au fost înregistrate în contabilitate astfel (anexa nr.4):

A. 1).– de la furnizorul S.C. x S.R.L. ..., societatea a înregistrat în contul de cheltuieli în luna martie 2007 o factură, în valoare totală de x lei, din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă, [...], reprezentând "x", [...].

Urmare consultării aplicației "Info PC" a fost constatat faptul că această societate a fost declarată de către D.G.F.P. Municipiul București, conform OP ANAF nr.576/22.08.2007 inactiv, [...].

2)– de la furnizorul S.C. y S.R.L.... s-au înregistrat în contabilitate în contul de cheltuieli în lunile iulie, septembrie 2007 și martie 2008, un număr de x facturi ce purtau explicația "x", ce au o valoare totală de x lei, din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă.

Pentru S.C. y S.R.L. organele de inspecție fiscală au consultat aplicația "Info PC" și s-a constatat faptul că acestea are un comportament fiscal inadecvat în sensul că:

– nu a depus de la înființare la data controlului declarații către bugetul statului [...];

–cu activitate principală "x" - CAEN x;

– nu a depus bilanțurile anuale;

–societate a fost declarată de către D.G.F.P. Municipiul x, conform OP ANAF nr.236/09.04.2009 inactiv, [...].

3)–de la furnizorul S.C. z S.R.L. ..., s-a înregistrat în contabilitate în contul de investiții în curs în aprilie 2008, o factură ce purta explicația "x", cu o valoare totală de x lei, din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă.

Urmare consultării aplicației "Info PC" a fost constatat faptul că SC z SRL a figurat cu activitate principală "x" - cod CAEN x, fiind catalogat ca societate tip "fantomă", iar din data de 09.10.2007 este dizolvat judiciar.

4)– de la furnizorul S.C. q S.R.L. ..., s-a înregistrat în contabilitate în contul de cheltuieli în aprilie 2008, o factură ce purta explicația "x", ce are o valoare totală de x lei, din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă.

Urmare consultării aplicației "Info PC" a fost constatat faptul că această societate a fost declarată de către D.G.F.P.Municipiul x, conform OP ANAF nr. 576/22.08.2007 inactiv.

[...].

5)–de la furnizorul SC w SRL ... s-a înregistrat în contabilitate în contul de cheltuieli în septembrie 2008, o factură ce purta explicația "x", ce are o valoare totală de x lei din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă [...].

[...] D.G.F.P.Prahova-A.I.F. ca urmare verificărilor efectuate și la alți contribuabili au solicitat de la Direcția Generală de Coordonare Inspecție Fiscală un control încrucișat la S.C. w S.R.L. ce au avut ca obiect relațiile economice cu societăți din Jud. Prahova.

Prin adresa emisă sub nr.x/x.06.2010 de Direcția Generală de Coordonare Inspecție Fiscală, [...], s-a comunicat faptul că a fost încheiat în acest sens Procesul-Verbal din x.06.2009.

În cadrul Procesul-Verbal sunt menționate seriile și numerele de la facturi (de la x la x) și chitanțe (de la x la x) achiziționate de S.C. w S.R.L. și se precizează de către administratorul societății că nu a emis nicio factură către nicio societate.

Urmare comparării de către organele de inspecție fiscală [...] au constatat că seriile și numerele înscrise pe facturile în cauză, nu se regăsesc printre cele utilizate de către societatea din x.

6)–de la furnizorul S.C. v S.R.L. ..., s-a înregistrat în contabilitate în contul de cheltuieli în septembrie 2008, o factură ce purta explicația "x", ce are o valoare totală de x lei din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă.

[...] Prin adresa emisă sub nr.x/x.04.2010 la Administrația Finanțelor Publice, Sector x, [...], s-a comunicat faptul că organele de inspecție fiscală s-au deplasat la adresa menționată și s-a constatat că societatea nu funcționează la sediul declarat.

Urmare consultării site-ul Registrului Comerțului, organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. Prahova au constatat că starea societății este următoarea:

– dizolvată judiciară, conform art.237 din Legea nr.31/1990;

– sediu expirat;

– mandat administrator expirat.

7)–de la furnizorul S.C. m S.R.L. ..., s-a înregistrat în contabilitate în contul de investiții în curs în iunie 2009, o factură ce purta explicația "x", ce are o valoare totală de x lei din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă.

Urmare consultării aplicației "Info PC", s-a constatat faptul că SC m SRL figurează cu activitate principală "x" - CAEN x, avea x salariați în perioada de funcționare, iar acum se află în perioada de suspendare.

Mai mult pentru serviciul prestat, organele de inspecție fiscală au solicitat societății verificate situații de lucrări, devize, contract, sau alte documente care să justifice prestarea efectivă a serviciului, dar au constatat că acestea nu există.

[...].

8)–de la furnizorul S.C. a S.R.L. ... societatea a înregistrat în contul de investiții în curs în luna iunie 2009 o factură, în valoare totală de x lei, din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă, [...], reprezentând "x", în condițiile în care societatea din x figurează cu activitate principală de "x" - CAEN x.

Urmare consultării aplicației "Info PC", s-a constatat faptul societatea din x are un comportament fiscal inadecvat în sensul că:

– nu a depus de la înființare la data controlului declarații către bugetul statului [...];

– nu a depus bilanțurile anuale.

Mai mult pentru serviciul prestat, organele de inspecție fiscală au solicitat societății verificate situații de lucrări, devize, contract, sau alte documente care să justifice prestarea efectivă a serviciului, dar au constatat că acestea nu există.

[...].

9).– de la furnizorul S.C. s S.R.L., societatea a înregistrat în contul de investiții în curs în luna iulie 2009, x facturi, în valoare totală de x lei, din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă, reprezentând “x”.

Urmare consultării aplicației “Info PC” a fost constatat faptul că această societate a fost declarată de către D.G.F.P. x, conform OP ANAF nr.726/24.08.2009 inactivă.

10).– de la furnizorul S.C. t S.R.L., societatea a înregistrat în contul de investiții în curs în lunile martie și aprilie 2010, un număr de x facturi, în valoare totală de x lei, din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă, reprezentând “x”.

Urmare verificării facturilor în cauză s-a constatat că acestea poartă număr în ordine cronologică, unele sunt dublate ca număr, sunt emise în fiecare zi la o valoare de x lei și sunt achitate în numerar.

Organele de inspecție fiscală au consultat aplicația “Info PC” și au constatat faptul (că) societatea din x are un comportament fiscal inadecvat în sensul că:

– nu a depus de la înființare la data controlului declarații către bugetul statului [...];

– nu a depus bilanțurile anuale.

[...].

11).– de la furnizorul S.C. t S.R.L., societatea a înregistrat în contul de cheltuieli în luna aprilie 2010, o factură, în valoare totală de x lei, din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă, reprezentând “x”, [...], în condițiile în care societatea din x figurează cu activitate principală de “x” - CAEN x.

Urmare consultării aplicației “Info PC” a fost constatat faptul că pe facturi este înscrisă adresa de identificare eronată, în sensul că adresa trecută pe factură este str. x, nr.x, iar adresa corectă este Șos. z, nr. z.

[...].

B) Contravaloarea bunurilor înscrise în facturile emise de furnizorii în cauză, au fost înregistrate de către S.C. x S.R.L. atât în conturile de investiții în curs, cât și în conturile de cheltuieli după cum urmează:

a.)– în contul contabil 231-”**investiții în curs**”, - valoare totală a facturilor este de x lei, din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă și reprezintă “x”.

b.)– în conturile de **cheltuieli (607)** - valoare totală de x lei, din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă.

Precizăm că deși unele aprovizionări au fost efectuate anterior datelor la care unii furnizori menționați mai sus au fost declarați inactivi, totuși, deoarece aceștia nu au depus la organul fiscal teritorial declarații de impozite și taxe și situații financiare anuale, sau au date de identificare eronate, a existat suspiciunea că operațiunile înscrise în cele x de facturi nu sunt reale.

Înregistrarea în contabilitate în conturile de cheltuieli a sumei de x lei a fost stabilită la control ca și nedeductibilă fiscal.

Organele de inspecție fiscală la stabilirea acestor cheltuieli ca și nedeductibile fiscal au avut în vedere prevederile art.11 alin.(1) și (1') din Legea nr.571/2003 [...].

Mai mult prevederile art.21, alin.(4), lit.m) și lit.f) din Legea nr.571/2003 [...], coroborat cu pct. 48, din H.G.nr.44/2004 [...].

De asemenea potrivit art.6, alin.(2) din Legea nr.82/1991 R [...].

Art.6, din H.G.nr.831/1997 [...].

Având în vedere cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că, facturile fiscale în număr de x pe care sunt înscrși ca furnizori cele x societăți comerciale din x și y, nu îndeplinesc calitatea de document justificativ pentru beneficiarul S.C. x S.R.L. și în consecință, nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără document legal de proveniență.

Sumele înscrise în aceste facturi nu au fost înregistrate în evidența contabilă a furnizorilor, respectiv în conturile de venituri și T.V.A. colectată aferentă și implicit, nu au fost achitate la buget impozitele și taxele aferente, astfel că nici beneficiarul S.C. x S.R.L. nu are dreptul de a înregistra în evidența sa contabilă cheltuieli și TVA deductibilă aferentă.

[...] Diferența suplimentară de bază impozabilă în sumă de x lei se datorează faptului că, la control au fost stabilite ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu mărfurile cont contabil “607”, cheltuieli înregistrate în contabilitate în baza unor documente emise de cele x societăți din x, așa cum s-a menționat anterior.

Pentru diferența suplimentară reprezentând profit impozabil în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul obligației de plată privind impozitul pe profit suplimentar stabilind suma de x lei.

Pentru **impozitul pe profit suplimentar în cuantum de x lei**, organele de control au calculat în conformitate cu prevederile art.120, alin (2), din O.G.nr.92/2003 [...], majorări de întârziere în sumă de **x lei (anexa nr.3)**.

[...] **III.2 Taxa pe valoarea adăugată**

[...] **2.1. T.V.A. deductibilă**

[...] Față de T.V.A. deductibilă evidențiată de societate în sumă de x lei, la control a fost stabilită o T.V.A. deductibilă în cuantum de x lei, mai puțin cu suma de x lei.

Diferența suplimentară în cuantum de x lei – se datorează faptului că organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru T.V.A. înscrisă în facturile emise de cei x furnizori din x, respectiv z, y, prezentate în detaliu la paragraful “Profit” și în anexa nr.4.

[...], S.C. x S.R.L. nu beneficiază de dreptul de deducere a T.V.A. pentru suma de x lei, înscrisă în cele x de facturi emise în perioada martie 2008 – aprilie 2010, de cele x societăți, întrucât nu a fost îndeplinită condiția ca operațiunile să fie dovedite cu facturi fiscale legal aprobate conform prevederilor art. 146 alin. (1), lit. a) din Legea nr.571/2003 [...].

Potrivit art.155, alin.(5), lit.c), din Legea nr.571/2003 [...].

Mai mult, pentru serviciu înscris pe facturi, societatea verificată nu a putut prezenta la control situații de lucrări, deize, contracte, sau alte documente prin care să justifice prestarea efectivă a acestuia.

Așa cum a procedat societatea a încălcat prevederile art. 145, alin (2) lit. a), din Legea nr.571/2003 [...].

Referitor la situațiile în care documentele justificative prezentate de contribuabilii beneficiari cuprind mențiuni incomplete sau nu corespund realității s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție prin Decizia nr.V/15.01.2007, [...].

[...] 2.3 Suma de plată a T.V.A. la sfârșitul perioadei de raportare

[...] Având în vedere deficiențele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală în anexa nr.5 au recalculat obligația de plată privind T.V.A. și au stabilit o **diferență suplimentară în quantum de x lei**.

Pentru diferența suplimentară în sumă de x lei organele de control au calculat în conformitate cu prevederile art.120, alin (2), din O.G.nr.92/2003 [...], **majorări de întârziere în sumă de x lei (anexa nr.6). [...].**

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

* Referitor la **capătul de cerere privind contestarea măsurii** înscrisă la pct.2.1 din Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x/x septembrie 2010, respectiv:

“2.1 Măsură:– Societatea va ștorna din contul contabil 231 “investiții în curs”, contravaloarea facturilor achiziționate de la cei x furnizori din x, respectiv y, întrucât acestea nu îndeplinesc calitatea de document justificativ pentru beneficiarul S.C. x S.R.L.”,

competența de soluționare aparține organului de inspecție fiscală, respectiv A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile art.209 alin.(2) din Codul de procedură fiscală – republicat, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 209. – [...] (2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

coroborate cu precizările de la pct.5.2. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată – aprobate prin Ordinul M.F.P.-A.N.A.F. nr. 519/2005:

“5.2. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, [...].”

* În **Raportul de inspecție fiscală parțială din x septembrie 2010**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, declarare și virare a obligațiilor fiscale datorate bugetului de stat de către S.C. “x” S.R.L. pentru perioada ianuarie 2007 – iunie 2010, reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, deficiențele constatate la aceste obligații fiscale fiind contestate de societatea comercială.

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

1.) – Referitor la impozitul pe profit suplimentar în sumă de x lei și majorări de întârziere aferente în sumă de x lei:

Verificarea a cuprins perioada ianuarie 2007 – iunie 2010, iar în urma controlului s-a stabilit un **impozit pe profit suplimentar datorat** în sumă de **x lei**, diferență suplimentară pentru care s-au calculat **majorări de întârziere** în sumă de **x lei**.

Aceste obligații fiscale de plată suplimentare au fost stabilite de inspecția fiscală prin **majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal pentru perioada verificată cu suma totală de x lei**, rezultată din:

- Cheltuiala cu marfa în sumă de x lei înregistrată în contabilitate în luna martie 2007, pentru care la control nu s-a acordat deductibilitate fiscală, conform prevederilor art.11 alin.(1²) și art.21 alin.(4) lit.r) din Codul fiscal, întrucât achiziția “x” a fost efectuată de la **furnizorul S.C. “y” S.R.L.** ... care a fost declarat **contribuabil inactiv** prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 576/22 august 2007.

- Cheltuieli cu mărfurile în sumă totală de x lei înregistrate în contabilitate în lunile iulie și septembrie 2007 și în luna martie 2008, pentru care la control nu s-a acordat deductibilitate fiscală, conform prevederilor art.11 alin.(1²) și art.21 alin.(4) lit.r) din Codul fiscal, întrucât

achizițiile de mărfuri au fost efectuate de la furnizorul S.C. "z" S.R.L. ... care a fost declarat **contribuabil inactiv** prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 236/09 aprilie 2009.

- Cheltuiala cu marfa în sumă de x lei înregistrată în contabilitate în luna aprilie 2008, pentru care la control nu s-a acordat deductibilitate fiscală, conform prevederilor art.11 alin.(1²) și art.21 alin.(4) lit.r) din Codul fiscal, întrucât achiziția "x" a fost efectuată de la furnizorul S.C. "w" S.R.L. ... care a fost declarat **contribuabil inactiv** prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 576/22 august 2007.

- Cheltuiala cu marfa în sumă de x lei înregistrată în contabilitate în luna septembrie 2008, pentru care la control nu s-a acordat deductibilitate fiscală, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, întrucât achiziția "x" a fost efectuată de la furnizorul S.C. "v" S.R.L. ... care, în urma controlului fiscal încrucișat, conform Procesului-Verbal din x iunie 2009, a rezultat că nu are în plaja de numere alocate seria și numărul înscrise în factura emisă, iar bunul consemnat în factură nu intră în sfera de activitate a acestui furnizor.

- Cheltuiala cu marfa în sumă de x lei înregistrată în contabilitate în luna septembrie 2008, în baza facturii de achiziție a unei "x" emisă de furnizorul S.C. "f" S.R.L. ..., pentru care la control nu s-a acordat deductibilitate fiscală, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, întrucât, în urma controlului fiscal încrucișat, s-a constatat faptul că acest furnizor are un comportament similar unui contribuabil inactiv, nefuncționând la sediul social declarat. De asemenea, această societate comercială este dizolvată judiciar în data de 25 iunie 2007.

- Cheltuiala cu marfa în sumă de x lei înregistrată în contabilitate în luna aprilie 2010, în baza facturii de achiziție a unei "x" emisă de furnizorul S.C. "t" S.R.L. ..., pentru care la control nu s-a acordat deductibilitate fiscală, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, întrucât în urma consultării și verificării codului unic de înregistrare pe site-ului M.F.P., a rezultat că are alt sediu decât cel înscris în factură.

Astfel, cheltuielile nedeductibile fiscal stabilite suplimentar la control în sumă totală de x lei (x lei + x lei + x lei + x lei + x lei + x lei) au condus la stabilirea unui **impozit pe profit suplimentar datorat** în sumă de x lei (x lei x 16%), pentru care s-au calculat și **majorări de întârziere** în sumă totală de x lei, conform prevederilor art.120 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

2.) – Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de x lei și majorări de întârziere aferente în sumă de x lei:

Pentru achizițiile de bunuri în sumă totală de x lei efectuate de societatea comercială contestatoare în perioada ianuarie 2007 – iunie 2010, la inspecția fiscală din x septembrie 2010 **a fost anulat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă** în sumă totală de x lei, în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a), art.153 alin.(9) și art.155 alin.(5) din Codul fiscal, fapt ce a condus la stabilirea unei obligații de plată suplimentare în contul TVA de egală valoare, pentru care au fost calculate **majorări de întârziere** în sumă de x lei, conform prevederilor art.120 din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, pe lângă anularea dreptului de deducere a TVA deductibilă în sumă totală de x lei aferentă achizițiilor de mărfuri în sumă totală de x lei – prezentate detaliat la pct.1.) de mai sus, s-a anulat și dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă totală de x lei aferentă achizițiilor de bunuri și servicii în valoare totală de x lei înregistrate în contabilitatea societății comerciale contestatoare ca **"imobilizări corporale în curs"**, după cum urmează:

- Investiții în curs reprezentate de "x" în valoare de x lei și x lei TVA deductibilă, înregistrate în contabilitate în luna aprilie 2008, în baza unei facturi emisă de furnizorul S.C. "n" S.R.L. Organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă, motivat de faptul că acest furnizor avea ca activitate principală "x", a fost catalogat ca societate comercială tip **"fantomă"**, iar din data de 09 octombrie 2007 a fost dizolvată judiciar.

- Investiții în curs reprezentate de "x" în valoare de x lei și x lei TVA deductibilă, înregistrate în contabilitate în luna iunie 2009, în baza unei facturi emisă de furnizorul S.C. "m" S.R.L. Organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă, motivat de faptul că acest furnizor avea ca activitate principală "x", în perioada de funcționare avea numai x salariați, iar la data inspecției fiscale se afla în inactivitate temporară. De

asemenea, la inspecția fiscală, societatea comercială contestatoare nu a prezentat situații de lucrări, devize, contract sau alte documente din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor de construcții.

- Investiții în curs reprezentate de "x" în valoare de x lei și **x lei TVA deductibilă**, înregistrate în contabilitate în luna ianuarie 2009, în baza unei facturi emisă de furnizorul **S.C. "a" S.R.L.** Organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă, motivat de faptul că acest furnizor avea ca activitate principală "x", iar în urma consultării aplicației "Info PC" a rezultat faptul că această societate comercială are un comportament fiscal inadecvat. De asemenea, la inspecția fiscală, societatea comercială contestatoare nu a prezentat situații de lucrări, devize, contract sau alte documente din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor de construcții.

- Investiții în curs reprezentate de "x" în valoare totală de x lei și **x lei TVA deductibilă**, înregistrate în contabilitate în luna ianuarie 2009, în baza a x facturi emise de furnizorul **S.C. "s" S.R.L.** ..., **județul x**. Organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă, motivat de faptul că acest furnizor a fost declarat contribuabil inactiv – conform .Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 726/24 august 2009.

- Investiții în curs reprezentate de "x" în valoare de x lei și **x lei TVA deductibilă**, înregistrate în contabilitate în lunile martie și aprilie 2010, în baza a douăsprezece facturi emise de furnizorul **S.C. "e" S.R.L. x, județul x**. Organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă, motivat de faptul că acest furnizor are un comportament fiscal inadecvat, fapt rezultat în urma consultării aplicației "Info PC". De asemenea, se mai menționează faptul că facturile emise de acest furnizor au numere în ordine cronologică, unele sunt dublate ca număr, fiecare având valoarea de x lei și sunt achitate de societatea comercială contestatoare numai în numerar.

* Prin contestația formulată, societatea comercială nu recunoaște niciuna din obligațiile fiscale de plată stabilite prin Decizia de impunere nr. x/x septembrie 2010, susținând faptul că organele de inspecție fiscală au interpretat și aplicat eronat legislația fiscală.

Astfel, în ceea ce privește procedura de declarare a contribuabililor inactivi, contestatoarea susține că aceasta are efect numai de la data publicării ordinului președintelui A.N.A.F. cu lista contribuabililor declarați inactivi în Monitorului Oficial al României, Partea I.

În cazul său, achizițiile de mărfuri și alte bunuri de la contribuabilii inactivi menționați de organele de inspecție fiscală au avut loc înainte de data emiterii și publicării acestor ordine.

În consecință, societatea comercială contestatoare consideră ca deductibile fiscal cheltuielile cu mărfurile, precum și că are dreptul de deducere a TVA deductibilă aferentă achizițiilor de la furnizorii:

- S.C. "m" S.R.L. ..., în sumă de x lei și TVA deductibilă de x lei, conform **facturii nr. x/x martie 2007**, contribuabil declarat inactiv începând cu data de **22 august 2007**;

- S.C. "w" S.R.L. ..., în sumă de x lei și TVA deductibilă de x lei, conform facturilor nr. x/x iulie 2007, nr. x/x septembrie 2007 și nr. x/x martie 2008, contribuabil declarat inactiv începând cu data de **09 aprilie 2009**.

- Și în cazul furnizorului S.C. "s" S.R.L. x județul x, societatea comercială contestatoare arată faptul că achizițiile de bunuri în sumă de x lei și TVA deductibilă de x lei, au fost realizate în luna **iulie 2009**, iar acesta a fost declarat contribuabil inactiv începând cu data de **24 august 2009**.

De asemenea, pentru celelalte situații care au condus la stabilirea de cheltuieli nedeductibile fiscal suplimentare și la anularea dreptului de deducere a TVA deductibilă, societatea comercială contestatoare susține că tranzacțiile realizate au fost reale, a fost un cumpărător de bună credință și a înregistrat în contabilitate toate operațiunile efectuate.

Referitor la lipsa situațiilor de lucrări aferente serviciilor de construcții prestate de diverși furnizori, motivează faptul că acestea nu au fost întocmite întrucât au avut valori mici, iar facturile emise, conform Codului comercial, reprezintă acordul de voință între părți, putând fi astfel considerate contracte valabil încheiate.

În consecință, contestatoarea susține deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu costul mărfii în sumă de x lei, precum și dreptul legal de a deduce TVA deductibilă în sumă totală de x lei aferentă achizițiilor de mărfuri și investiții în curs, pe care organele de inspecție fiscală în mod eronat le-a considerat defectuoase.

*** Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată următoarele:**

Conform Anexei nr. 4 la Raportul de inspecție fiscală parțială din x septembrie 2010, organele de control au constatat faptul că în perioada 12 martie 2007 – 27 aprilie 2010, societatea comercială contestatoare a achiziționat mărfuri, bunuri și servicii în valoare totală de x lei, din care x lei valoare fără TVA și x lei TVA deductibilă, în baza unui număr de x de facturi emise de x furnizori.

A.) – Referitor la impozitul pe profit și la TVA de plată stabilite pe baza facturilor de achiziții emise de furnizori declarați contribuabili inactivi:

Motivele de drept, sunt:

– **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

“[...] Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

Art. 11. – [...] (1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștința publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin. (Notă: forma în vigoare până la data de 24 mai 2009)

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. (Notă: forma în vigoare după data de 25 mai 2009)

Articolul 11 alin.(1²) din Codul fiscal, a fost modificat prin art.VI pct.1 din Ordonanța de urgență nr. 46/13 mai 2009 privind îmbunătățirea procedurilor fiscale și diminuarea evaziunii fiscale (mai sus citat), stabilindu-se, începând cu data de **25 mai 2009** (dată de la care a intrat în vigoare O.U.G. nr. 46/2009), publicarea pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice – portalul A.N.A.F. a ordinelor președintelui A.N.A.F. pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi.

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

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

[...] r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

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

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

[...] Art. 153. – [...] (9) [...]. De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și a persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. [...].

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

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

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

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

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

– **Ordinul A.N.A.F. nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi**, cu modificările și completările ulterioare:

“[...] **Art. 3. – (1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.**

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”

– **Ordinul A.N.A.F. nr. 819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi**, cu modificările și completările ulterioare:

“[...] **Art. 3. – (1) Declararea contribuabililor inactivi se face cu data intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi.**

(2) Lista contribuabililor declarați inactivi se afișează la sediul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea Informații publice - Informații privind agenții economici.

(3) Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi intră în vigoare în termen de 15 zile de la data afișării, potrivit prevederilor art. 44 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Art. 4. – Începând cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, se anulează, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile cuprinse în listă.

“[...] **Art. 5. – Evidența contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea "Informații publice".**

Din cei x furnizori, x **au fost declarați contribuabili inactivi** prin ordine al președintelui A.N.A.F., după cum urmează:

1.) – S.C. “m” S.R.L. ..., a fost **declarat contribuabil inactiv** prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 576/22 august 2007.

De la acest furnizor, societatea comercială contestatoare a achiziționat mărfuri în data de **12 martie 2007**, deci anterior declarării inactivității, drept pentru care **nu se pot aplica prevederile** art.11 alin.(1²), art.21 alin.(4) lit.r), art.146 alin.(1) lit.a), art.153 alin.(9) și art.155 alin.(5) din Codul fiscal, invocate de organele de inspecție fiscală, mai sus citate.

În consecință, cheltuielile cu marfa în sumă de x lei sunt deductibile fiscal, iar pentru TVA deductibilă în sumă de x lei societatea comercială are drept de deducere, astfel că urmează a fi admisă contestația pentru acest capăt de cerere.

De asemenea, chiar dacă cheltuiala în sumă de x lei ar fi fost nedeductibilă fiscal, acest fapt nu ar fi condus la stabilirea diferenței suplimentare de impozit pe profit în sumă de x lei, întrucât pentru anul 2007 societatea comercială contestatoare a înregistrat o pierdere fiscală în sumă de x lei.

2.) – S.C. “w” S.R.L. ..., a fost **declarat contribuabil inactiv** prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 236/09 aprilie 2009.

De la acest furnizor, societatea comercială contestatoare a achiziționat mărfuri în datele de **17 iulie și 24 septembrie 2007 și de 26 martie 2008**, deci anterior declarării inactivității, drept pentru care **nu se pot aplica prevederile** art.11 alin.(1²), art.21 alin.(4) lit.r), art.146 alin.(1) lit.a), art.153 alin.(9) și art.155 alin.(5) din Codul fiscal, invocate de organele de inspecție fiscală, mai sus citate.

În consecință, cheltuielile cu marfa în sumă de x lei sunt deductibile fiscal, iar pentru TVA deductibilă în sumă de x lei societatea comercială are drept de deducere, astfel că urmează a fi admisă contestația pentru acest capăt de cerere.

Din cheltuiala în sumă de x lei, suma de x lei este aferentă anului 2007, astfel că, chiar dacă această cheltuială ar fi fost nedeductibilă fiscal, acest fapt nu ar fi condus la stabilirea diferenței suplimentare de impozit pe profit în sumă de x lei, întrucât pentru anul 2007 societatea comercială contestatoare a înregistrat o pierdere fiscală în sumă de x lei.

3.) – S.C. “s” S.R.L. x, județul x, a fost declarat contribuabil inactiv prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 726/24 august 2009.

De la acest furnizor, societatea comercială contestatoare a achiziționat bunuri (imobilizări corporale) în datele de **13, 14, 15 și 16 iulie 2009**, deci anterior declarării inactivității, drept pentru care **nu se pot aplica prevederile** art.11 alin.(1²), art.146 alin.(1) lit.a), art.153 alin.(9) și art.155 alin.(5) din Codul fiscal, invocate de organele de inspecție fiscală, mai sus citate.

În consecință, pentru TVA deductibilă în sumă de x lei societatea comercială are drept de deducere, astfel că urmează a fi admisă contestația pentru acest capăt de cerere.

4.) – S.C. “c” S.R.L. ..., declarat contribuabil inactiv prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 576/22 august 2007.

De la acest furnizor, societatea comercială contestatoare a achiziționat mărfuri în data de **09 aprilie 2008**, deci ulterior declarării inactivității.

Rezultă astfel că, în mod corect și legal, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.r) din Codul fiscal (mai sus citate), organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibilă fiscal cheltuiala cu marfa în sumă de x lei aferentă achiziției de marfă efectuată în luna aprilie 2008 de la acest furnizor declarat contribuabil inactiv, conform listelor anexă la Ordinul A.N.A.F. nr. 576/2007, declararea inactivității fiind anterioară emiterii facturii către societatea comercială contestatoare, așa cum am arătat mai sus.

De asemenea, societatea comercială contestatoare nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de x lei înscrisă în factura emisă de acest furnizor.

Astfel, nu este îndeplinită condiția de deductibilitate a TVA prevăzută la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) lit.d) și art.153 alin.(9) din același cod și cu cele ale pct.66 alin.(11) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, respectiv ca pe factura de achiziție să fie înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile care emite factura, întrucât furnizorul înscris în factura de achiziție nu mai era persoană impozabilă la data emiterii facturii, codul de înregistrare fiscală în scopuri de TVA fiind anulat din oficiu de organele fiscale începând cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a Ordinului A.N.A.F. nr. 576/2007, așa cum prevede și Ordinul A.N.A.F. nr. 819/2008, la art.4, mai sus citat.

Conform prevederilor art.3 din Ordinul A.N.A.F nr. 575/2006, mai sus citat, documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Față de cele prezentate mai sus, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de societatea comercială pentru acest capăt de cerere.

Față de cele prezentate mai sus, contestația urmează a fi admisă parțial pentru suma totală de **x lei**, din care **impozit pe profit** în sumă de **x lei** (x lei x 16%) și **majorări de întârziere** aferente de **x lei**, ca și pentru **TVA de plată** în sumă de **x lei** (x lei + x lei + x lei) și **majorări de întârziere** aferente de **x lei**.

În același timp, la acest capăt de cerere privind contribuabilii declarați inactivi, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma totală de **x lei**, din care **impozit pe profit** în sumă de **x lei** (x lei x 16%) și **majorări de întârziere** aferente de **x lei**, ca și pentru **TVA de plată** în sumă de **x lei** și **majorări de întârziere** aferente de **x lei**.

B.) – Referitor la impozitul pe profit și la TVA de plată stabilite pe baza facturilor de achiziții emise de contribuabili cu comportament fiscal inadecvat:

Conform Anexei nr. 4 la Raportul de inspecție fiscală parțială din x septembrie 2010, organele de control au constatat faptul că în perioada supusă verificării, societatea comercială contestatoare a achiziționat mărfuri în valoare de **x lei** și **TVA de x lei** în baza unor facturi emise de **x furnizori** cu un comportament fiscal inadecvat, aceștia fiind: S.C. “c” S.R.L. ..., S.C. “f” S.R.L. ... și S.C. “t” S.R.L.

Despre furnizorul S.C. “c” S.R.L. ... se menționează în RIF că, datorită comportamentului fiscal deficitar, în urma controlului fiscal încrucișat, conform Procesului–Verbal din x iunie 2009,

a rezultat că nu are în plaja de numere alocate seria și numărul înscrise în factura emisă, iar bunul consemnat în factură nu intră în sfera de activitate a acestui furnizor.

În data de x septembrie 2008, acest furnizor a emis o factură către societatea comercială contestatoare în calitate de beneficiară în valoare de x lei fără TVA și TVA deductibilă de x lei.

Despre furnizorul S.C. "f" S.R.L. ... se menționează în RIF că, în urma controlului fiscal încrucișat, s-a constatat faptul că acest furnizor are un comportament similar unui contribuabil inactiv, nefuncționând la sediul social declarat și este dizolvat judiciar în data de 25 iunie 2007.

Mărfurile achiziționate au avut valoare de x lei și TVA de x lei.

Furnizorul S.C. "t" S.R.L. ... a emis pentru societatea comercială contestatoare o factura având valoare de x lei și TVA de x lei, pe factură fiind înscris alt sediu social decât cel care a fost găsit în urma consultării și verificării codului unic de înregistrare pe site-ului M.F.P.

În perioada supusă inspecției fiscale, societatea comercială contestatoare a achiziționat și diverse imobilizări, reprezentate de bunuri și servicii pe care le-a înregistrat ca "investiții în curs", exercitându-și dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă totală de x lei, în baza unor facturi emise de:

– S.C. "n" S.R.L. ..., pentru care organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă de x lei aferentă unei facturi înregistrată în luna aprilie 2008, întrucât a fost catalogată ca societate comercială tip "fantomă", iar din data de 09 octombrie 2007 a fost dizolvată judiciar.

– S.C. "m" S.R.L. ... și S.C. "a" S.R.L. ..., pentru care organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă totală de x lei (x lei + x lei) aferentă a două facturi înregistrate în luna iunie 2009, întrucât la inspecția fiscală, societatea comercială contestatoare nu a prezentat situații de lucrări, devize, contract sau alte documente din care să rezulte prestarea efectivă a serviciilor de construcții înscrise în facturile emise de acești furnizori. De asemenea, societatea comercială beneficiară nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de x lei întrucât furnizorii au activitatea suspendată și deci, aceștia nu mai au calitatea de persoane impozabile, conform prevederilor art.153 alin.(3) din Codul fiscal, coroborate cu cele ale art.5 alin.(2) din Ordinul A.N.A.F. nr.1786/2010.

– S.C. "s" S.R.L....., județul x, pentru care organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă în sumă totală de x lei, motivat de faptul că acest furnizor are un comportament fiscal inadecvat, fapt rezultat în urma consultării aplicației "Info PC". De asemenea, se mai menționează faptul că facturile emise de acest furnizor au numere în ordine cronologică, unele sunt dublate ca număr, fiecare având valoarea de x lei și sunt achitate de societatea comercială contestatoare numai în numerar.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că nu pot fi luate în considerație tranzacțiile derulate de societatea comercială contestatoare cu acești furnizori, și deci nu pot fi considerate documente justificative facturile emise de aceștia, astfel că, în mod corect și legal s-a stabilit faptul că societatea comercială cumpărătoare **nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă** în sumă totală de **x lei** înscrisă în facturile susmenționate, în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.d) din Codul fiscal:

"[...] Art. 145. – [...] (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

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

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

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

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

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

Conform prevederilor art.154 alin.(4) lit.a) din Codul fiscal: **"Persoanele înregistrate:**

a) conform art. 153 vor comunica codul de înregistrare în scopuri de TVA tuturor furnizorilor/prestatorilor sau clienților;”, însă societatea comercială contestatoare nu a prezentat copii de pe codul de înregistrare în scopuri de TVA ale furnizorilor susmenționați înscriși în facturile de achiziție bunuri și servicii înregistrate în evidența contabilă, aceasta fiind o dovadă în plus că facturile emise de acești furnizori nu sunt documente justificative.

Menționăm că, la determinarea nedeductibilității cheltuielilor cu marfa și la anularea TVA deductibilă aferentă acestora, ca și la anularea TVA deductibilă aferentă investițiilor efectuate de societatea comercială contestatoare în relația cu furnizorii având un comportament fiscal inadecvat, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art.6 și art.105 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, din care cităm:

“Art. 6. – Exercițarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

[...] **Art. 105. – Reguli privind inspecția fiscală**

(1) *Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”.*

De asemenea, a fost avută în vedere și **Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție a României** (publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 732/30.X.2007), din care cităm:

“[...] în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se impune să se considere că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care **documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea acestei taxe.**

În consecință, în temeiul dispozițiilor art. 25 lit. a) din Legea nr. 304/2004 privind organizarea judiciară, republicată, precum și ale art. 329 alin. 2 și 3 din Codul de procedură civilă, urmează a se admite recursul în interesul legii și a se stabili, în aplicarea dispozițiilor legale la care s-a făcut referire, că **taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la calcularea impozitului pe profit** în cazul în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute în dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducere TVA. [...]”.

Societatea comercială contestatoare nu poate invoca faptul că nu are nicio responsabilitate în ceea ce privește modul în care au fost emise de către furnizorii săi facturile de achiziții mărfuri pe care le-a înregistrat în evidențele sale, întrucât răspunderea pentru corecta întocmire a acestor documente justificative este solidară, incluzând atât furnizorul, cât și cumpărătorul, așa cum se prevede la art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

Față de cele prezentate mai sus, la acest capăt de cerere privind contribuabili cu comportament fiscal inadecvat, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma totală de **x lei**, din care **impozit pe profit** în sumă de **x lei** și **majorări de întârziere** aferente de **x lei**, ca și pentru **TVA de plată** în sumă de **x lei** și **majorări de întârziere** aferente de **x lei**.

IV. – Concluzionând analiza contestației formulată de Societatea Comercială “x” S.R.L., cu sediul în municipiul x, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x septembrie 2010, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) și (2) ale art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

1. – Admiterea parțială a contestației pentru suma totală de x lei – din care:

- impozit pe profit stabilit suplimentar x lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit x lei;
- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei;
- majorări de întârziere aferente TVA x lei,

precum și **anularea parțială a actului atacat** pentru această sumă.

2. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei – din care:

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

3. – În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia - la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,