

## 089210NT

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr.../10.11.2010 înregistrata la directie sub nr.../10.11.2010, cu privire la contestatia formulata de Cabinet avocat ... în numele și pentru **SC X SRL**, avand codul unic de inregistrare ... si sediul in ...

Contestația, înregistrata la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.../03.11.2010, a fost formulata împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.../28.09.2010, parțial a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../28.09.2010 și Raportului de Inspecție Fiscală nr.../28.09.2010 si are ca obiect suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit stabilit suplimentar la control;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar la control;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar la control;
- ... lei - majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite suplimentar la control.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1) si alin.(2), art. 207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este competenta sa soluzioneze pe fond contestatia formulata de **SC X SRL**.

**I. Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr.../28.09.2010, arătând următoarele:**

În perioada 14.06.2010 – 25.06.2010 și 16.09.2010 – 24.09.2010, petenta a fost supusă inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală verificând toate impozitele, taxele și contribuțiile datorate bugetului general consolidat al statului pentru perioada 01.01.2007 – 31.12.2009, iar taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2005 – 31.12.2009.

În urma inspecției fiscale a fost emisă Decizia de impunere nr.../28.09.2010, prin care petenta a fost obligată la plata următoarelor sume:

- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă în mod eronat;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată neadmisă la deducere;
- ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

Petenta contestă parțial Decizia de impunere nr.../28.09.2010, respectiv:

- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă în mod eronat;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată neadmisă la deducere;
- ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar;

- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

Petenta consideră că în mod greșit organele de inspecție fiscală nu au admis la deducere facturile în baza cărora au fost derulate relații comerciale cu SC M SRL și SC T SRL deoarece la data efectuării tranzacțiilor comerciale, SC M SRL funcționa, motiv pentru care facturile emise de către aceasta au fost înregistrate în mod corect în evidența contabilă a firmei contestatoare.

La data la care au avut loc tranzacțiile, respectiv anul 2007, art.11 alin.(1<sup>1</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal avea următorul conținut: "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."

Faptul că pentru un contribuabil inactiv există această posibilitate, respectiv "POT" și nu imperativ "Obligatoriu", atunci cu atât mai mult în cazul nostru prin neretroactivitatea legii organele de inspecție fiscală puteau să ia în considerare tranzacțiile efectuate de petentă cu SC M SRL, care la data tranzacției nu rezultă că avea suspendat certificatul de înregistrare fiscală. Mai mult, art.11 alin.( 1<sup>2</sup>) a suferit modificări prin O.U.G. nr.109/2009 intrată în vigoare începând cu data de 1 ianuarie 2010, instituindu-se obligativitatea afișării pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, de către aceasta, lista cu contribuabilii inactivi. Această obligație începând cu anul 2010 a fost luată tocmai pentru ca agenții comerciali să aibă posibilitatea de a fi informați, în anul 2007 neexistând această prevedere, iar faptul că la Oficiul Registrului Comerțului SC M SRL figura ca activă, nu putea să trezească suspiciuni în legătură cu inactivitatea sa.

În timpul inspecției fiscale nu s-a ținut cont de faptul că în data de 29.05.2008 D.G.F.P. ..., în calitate de creditor a solicitat falimentul SC M SRL și era posibil ca în cadrul acestui dosar de faliment direcția din ... să fi avut în vedere și tranzacțiile efectuate cu noi. Cauza a făcut obiectul Dosarului nr.../2008 a fost soluționată în data de 8.10.2009, iar societatea bihoreană a fost radiată în data de 11.11.2009, la doi ani de la data la care noi am efectuat tranzacțiile respective.

Petenta nu știe dacă în evidența contabilă a firmei din ... au fost sau nu înregistrate tranzacțiile efectuate cu aceasta și dacă aceste tranzacții au fost înregistrate, atunci prin aplicarea art.11 este posibil ca la ... aceste tranzacții să fi fost avute în vedere de organul fiscal atunci când a avut calitate de creditor în dosarul de faliment.

**În consecință, petenta solicită reanalizarea sumelor contestate având în vedere textele de lege în vigoare la data efectuării tranzacțiilor. Atâta timp cât au fost respectate prevederile legale în derularea tranzacțiilor comerciale, respectiv a fost încheiat un contract, facturile au fost înregistrate, există dovezi de mijloc de transport, înregistrările făcute în contabilitate sunt corecte, operațiunile comerciale sunt reale, motiv pentru care solicită admiterea contestației.**

**Petenta mai precizează că pentru operațiunea efectuată cu SC T SRL va prezenta factura în original.**

**II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.../28.09.2010** întocmită de Activitatea de Inspectie Fiscala pentru S.C. X S.R.L. s-au stabilit de plata suplimentar, printre altele, urmatoarele obligatii fiscale:

- taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei;
- majorari de intarziere in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata.
- impozit pe profit in suma de ... lei;
- majorari de intarziere in suma de ... lei aferente impozitului pe profit;

**Referitor la taxa pe valoarea adăugată**

La punctul 2.1.2. "Motivul de fapt" se precizeaza ca:

La punctul 1, organele de inspectie fiscala au determinat pentru perioada verificată, respectiv 01.03.2005 – 31.12.2009, o diferență suplimentară de taxă pe valoarea adăugată, în sumă de ... lei, după cum urmează:

În luna octombrie 2007 societatea a dedus eronat TVA în valoare totală de ... lei, din facturile fiscale prezentate în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală, emise de SC M SRL din ... după data de 22.08.2007, dată de la care SC M SRL a fost declarată contribuabil inactiv.

Suma de ... lei reprezintă TVA dedus eronat în luna iunie 2009 de pe copia facturii fiscale nr.../09.06.2009, în valoare totală de ... lei emisă de SC T SRL.

La punctul 2, pentru neachitarea în termenul legal a diferențelor de taxa pe valoarea adăugată constatate suplimentar s-au calculat majorări de întârziere.

La punctul 2.1.3. "Temeiul de drept" se mentioneaza ca fiind incalcate:

- prevederile art.145 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la dreptul de deducere;
- prevederile pct 46 alin.(1) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal;
- prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la deducerea taxei pe valoarea adăugată fără document justificativ;
- prevederile art.120 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la majorarile de intarziere.

**Referitor la impozitul pe profit**

La punctul 2.1.2. "Motivul de fapt" se precizeaza ca:

La punctul 1, pentru întreaga perioadă verificată (01.01.2007 - 31.12.2009), s-a stabilit suplimentar o diferenta de impozit pe profit in suma totală de ... lei care provine de la neadmiterea la deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei, astfel:

**Anul 2007**

În luna octombrie 2007, societatea a achiziționat cereale (porumb) în valoare de ... lei în baza facturilor fiscale prezentate în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală, emise de SC M SRL, societate declarată inactivă începând cu data de 22.08.2007, prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.1039/24.07.2007 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi publicat în M.O. nr.576/22.08.2007.

Cu referire la tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv, se precizează că acestea nu sunt luate în considerare de organul de inspecție fiscală, SC M SRL din ... nemaivând dreptul de a utiliza facturi de la data declarării ca inactiv, documentele emise neproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal, așa cum se menționează la art.11 alin.(1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și la art.3 din O.P.A.N.A.F. nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi.

Cheltuielile înregistrate de SC X SRL aferente facturilor fiscale emise de SC M SRL din ... în sumă totală de ... lei nu sunt deductibile.

Astfel, cu suma de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal înregistrate în evidența contabilă în luna octombrie 2007 în baza facturilor emise de **SC M SRL ... – contribuabil inactiv**, s-a reîntregit masa impozabilă aferentă trimestrului IV 2007, rezultând un impozit pe profit datorat de societate în sumă de ... lei.

### **Anul 2009**

Aferent acestui an fiscal s-a determinat un profit impozabil suplimentar în sumă de ... lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de ... lei aferent înregistrării în evidența contabilă a societății în luna iunie 2009 în contul 628 “Alte cheltuieli cu serviciile prestate” a sumei de ... lei, în baza facturii fiscale în copie nr.../09.06.2009, emisă de SC T SRL, factură ce nu îndeplinește condițiile unui document justificativ.

În luna mai 2009 societatea a înregistrat în contul 302.2 “Combustibil” cantitatea de ... litri motorină achiziționată în baza facturilor fiscale nr.../08.05.2009 și nr.../11.05.2009 de la SC C SRL, valoarea totală fiind de ... lei, din care suma de ... lei a înregistrat-o în contabilitate în contul 602.2, fără a avea la bază documente justificative din care să rezulte scopul pentru care a fost utilizată cantitatea de motorină înregistrată pe cheltuieli. Întrucât în luna septembrie 2009, societatea din Bacău a stornat facturile emise în luna mai 2009 și societatea a stornat din conturile de cheltuieli suma înregistrată, pentru diferența de impozit neconstituită și datorată de societate pentru trimestrul II 2009, în sumă de ... lei, s-au calculat accesorii în sumă totală de ... lei, pentru întârzierea la plată pe intervalul dintre trimestre, respectiv 25.07.2009 – 25.10.2009 (anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală).

La punctul 2, pentru diferența de impozit pe profit stabilită la inspecție în sumă de ... lei s-au calculat majorări de întârziere.

La punctul 2.1.3. “Temeiul de drept” se menționează ca fiind încălcate:

- prevederile art. 21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la cheltuieli nedeductibile fiscal din documente emise de către contribuabili inactivi;

- prevederile art. 21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la cheltuieli 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;

- prevederile art.120 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, referitor la majorările de întârziere.

**Prin Raportul de inspecție fiscală, înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală Neamt sub nr.... în data de 28.09.2010**, care a stat la baza întocmirii deciziei

de impunere, s-au verificat, impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2007-31.12.2009 si taxa pe valoarea adaugata pentru perioada 01.01.2005 – 31.12.2009.

La cap.VI „Discuția finală cu reprezentantul legal al contribuabilului”, se precizeaza faptul ca in urma discuției finale purtate cu reprezentantul legal al societății contestatoare, acesta nu formulează obiecțiuni împotriva constatărilor fiscale.

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei si actele normative in vigoare la data analizarii contestatiei, se retin urmatoarele:

**1. Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra măsurii dispuse de organele de inspecție fiscală constând în neadmiterea ca deductibile a cheltuielilor în sumă de ... lei, cu un impozit pe profit aferent stabilit suplimentar în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, în condițiile în care, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea furnizoare a fost declarată inactivă.**

**În fapt,**

În urma inspecției fiscale efectuate la **SC X SRL**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în evidența contabilă în luna **octombrie 2007**, un număr de cinci facturi emise de furnizorul **SC M SRL** din ..., în valoare fără TVA de ... lei și TVA în sumă de ... lei, reprezentând cereale (porumb).

Furnizorul SC M SRL a fost declarat **contribuabil inactiv începând cu data de 22.08.2007** prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.1039/24.07.2007 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi publicat în Monitorul Oficial nr.576/22.08.2007, în baza prevederilor Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea și declararea contribuabililor inactivi, drept pentru care organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă de ... lei aferente facturilor emise de SC M SRL, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au stabilit suplimentar în sarcina petentei un **impozit pe profit în sumă de ... lei**.

Petenta nu este de acord cu decizia organelor de inspecție fiscală motivând că au fost respectate prevederile legale în derularea tranzacțiilor comerciale, respectiv a fost încheiat un contract, facturile au fost înregistrate, există dovezi de mijloc de transport, înregistrările făcute în contabilitate sunt corecte, operațiunile comerciale sunt reale și solicită admiterea contestației.

**În drept,**

Referitor la prevederile speciale pentru aplicarea Codului fiscal, art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizeaza:

**„(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 unei 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>^</sup>2) 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 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

coroborate cu prevederile art.3 alin.(1) și alin.(2) din Ordinul nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 22.05.2007:

**„(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.**

Referitor la modul de calcul al profitului impozabil, sunt aplicabile prevederile art. 19 alin.(1) din actul normativ mai sus citat:

**„(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 din același act normativ,prevede:

**„(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:**

(...)

**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”.**

Referitor la calculul accesoriilor, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

- la art.120 alin.(2)

**„Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se**

***datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.***"

Față de situația de fapt și de drept prezentată anterior, reținem:

Autoritățile fiscale când calculează un impozit sau o taxă nu iau în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui A.N.A.F.

Potrivit legislației în vigoare, în calculul profitului impozabil se cuprind cheltuielile deductibile, iar acestea sunt acele cheltuieli care sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. De asemenea, nu sunt cheltuieli deductibile acele cheltuieli înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv deoarece acesta nu mai are dreptul de a utiliza facturi de la data declarării ca inactiv, documentele emise neproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal. Rezultă astfel că, în situația în care un contribuabil înregistrează în evidența sa contabilă o factură care este emisă de un contribuabil inactiv, cheltuielile aferente acelei facturi sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Având în vedere că societatea a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea facturilor emise de către un contribuabil declarat inactiv, rezultă că **în mod legal organele de inspecție fiscală au încadrat aceste cheltuieli în sumă de ... lei ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil și au stabilit suplimentar în sarcina petentei un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată.**

**Referitor la accesoriile în sumă de ... lei contestate, aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, stabilirea acestora reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.** Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul reprezentând impozit pe profit, societatea datorează și accesoriile aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmând a se respinge contestația petentei pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată.**

**2. Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra măsurii dispuse de organele de inspecție fiscală constând în neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei, în condițiile în care, în urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea furnizoare a fost declarată inactivă.**

**În fapt,**

În urma controlului efectuat la SC X SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferente unui număr de cinci facturi emise în luna octombrie 2007 de furnizorul **SC M SRL**.

Furnizorul SC M SRL a fost declarat **contribuabil inactiv începând cu data de 22.08.2007** prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.1039/24.07.2007 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi publicat în Monitorul Oficial nr.850/17.10.2006, în baza prevederilor Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea și declararea contribuabililor inactivi, drept pentru care organele de inspecție fiscală **nu au acordat dreptul de**

**deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**, fiind încălcate prevederile art.145 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta nu este de acord cu decizia organelor de inspectie fiscala motivand că au fost respectate prevederile legale în derularea tranzacțiilor comerciale, respectiv a fost încheiat un contract, facturile au fost înregistrate, există dovezi de mijloc de transport, înregistrările făcute în contabilitate sunt corecte, operațiunile comerciale sunt reale și solicită admiterea contestației.

### **În drept,**

Referitor la prevederile speciale pentru aplicarea Codului fiscal, art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

**„(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 unei 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>^</sup>2) 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 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.**

coroborate cu prevederile art.3 alin.(1) și alin.(2) din Ordinul nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 22.05.2007:

**„(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.”**

Referitor la sfera de aplicare a dreptului de deducere, art.145 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**„(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.”**

Referitor la calculul accesoriilor, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, prevede urmatoarele:

- la art.120 alin.(2)

**„Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se**



***datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.***"

Față de situația de fapt și de drept prezentată anterior, reținem:

În urma verificărilor efectuate la **SC X SRL**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a achiziționat cereale de la un furnizor declarat inactiv.

Potrivit textelor de lege mai sus citate organele fiscale nu iau în calcul o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv, iar facturile emise de un contribuabil inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, în cazul nostru, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată.

Având în vedere cele prezentate rezultă că pentru suma de ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă pe baza facturilor emise de către un furnizor declarat inactiv, societatea nu are drept de deducere, fapt pentru care **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru suma de ... lei.**

**Referitor la accesoriile în sumă de ... lei contestate, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, stabilirea acestora reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.** Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată, societatea datorează și accesoriile aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmand a se respinge contestația petentei pentru acest capat de cerere ca neîntemeiată.**

Referitor la afirmațiile societății contestatoare cu privire la interpretarea prevederilor art.11 alin.(1<sup>1</sup>) și (1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, la faptul că în data de 29.05.2008 D.G.F.P. ..., în calitate de creditor a solicitat falimentul SC M SRL și era posibil ca în cadrul acestui dosar de faliment direcția din ... să fi avut în vedere și tranzacțiile efectuate cu petenta, deși aceasta nu știe dacă tranzacțiile efectuate cu societatea inactivă au fost sau nu înregistrate în contabilitatea societății bihorene, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației din următoarele motive:

- legislația referitoare la tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv, prevede foarte clar că **de la data de când un contribuabil este declarat inactiv, toate documentele emise de acesta nu mai produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.**

**3. Prin cauza supusă soluționării Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă este legală măsura Activității de Inspecție Fiscală de a stabili în sarcina SC X LM SRL, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../28.09.2010, impozitul pe profit în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei, în condițiile în care societatea a înregistrat cheltuieli în baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv în baza unei facturi în copie xerox.**

**În fapt,**

Din verificarea efectuată de organele de inspecție fiscală a rezultat că în luna iunie 2009 societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli deductibile în sumă de ... lei în baza copie xerox a facturii fiscale nr.../09.06.2009 emisă de SC T SRL.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuiala mai sus menționată întrucât înregistrarea în evidența contabilă a fost făcută în baza facturii fiscale în copie xerox, societatea contestatoare neputând prezenta în timpul inspecției fiscale exemplarul original al acesteia, stabilindu-se astfel un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de ... lei, fiind încălcate prevederile art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta contestă măsura neadmiterii la deducere a sumei de ... lei, motivând în cuprinsul contestației că va prezenta factura în original emisă de SC T SRL. Cu adresa nr.../17.11.2010, Biroul soluționare contestații a solicitat petentei exemplarul original al facturii nr.../09.06.2009 emisă de SC T SRL, solicitare la care până la data emiterii prezentei decizii nu s-a primit niciun răspuns.

### **În drept,**

Referitor la cheltuielile nedeductibile, potrivit art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

***„Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:***

***(...)***

***f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor.”***

HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la punctul 44 prevede:

***„ 44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”***

Ordinul nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, la punctul 41 precizează următoarele:

***„ Pentru a putea fi înregistrate în contabilitate, operațiunile economico-financiare trebuie să fie justificate cu documente originale, întocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme metodologice.”***

Referitor la calculul accesoriilor, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

- la art.120 alin.(2)

***„Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”***

Față de situația de fapt și de drept prezentată anterior, reținem:

Potrivit prevederilor legale, nu pot fi considerate drept cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit, cheltuielile care nu au la bază un document justificativ.

Prin urmare, pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor înregistrate în contabilitate în sumă de ... lei aferente facturii fiscale nr..../09.06.2010 emisă de SC T SRL, **petenta trebuia să prezinte exemplarul original al facturii și nu copia xerox.**

Având în vedere faptul că societatea contestatoare nu a prezentat până la data emiterii prezentei decizii exemplarul original al facturii fiscale nr..../09.06.2010 emisă de SC T SRL, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina SC X SRL un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, urmând a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru această sumă.

**Referitor la accesoriile în sumă de ... lei contestate, aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, stabilirea acestora reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.** Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul reprezentând impozit pe profit, societatea datorează și accesoriile aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmând a se respinge contestația petentei pentru acest capat de cerere ca neîntemeiată.**

**4. Prin cauza supusă soluționării Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă este legală măsura Activității de Inspecție Fiscală de a stabili în sarcina SC X SRL, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../28.09.2010, taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în condițiile în care taxa pe valoarea adăugată nu a fost dedusă de pe document justificativ original, acesta fiind prezentat doar în copie xerox.**

#### **În fapt,**

Din verificarea efectuată de organele de inspecție fiscală a rezultat că în luna iunie 2009 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei având la bază factura fiscală nr..../09.06.2009 emisă de SC T SRL, factură pentru care SC X SRL nu a prezentat documentul în original, ci în copie xerox.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii mai sus menționate întrucât aceasta a fost prezentată în copie xerox, exemplarul original al acesteia nefiind prezentat până la încheierea inspecției fiscale, stabilindu-se astfel o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei.

Petenta contestă măsura neadmiterii la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, motivând în cuprinsul contestației că va prezenta factura în original. Cu adresa nr..../17.11.2010, Biroul soluționare contestații a solicitat petentei exemplarul original al facturii nr..../09.06.2009 emisă de SC T SRL, solicitare la care până la data emiterii prezentei decizii nu s-a primit niciun răspuns.

#### **În drept,**

Referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede următoarele:

- la art.146 alin.(1) lit.a)

**„Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

**- 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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5).”**

Punctul 46 alin.(1) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

**„Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art.155 alin. (5) din Codul fiscal, cu excepția facturilor simplificate prevăzute la pct. 78.(...)”**

Față de situația de fapt și de drept prezentată anterior, reținem:

Având în vedere prevederile legale menționate rezultă că exercitarea **dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată se realizează numai pe baza exemplarului original al facturii.**

Suma de ... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă de pe factura fiscală nr.../09.06.2009 în copie xerox, emisă de SC T SRL, fără a se prezenta în timpul controlului originalul acestui document.

Petenta, deși în cuprinsul contestației precizează faptul că va prezenta în original factura nr.../09.06.2009 emisă de SC T SRL până la data emiterii prezentei decizii nu a depus-o la dosarul cauzei.

Ca urmare, având în vedere că petenta nu a prezentat documentul în original, aceasta nu își menține dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, **urmând a se respinge contestația petentei pentru taxa pe valoarea adaugata stabilită suplimentar în sumă de ... lei.**

**5. Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța pe fond asupra majorărilor de întârziere în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit, în condițiile în care SC X SRL nu prezintă în susținere argumente și documente din care să rezulte o altă situație față de cea constatată de organele de inspecție fiscală.**

**În fapt,**

În urma controlului efectuat la SC X SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna mai 2009 societatea a înregistrat în contul 302.2 “Combustibil” cantitatea de ... litri motorină achiziționată în baza facturilor fiscale nr.../08.05.2009 și nr.../11.05.2009 de la SC C SRL, valoarea totală fiind de ... lei, din care suma de ... lei a înregistrat-o în contabilitate în contul 602.2, fără a avea la bază documente justificative din care să rezulte scopul pentru care a fost utilizată cantitatea de

motorină înregistrată pe cheltuieli. Întrucât în luna septembrie 2009, societatea din ... a stornat facturile emise în luna mai 2009 și societatea a stornat din conturile de cheltuieli suma înregistrată, penru diferența de impozit neconstituită și datorată de societate pentru trimestrul II 2009 în sumă de ... lei, s-au calculat accesorii în sumă totală de ... lei pentru întârzierea la plată pe intervalul dintre trimestre, respectiv 25.07.2009 – 25.10.2009 (anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală).

Biroul solutionare contestatii, cu adresa nr.../17.11.2010 a solicitat contestatoarei, să prezinte motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația pentru această sumă. Până la data emiterii prezentei decizii, nu s-a primit răspuns la solicitarea din adresa nr.../17.11.2010.

**În drept**, spetei supuse analizei ii sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, unde referitor la forma si continutul contestatiei, se precizeaza urmatoarele:

*"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*(...)*

***c) motivele de fapt și de drept;***

***d) dovezile pe care se întemeiază;***

*(...)"*

De asemenea, prevederile pct. 2.4 si 2.5 din O.M.F.P. nr.519/27.09.2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, stipuleaza ca:

***"2.4. Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.***

***2.5. În exercitarea rolului activ, organul de solutionare va solicita contestatorului, pe baza de scrisoare recomandata cu confirmare de primire, prezentarea, în termen de cinci zile de la data comunicarii acesteia, a motivelor de fapt si de drept, sub sanctiunea respingerii contestatiei ca nemotivata."***

In vederea solutionarii contestatiei, organul competent din cadrul D.G.F.P. Neamt a avut in vedere si prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, unde referitor la solutionarea contestatiei, se precizeaza expres faptul ca:

***"(1) [...]. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii",***

coroborate cu pct.12.1 lit.b din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, republicata, care prevede referitor la solutiile asupra contestatiei ca aceasta este:

***"b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării"***, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei, se retine faptul ca, desi SC X SRL contesta suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, societatea nu aduce in sustinerea contestatiei niciun argument de fond care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

Prin adresa nr.../17.11.2010 transmisa prin posta cu confirmare de primire, D.G.F.P. Neamt a solicitat societatii X SRL, ca in termen de 5 zile de la primirea acesteia sa precizeze in scris, motivele de fapt si de drept care stau la baza contestarii sumei stabilite suplimentar la control, **solicitare la care nu am primit răspuns până la data emiterii prezentei decizii.**

Avand in vedere cele precizate mai sus si tinand seama de faptul ca societatea contestatoare nu aduce argumente care sa fie justificate cu documente si motivate pe baza de dispozitii legale prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala, **se va respinge contestatia formulata de SC X SRL pentru acest capat de cerere ca nemotivata.**

**6. Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate pronunta pe fond asupra Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.../28.09.2010, in conditiile in care SC X SRL nu prezintă motivele de fapt si de drept pe care își intemeiaza contestația.**

#### **În fapt,**

Organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea modului de constituire, inregistrare si declarare a impozitelor si contributiilor datorate bugetului general consolidat, neconstatându-se diferențe.

Ca urmare, Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul DGFP Neamt a emis Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.../28.09.2010, conform căreia **nu s-au constatat diferente** la obligatiile fiscale stabilite de societate, pentru perioada verificată, reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată – lunar (01.01.2005 – 28.02.2005);
- contributia de asigurari sociale;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- contribuția de asigurări pentru șomaj;
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- contributia pentru asigurari de sanatate;
- contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice și fizice;
- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor.

SC X SRL formuleaza contestatie impotriva acestei decizii fara a-si motiva contestatia, motiv pentru care Biroul solutionare contestatii, cu adresa nr.../17.11.2010 a solicitat contestatoarei, să prezinte motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația pentru aceste sume. *Până la data emiterii prezentei decizii, nu s-a primit răspuns la solicitările din adresa nr.../17.11.2010.*

### **În drept,**

Potrivit articolului 206 alin.(1) lit.c) si d) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**„Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

**(...)**

**c) motivele de fapt și de drept;**

**d) dovezile pe care se întemeiază.”**

Conform punctului 2.4. din O.P.A.N.A.F. nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”**

În vederea soluționării contestației, organul competent din cadrul D.G.F.P. Neamt a avut în vedere și prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, unde referitor la soluționarea contestației, se precizează expres faptul că:

**“(1) [...]. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.**

Față de cele prezentate în fapt și în drept, reținem că SC X SRL nu a prezentat în contestație motivele de fapt și de drept care au stat la baza formulării acesteia împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.../28.09.2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice nu se poate substitui societății contestatoare cu privire la motivele de fapt și de drept, care sunt elemente obligatorii și expres prevăzute de art. 206 alin.(1) lit.c) și d) din Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care **urmează a se respinge ca nemotivată contestația pentru acest capăt de cerere.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare, se

### **DECIDE:**

1. **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulate pentru suma de ... lei stabilită în sarcina **SC X SRL**, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

sumă stabilită prin Decizia de impunere nr.../28.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt.

2. *Respingerea ca nemotivata* a contestatiei formulate pentru suma de ... lei reprezentand majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, stabilita in sarcina **SC X SRL**, prin Decizia de impunere nr.../28.09.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.

3. *Respingerea ca nemotivata* a contestatiei formulate de **SC X SRL** împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. .../28.09.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.

Decizia de solutionare a contestatiei poate fi atacată in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia la Tribunal, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Director executiv,