



**DECIZIA nr. 103 din 2010**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**SC X SRL,**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita  
sub nr.../2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.../2010, asupra contestației formulate de **SC X SRL** - CIF RO .., cu sediul în Județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ../2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de de ... lei, reprezentând:

- ... lei impozit pe profit
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- ... lei taxa pe valoare adăugată
- ... lei majorări de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. SC X SRL**, prin contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../2010, solicită în principal anularea în totalitate a deciziei de impunere, iar în subsidiar anularea în parte a deciziei de impunere privind impozitul pe profit și anularea totală în ce privește TVA și majorările aferente, invocând următoarele motive:

În principal, în contradictoriu cu cele menționate în Raport, respectiv cap.V pct.2 „Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului”, respectiv că contestatara ar fi de acord cu cele stabilite prin raportul de inspecție, invocă faptul că în conformitate cu Punctul de vedere nr.../2010, societatea nu numai că nu a fost de acord cu cele consemnate, dar a ridicat și obiecțiuni la cele cuprinse în raport, în esență, invocând cele cuprinse și în contestație.

Faptul de a nu răspunde la obiecțiunile societății, consideră a fi practic o încălcare a dreptului societății de a fi ascultat și informat, conform art.9 și 10 din Codul de procedură fiscală, care este un viciu de fond al Raportului, care atrage nulitatea acestuia.

În subsidiar, referitor la scăderea TVA-ului solicitat la rambursare, precum și la neacceptarea deducerii cheltuielilor din profit, pe baza facturilor emise de contribuabilul SC Y SRL, care în intervalul de 01.07.2009-26.02.2010 a fost inactiv, timp în care (iulie-august 2009) a emis facturile nr.... către contestatar, invocă următoarele:

În fapt, SC Y SRL a furnizat servicii societății contestatate în perioada octombrie 2008-august 2009, perioadă în care relațiile comerciale erau continue, fiind emise periodic facturi fiscale, atât pe perioada de inactivitate a acesteia, cât și înaintea acestui interval.

Societatea contestatară fiind de bună credință a verificat pe portalul ANAF, dacă această societate era activă sau nu la momentul începerii relației comerciale. Având în vedere că prestarea serviciilor și facturarea acestora era continuă, precum și că aceste facturi prezentau toate elementele reglementate de art.155 din Codul fiscal, inclusiv codul de înregistrare pentru TVA, contestatară nu a avut nici cea mai mică suspiciune cu privire la intrarea societății furnizoare în inactivitate. Consideră, că este practic imposibil verificarea fiecărui furnizor cu ocazia contabilizării fiecărei facturi. Mai mult, contestatară precizează, că a achitat c/val acestor facturi, inclusiv TVA, soldul cu furnizorul respectiv fiind zero.

SC X SRL făcând referire la prevederile art.146 și 21 din Codul fiscal, consideră ca deducerea TVA și includerea sumelor cuprinse în aceste facturi pe cheltuieli este cu totul justificat din următoarele motive:

- societatea a procedat cu bună credință
- lipsește un element important al răspunderii, respectiv culpa sub toate formele sale, în condițiile în care singurul organ de control pentru verificare și supraveghere din punct de vedere fiscal este Ministerul Finanțelor Publice prin reprezentanțele sale din teritoriu
- facturile din speță cuprind toate amănunțele menționate la art.155 din Codul fiscal, deci inclusiv codul de înregistrare pentru TVA al furnizorului, astfel prevederile art.146 alin.1 lit.a au fost respectate
- sumele care au fost deduse din profitul impozabil au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, fiind vorba de diferite servicii pentru care societatea contestatară a emis facturi mai departe către beneficiarii finali.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr... din 2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../2010, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au constatat următoarele:

Perioada supusă verificării: 01.01.2009-31.12.2009

Societatea a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale emise de SC Y SRL, contribuabil inactiv, reprezentând „lucrări construcții conform contract nr.../2009” în valoare totală de ... lei și TVA aferent ... lei. SC Y SRL este declarat inactiv de la 11.06.2009 în baza Ordinului ANAF 1167/2009 și are anulată și înregistrarea în scopuri de TVA cu data de 01.07.2009 și a fost reactivată în data de 26.02.2010, confirmat și pe site-ul ANAF. Facturile sunt din perioada 03.07.2009-27.08.2009.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuielile și nici taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor lucrări, invocând prevederile art. 21, 146 și 155 din Codul fiscal, respectiv, că la baza acestor cheltuieli au stat documente emise de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat prin ordin al președintelui ANAF.

S-au mai înregistrat în evidențele contabile facturi fiscale reprezentând cheltuieli care nu sunt efectuate în scopul obținerii de venituri impozabile, emise de SC Q SRL, în valoare de ... lei și TVA ... lei.

În consecință în urma controlului s-a stabilit impozit pe profit de plată în sumă de ... lei cu majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, la care s-a calculat majorări în valoare de ... lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și organele de inspecție fiscală, se reține:

**1. Referitor la capătul de cerere de anulare în totalitate a deciziei de impunere nr. ./2010, prin invocarea excepției de fond privind nulitatea raportului de inspecție fiscală** în sensul că organul de inspecție fiscală nu a răspuns la obiecțiunile formulate de contribuabilul prin punctul de vedere, se reține, că actul administrativ fiscal care produce efecte juridice este decizia de impunere, raportul fiind un act premergător al actului administrativ fiscal.

În ce privește nulitatea actului administrativ fiscal sunt incidente prevederile art.46 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează: „*Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu*

*excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”*

Din analiza deciziei de impunere contestate rezultă, că aceasta conține toate elementele unui act administrativ fiscal, neconstatând lipsa niciunui element care ar atrage nulitatea acesteia.

Având în vedere cele de mai sus, argumentul societății nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, aceasta nefiind prejudiciată în dreptul de a contesta constatările organului de inspecție fiscală.

În consecință, excepția de fond invocată de societate este neîntemeiată, fapt pentru care organul de soluționare a contestației va proceda la analiza contestației pe fond.

***2. Referitor la suma de ... lei reprezentând TVA, Direcția generală a finanțelor publice, prin Compartimentul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturi emise de un furnizor declarat contribuabil inactiv la data emiterii acestor facturi fiscale.***

**În fapt**, societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei aferentă facturilor fiscale emise de SC Y SRL în perioada iulie – august 2009, perioadă în care această societate era contribuabil inactiv, conform O.P.A.N.A.F. nr.1167/29.05.2009 pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi.

Organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturile emise de SC Y SRL, având în vedere că această societate a fost declarată contribuabil inactiv, certificatul de înregistrare fiscală fiind suspendat, invocând prevederile art. 146 și 155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.11 alin. 1<sup>^</sup>1 și alin. 1<sup>^</sup>2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru perioada verificată:

***“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal:***

***(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.***

***(1<sup>^</sup>1) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.***

(1<sup>2</sup>) 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 ”.

Potrivit art.1 al Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1167/2009 pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi: **“Se aprobă Lista contribuabililor inactivi, prevăzută în Anexa care face parte integrantă din prezentul ordin”**, listă pe care se regăsește și contribuabilul la care se face referire prin prezenta decizie și fiind declarat inactiv de la data de 11.06.2009 până la data de 26.02.2010 (prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1459/2010 fiind reactivat).

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține că tranzacțiile efectuate de societatea contestată cu SC Y SRL, contribuabil inactiv cu certificat de înregistrare fiscală suspendat, nu se ia în considerare de autoritățile fiscale, implicit nici taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise în perioada iulie – august 2009.

Potrivit celor reținute mai sus, rezultă că pentru suma de ... lei, reprezentând TVA dedusă pe baza facturilor emise de către un furnizor declarat contribuabil inactiv, societatea nu are drept de deducere conform prevederilor art.11, alin.(1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care se va **respinge ca neîntemeiată contestația pentru suma de ... lei.**

**3. Referitor la suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, Direcția generală a finanțelor publice, prin Compartimentul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă cheltuielile cu lucrări de construcții sunt deductibile la calculul profitului impozabil, în condițiile în care societatea furnizoare este cuprinsă în lista contribuabililor inactivi.**

**În fapt**, societatea contestatoare a dedus la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de ... lei aferentă unor lucrări de construcții facturate de SC Y SRL în perioada iulie – august 2009, perioadă în care această societate era contribuabil inactiv, conform O.P.A.N.A.F. nr.1167/29.05.2009 pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a cheltuielilor evidențiate în facturile emise de

această societate în perioada iulie – august 2009, pentru perioada când aceasta a fost declarat contribuabil inactiv, în baza prevederilor art.21 alin.(1) și art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, considerând cheltuiala în sumă de ... lei ca fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.11 alin. 1<sup>1</sup> și alin. 1<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru perioada verificată:

**“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal:**

(1) *La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.*

(1<sup>1</sup>) *Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.*

(1<sup>2</sup>) **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 ”**, coroborat cu prevederile art.21 alin.4 lit r) din același act normativ care precizează :

**(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.”**

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține că cheltuielile în sumă de ... lei au fost înregistrate pe baza facturilor emise de SC Y SRL, contribuabil inactiv cu certificat de înregistrare fiscală suspendat, motiv pentru care pentru aceste documente societatea contestatoare nu are drept de deducere a cheltuielilor la calculul profitului impozabil.

În consecință, organele de inspecție fiscală au procedat legal neadmițând la deducere cheltuielile înscrise în documentele emise de un contribuabil inactiv, motiv pentru care **contestația societății pentru impozitul pe profit aferent cheltuielilor în sumă de ... lei, va fi respinsă ca neîntemeiată.**

**4. Referitor la majorările de întârziere**, ținând cont de soluția dată pentru obligațiile principale, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principalem*", conform căruia accesoriul urmează principalul, **se va respinge contestația și pentru suma de ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 11 alin. 1<sup>1</sup>) și alin. 1<sup>2</sup>), art. 21 alin. 4 lit r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și prevederile O.P.A.N.A.F. nr.1167/29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, precum și art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se:

DECIDE

**Respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.../2010, pentru suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei impozit pe profit
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit
- ... lei taxa pe valoare adăugată
- ... lei majorări de întârziere aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

**DIRECTOR EXECUTIV,**