



**MINISTERUL FINANTELOR**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
Direcția Generală  
de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17  
sector 5, București  
Tel : +021 319 97 54 int.2036  
Fax : +021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. \_275\_/.2010**  
privind soluționarea contestației formulate  
de **S.C. .X. .X. S.R.L** din .X.  
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
sub nr.908369/27.07.2010

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Coordonare Inspectie Fiscala prin adresa nr..X./26.07.2010, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.908369/27.07.2010 asupra contestației formulată de **S.C. .X. .X. S.R.L** din .X., domiciliul fiscal str. X, nr.X, parter, camera X, sector X, X/08.01.2008, CUI X.

Contestația a fost formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.X* din data de 25.06.2010 emisa de Direcția Generală de Coordonare Inspectie Fiscala din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în baza *Raportului de inspectie fiscala nr..X./25.06.2010* și privește suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei taxa pe valoarea adăugată;
- .X. lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
- .X. lei impozit pe profit;
- .X. lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Fata de data comunicării *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./25.06.2010* respectiv data de **28.06.2010**, contestația a fost depusă în termen, respectiv la data de **15.07.2010**, așa cum rezultă din ștampila aplicată pe adresa de înaintare a contestației de serviciul registratură al Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art.48 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare au întocmit *Referatul privind îndreptarea erorilor materiale nr..X./23.07.2010* prin care s-a modificat *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./25.06.2010* prin care s-a menținut același **nr.X**, dar s-a schimbat data, respectiv **23.07.2010**.

La data depunerii contestației, respectiv 15.07.2010, **S.C. .X. .X. S.R.L** se afla la poziția nr.X în LISTA MARILOR CONTRIBUABILI care se preiau în administrare de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili începând cu data de 1 ianuarie 2010, din OMFP nr.2400/2009 pentru modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr.753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și pentru reglementarea unor aspecte ale activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art. 207 alin 1 și art.209 alin. 1 lit. c din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. .X. .X. S.R.L**.

#### **I. Prin contestația formulată, S.C. .X. .X. S.R.L .X. solicită:**

- anularea parțială a *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X* din data de 25.06.2010 pentru suma totală de **.X. lei**,

- modificarea parțială a concluziilor Raportului de inspecție fiscală nr..X./25.06.2010, în sensul:

- recunoașterii drept deductibile a sumei de .X. lei reprezentând TVA aferentă facturilor emise de către SC .X./ SRL, precum și anularea majorărilor de întârziere aferente,

- recunoașterii drept deductibile la calculul profitului impozabil a sumei de .X./ lei reprezentând cheltuieli cu servicii efectuate de către SC .X./ SRL, respectiv reducerea impozitului pe profit cu suma de .X. lei, precum și a majorărilor de întârziere aferente.

În data de 24.08.2010 **S.C. .X. .X. S.R.L** prin adresa nr.2251-08-2010 înregistrată la ANAF - Direcția Generală de Coordonare Inspecție Fiscală sub nr..X./24.08.2010 solicită anularea *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale*

*suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./23.07.2010, intrucat prin adresa nr..X./23.07.2010 a Directiei Generale Coordonare Inspectie Fiscala prin care s-a inaintat decizia sus mentionata se precizeaza ca aceasta decizie modifica Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./25.06.2010, in baza Referatului de indreptare erori materiale.*

**S.C. .X. .X. S.R.L** mentioneaza ca principalul motiv de nulitate a deciziei din data de 23.07.2010 il reprezinta *“preluarea din contestatia formulata de .X. a criticii privind neindicarea termenului legal si emiterea de catre ANAF a unei noi decizii [...] tocmai prin adaugarea temeiului de drept”*.

Astfel, **S.C. .X. .X. S.R.L** precizeaza ca neindicarea temeiului legal in decizia de data de 25.06.2010 nu constituie o eroare materiala ce poate fi indreptata conform art.48 din OG nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, ci este un motiv de nelegalitate ce atrage anulara *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./25.06.2010.*

Totodata, **S.C. .X. .X. S.R.L** arata ca in prezent exista doua titluri de creanta fata de societate, singurul element care diferentiaza cele doua decizii fiind temeiul de drept care lipseste din prima decizie si a fost adaugat in cea de-a doua decizie, ori organul de inspectie fiscala ar fi trebuit sa emita o decizie cu valori negative care sa anuleze *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./25.06.2010* si sa emita o noua decizie corecta.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost **08.01.2008-31.12.2009.**

**S.C. .X. .X. S.R.L** prezinta relatia contractuala care s-a desfasurat pe parcursul anului 2009:

In data de 18.11.2008 **S.C. .X. .X. S.R.L** a incheiat un Contract de subantrepriza (Anexa nr.3 la contestatie), in calitate de antreprenor general, cu SC .X./ SRL, in calitate de subantreprenor, avand ca obiect efectuarea de lucrari de instalatii electrice in cadrul contractului de antrepriza generala incheiat cu beneficiarul SC .X./ SRL al carui obiectiv era realizarea unui centru comercial denumit “.X./”.

In baza Contractului de subantrepriza, SC .X./ SRL in cursul anului 2009 a emis catre **S.C. .X. .X. S.R.L** pentru lucrarile executate, facturi in valoare totala de .X./ lei din care TVA in suma de .X. lei (Anexa nr.4 la contestatie).

**S.C. .X. .X. S.R.L** mentioneaza ca *“si-a indeplinit cu buna credinta obligatiile contractuale, achitandu-i acesteia contravaloarea serviciilor prestate/lucrarilor executate”*.

SC .X./ SRL a fost declarat contribuabil inactiv prin OPANAF nr.898/2008 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi, cu modificarile si completarile ulterioare.

**S.C. .X. .X. S.R.L** mentioneaza ca la data semnarii contractului cu SC .X./ SRL a verificat la Registrul Comertului si la Administratia Financiara daca aceasta societate este functionala, activa, cu un cod de inregistrare fiscala operational.

Mai mult, societatea precizeaza ca inregistrarea din punct de vedere al TVA a SC .X./ SRL nu a fost anulata, numarul de inregistrare in scopuri de TVA este valid atat pe site-ul Ministerului de Finante, cat si in baza de date VIES, iar certificatul de inregistrare al societatii nu a fost suspendat.

De asemenea, **S.C. .X. .X. S.R.L** precizeaza ca *SC .X./ SRL a intrepris o serie de demersuri in vederea clarificarii circumstantelor care au dus la declararea sa drept contribuabil inactiv, intrucat se pare ca aceasta decizie a fost emisa fara respectarea regulilor de procedura fiscala in materie.*

Mai mult, pentru a declara o societate comerciala – contribuabil inactiv, trebuie respectate prevederile Ordinului nr.819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi, ori organele de inspectie fiscala nu au efectuat verificari la Registrul Comertului si la Administratia Financiara a Municipiului .X. cu privire la sediul nou al societatii, acesta fiind in realitate si motivul declararii starii de inactivitate.

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile Ordinului nr.605/2008 privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi, intrucat nu s-a publicat pe pagina de internet a ANAF informatiile privind scoaterea din evidenta a persoanei impozabile in scopuri de TVA - SC .X./ SRL.

**S.C. .X. .X. S.R.L** mentioneaza ca sanctionarea de catre organele de inspectie fiscala s-a efectuat in mod eronat, intrucat situatia SC .X./ SRL a fost creata ca urmare a inactiuni organelor de inspectie fiscala, si anume de a verifica sediul si starea SC .X./ SRL, precum si indeplinirii tuturor formalitatilor cu privire la starea de inactivitate fata de toti partenerii comerciali ai acesteia.

**1. Cu privire la taxa pe valoarea adugata in suma de .X. lei stabilita suplimentar de catre organele de inspectie fiscala, precum si accesoriile aferente,** societatea mentioneaza ca prevederile art.11 alin.1<sup>2</sup> si art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, nu pot constitui temei legal pentru neacordarea dreptului de deducere a TVA, intrucat aceste prevederi se refera expres la calculul impozitului pe profit si nu la TVA.

Prevederile care reglementeaza deducerea TVA sunt mentionate in directiva UE 112/2006, asa cum sunt transpuse in titlul VI al Codului fiscal, respectiv art.145-147, si nu sunt comune cu cele privind deductibilitatea cheltuielilor la calculul impozitului pe profit.

Totodata, **S.C. .X. .X. S.R.L** sustine ca *„facturile emise de catre SC .X./ SRL privesc servicii prestate/lucrari executate efectiv, de care este*

*indiscutabil ca S.C. .X. .X. S.R.L a beneficiat in scopul de operatiuni taxabile din punct de vedere a TVA”, iar SC .X./ SRL a declarat aceasta taxa colectata si a platit-o, intrucat atat la data semnarii contractului cat si la data emiterii facturilor SC .X./ SRL detinea certificat de inregistrare in scopuri de TVA si cod de inregistre fiscala.*

Mai mult, **S.C. .X. .X. S.R.L** mentioneaza ca indeplineste conditiile prevazute la art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, privind dreptul de deducere a TVA, respectiv detine facturi care cuprind informatiile prevazute la art.155 alin.5 din acelasi act normativ (anexa nr.4 la contestatie), fapt pentru care „*orice actiune a organelor de control care ar limita acest drept reprezinta o incalcare a principiului neutralitatii TVA, si nu poate fi considerata legala.*”

**S.C. .X. .X. S.R.L** mentioneaza ca regula esentiala precizari efectuate de Curtea Europeana de Justitie, respectiv faptul ca legislatia TVA trebuie sa asigure „*neutralitatea totala a taxarii tuturor activitatilor economice, indiferent de scopul sau rezultatele acestora, atata timp cat ele insele sunt taxabile*”.

Intrucat, jurisprudenta Curtii Europene de Justitie este direct aplicabila si obligatorie pentru toate tarile membre ale UE, organele statale fiind obligate sa aplice si sa inlature efectele oricarei dispozitii nationale contrare, societatea contestatoare invoca in contestatie pct.78 din Hotararea Curtii Europene de Justitie in cazul C-255/02, pct.30 din Hotararea Curtii Europene de Justitie in cazul C-78/00 si pct.24 din Hotararea Curtii Europene de Justitie in cazul C-408/98.

Totodata, **S.C. .X. .X. S.R.L** precizeaza ca actiunile organelor de inspectie fiscala nu sunt conforme cu prevederile pct.5 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat nu a fost respectat principiul general al neutralitatii TVA, *dat fiind ca TVA in speta a fost colectata de catre SC .X./ SRL.*

Avand in vedere cele prezentate de catre **S.C. .X. .X. S.R.L** prin contestatia formulata, se solicita recunoasterea TVA in suma de .X. lei drept deductibila, precum si anulara datoriilor accesorii stabilite de catre organele de inspectie fiscala.

Prin adresa nr.X-08-2010/24.08.2010 **S.C. .X. .X. S.R.L** solicita recunoasterea TVA dedusa pe baza facturilor emise de SC .X./ SRL „*cu atat mai mult cu cat autoritatile fiscale au luat in considerare tranzactiile efectuate de SC .X./ SRL – chiar daca aceasta din urma a fost declarata inactiva.*”

Totodata, **S.C. .X. .X. S.R.L** precizeaza faptul ca organele de inspectie fiscala au tratat in mod diferentiat aceeasi operatiune economica, respectiv fata de **S.C. .X. .X. S.R.L** nu recunoaste tranzactia cu SC .X./ SRL stabilind TVA nedeductibil, iar in raport cu SC .X./ SRL se recunoaste aceeasi tranzactie pentru care se colecteaza TVA.

**2. Cu privire la impozitul pe profit in suma de .X. lei stabilita suplimentar de catre organele de inspectie fiscala, precum si accesoriile aferente,** societatea mentioneaza ca prevederile invocate de organele de inspectie fiscala, respectiv art.11 alin.1<sup>2</sup> si art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt netemeinice si nerelevante in cazul in speta, iar *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.X* din data de 25.06.2010 nu include prevederile art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care reprezinta singura prevedere specifica pentru tranzactiile efectuate cu contribuabili declarati inactivi in materia impozitului pe profit.

**S.C. .X. .X. S.R.L** apreciaza ca invocarea art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, este lipsita de temei, intrucat SC .X./ SRL este societate in functiune conform Certificatului constatator nr..X./22.01.2009 emis de Oficiul National al Registrului Comertului (anexa nr.5 la contestatie).

Mai mult, se mentioneaza ca in materie sunt aplicabile prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevederi respectate de contestatoare, iar prevederile art.11 alin.1<sup>2</sup> din acelasi act normativ nu sunt aplicabile in ceea ce priveste considerarea cheltuielilor drept (ne)deductibile la calculul profitului impozabil. De asemenea, cheltuielile efectuate in baza Contractului de subantrepriza incheiat cu SC .X./ SRL in suma de .X./ lei au fost efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Astfel, in baza celor precizate **S.C. .X. .X. S.R.L** considera ca *atat concluziile organelor de control, cat si masurile referitoare la tranzactiile efectuate de societate cu contribuabilul declarat inactiv SC .X./ SRL stabilite prin Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere sunt netemeinice si nelegale si se solicita anulara acestora.*

**3. Cu privire la modul de calcul al obligatiilor accesorii aferente impozitului pe profit,** societatea mentioneaza ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare impozitul pe profit pe care **S.C. .X. .X. S.R.L** l-a achitat trimestrial la bugetul de stat.

**S.C. .X. .X. S.R.L** anexeaza la prezenta contestatie copii dupa OP nr..X./24.07.2009 , OP nr..X./23.10.2009 si OP nr..X./22.01.2010 (anexa nr.6 la contestatie). In urma recalcularii, rezulta obligatii accesorii aferente impozitului pe profit in suma totala de .X./ lei, din care .X./ lei reprezinta accesorii aferente neluarii in considerare a tranzactiilor efectuate cu SC .X./ SRL.

Astfel, **S.C. .X. .X. S.R.L** solicita anulara obligatiilor accesorii stabilite de organele de inspectie fiscala, precum si a actelor prin care acestea au fost instituite.

**4. S.C. .X. .X. S.R.L** solicita amanarea termenului de plata a obligatiilor fiscale suplimentare de plata stabilite prin *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.X* din data de 25.06.2010 pana la finalizarea actiunilor intreprinse de catre SC .X./ SRL in legatura cu anulara deciziei de declarare drept contribuabil inactiv stabilita prin OPANAF nr.898/2008, cu modificarile si completarile ulterioare.

Mai mult, **S.C. .X. .X. S.R.L** precizeaza faptul ca va solicita suspendarea executarii actului administrativ fiscal in temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in baza art.215 alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./25.06.2010 ce a fost modificata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./23.07.2010, contestata, organele de inspectie fiscală din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala - Directia Generala Coordonare Inspectie Fiscala au stabilit debite suplimentare în baza urmatoarelor constatări din Raportul de inspectie fiscală nr..X./25.06.2010**

In baza prevederilor OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, a Ordinului de serviciu nr.X/16.04.2010, a legitimatilor de serviciu nr.19, nr.40 si nr.49, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale Coordonare Inspectie Fiscala au initiat o inspectie fiscala generala la **SC .X. .X. SRL** din .X., domiciliul fiscal str. X, nr.X, pXr, camera X sector X

Inspectia fiscala generala s-a efectuat ca urmare a propunerii de efectuare a unei inspectii fiscale nr..X./12.01.2010, intocmita de inspectorii din cadrul Directiei Generale Coordonare Inspectie Fiscala ca urmare a constatarilor inscrise in Procesul Verbal nr..X./12.01.2010 incheiat in urma controlului inopinant efectuat asupra documentelor puse la dispozitia organelor de control de reprezentantii legali ai **SC .X. .X. SRL**.

Perioada supusa verificarii : **08.01.2008-31.12.2009.**

Obiectul inspectiei fiscale generale l-a constituit modul de constituire, declarare si virare a TVA pentru perioada 09.01.2008-31.12.2009, impozitului pe profit pentru perioada 08.01.2008-31.12.2009, contributi sociale pentru perioada 01.06.2008-31.12.2009 si impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti pentru perioada 08.01.2008-31.12.2009.

**SC .X. .X. SRL** este societate comerciala cu raspundere limitata, cu capital privat, care are ca obiect de activitate *Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale (si lucrari de geniu)* – cod CAEN 4120.

## **1. Taxa pe valoarea adaugata**

Din verificarea prin sondaj a documentelor financiar-contabile puse la dispozitie de reprezentantii societatii, s-au constatat urmatoarele:

- **pentru perioada 09.01.2008-31.12.2008** nu au rezultat diferente intre modul de inregistrare, evidentiere si virare a TVA (anexa nr.17 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./25.06.2010),

- **pentru perioada 01.01.2009-31.12.2009**

In data de 18.11.2008 **S.C. .X. .X. S.R.L** a incheiat un contract de prestari servicii (Anexa nr.18 Raportul de inspectie fiscala nr..X./25.06.2010), in calitate de antreprenor general, cu SC .X./ SRL, in calitate de subantreprenor, avand ca obiect efectuarea de lucrari de instalatii electrice in cadrul contractului de antrepriza generala incheiat cu SC .X./ SRL avand ca obiectiv realizarea unui centru comercial denumit “.X./”.

In baza acestui contract, SC .X./ SRL in perioada 13.01.2009-01.10.2009 a emis facturi fiscale catre **S.C. .X. .X. S.R.L** pentru serviciile prestate, facturi fiscale in valoare totala de .X./ lei din care TVA in suma de .X. lei (Anexa nr.20 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./25.06.2010).

De asemenea, din verificarile efectuate asupra modului de inregistrare in evidentele contabile a facturilor emise de subantreprenor, s-a constatat ca **S.C. .X. .X. S.R.L** a inregistrat suma de .X./ lei in contul 628 „*alte cheltuieli cu serviciile prestate*” si a dedus TVA aferenta in suma de .X. lei conform jurnalelor de cumparari si deconturilor de TVA depuse la organul fiscal teritorial.(Anexa nr.X la Raportul de inspectie fiscala nr..X./25.06.2010 )

SC .X./ SRL a fost declarat contribuabil inactiv prin OPANAF nr.898/2008 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi, cu modificarile si completarile ulterioare.

In baza celor mentionate si in conformitate cu art.11 alin.1<sup>^2</sup> si art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de .X./ lei nu este chelutuiala deductibila la calculul profitului impozabil si pentru suma de .X. lei nu se acorda drept de deducere. (anexa nr.17 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./25.06.2010)

Organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in suma de .X. lei aferente taxei pe valoare adaugata stabilita suplimentar in suma de .X. lei, pana la data de 25.06.2010, in baza art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

## **2. Impozitul pe profit**



Din verificarea prin sondaj a documentelor financiar-contabile puse la dispozitie de reprezentantii societatii, s-au constatat urmatoarele:

- pentru exercitiul financiar 08.01.2008 - 31.12.2008

In baza situatiilor de lucrari si a facturilor intocmite organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat materialele de constructie de la diversi furnizori ce au fost inregistrate direct in contul 6041 „*cheltuieli cu materialele nestocate SANTIER*”. Ulterior, aceste materiale sunt predate spre punere in opera unui subantreprenor contractat pentru efectuarea prestarilor de servicii aferente. **S.C. .X. .X. S.R.L** inregistreaza intreaga cheltuiala pe baza facturilor de achizitie a materiilor prime de la furnizorul de materiale si nu o inregistreaza odata cu darea acestor materii prime in consum.(anexa nr.24 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./25.06.2010 )

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca **S.C. .X. .X. S.R.L** a incalcat prevederile ar.21 alin.4 lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.44 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In baza celor constatate, organele de inspectie fiscala au procedat la esalonarea consumului de materii prime in baza situatiilor de lucrari emise de subantreprenor, astfel:

➤ Pentru trimestrul II 2008, suma de .X./ lei reprezentand diferenta dintre valoarea materiilor prime utilizate conform situatiilor de lucrari intocmite de subantreprenor si valoarea totala a achizitiilor de materiale, a fost stabilita ca nedeductibila la calculul profitului impozabil.

➤ Pentru trimestrul III 2008, suma de .X./ lei reprezentand diferenta dintre materialele achizitionate si cele date in consum in acea perioada, a fost stabilita ca nedeductibila la calculul profitului impozabil.

➤ In trimestrul IV 2008, diferentele constatate pe trimestrele II si III, atat cantitativ cat si valoric, se consuma conform situatiilor de lucrari ale antreprenorului, drept urmare cheltuiala cu aceste materiale devine deductibila la calculul profitului impozabil.

In consecinta, s-au calculat majorari de intarziere pentru diferentele constatate in trimestrele II si III in suma de X lei.

- pentru exercitiul financiar 01.01.2009-31.12.2009

Organele de inspectie fiscala au constatat ca **S.C. .X. .X. S.R.L** a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli in suma de .X./ lei, cheltuieli aferente contractului de prestari servicii incheiat cu SC .X./ SRL in data de 18.11.2008, societate declarata inactiva prin OPANAF nr.898/2008 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi, cu modificarile si completarile ulterioare.

In baza art.11 alin.1<sup>^2</sup>, art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil in suma de .X./ lei.

**S.C. .X. .X. S.R.L** a inregistrat in jurnalul de cumparari aferent lunii februarie 2009 factura nr.2009/01 din data de 03.02.2009 in suma de 200.0000 euro fara TVA, emisa de X-MONACO, pe baza „*protocolului de acord*” incheiat pe trei ani cu incepere din 09.01.2009, avand ca obiect „*consultanta in probleme de cautare a unor clienti potentiali*”.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca suma de 859.740 lei inregistrata in contul 628 „*alte cheltuieli cu serviciile*” reprezinta cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil deoarece societatea nu a putut aduce o justificare acestei cheltuieli si nu a obtinut venituri impozabile, in sensul art.21 alin.1 si alin.4 lit.m din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.44 din HG nr.44/2004 pentru apromarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal. (anexa nr.21 Raportul de inspectie fiscala nr..X./25.06.2010)

Organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in suma de X lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de X lei, pana la data de 25.06.2010, in baza art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. (anexa nr.21 Raportul de inspectie fiscala nr..X./25.06.2010)

### **3. Cu privire la:**

- impozitul pe veniturile din salarii, aferent perioadei iunie 2008 – decembrie 2009,
- contributia la bugetul asigurarilor sociale de stat, aferenta perioadei iunie 2008 – decembrie 2009,
- contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator, aferenta perioadei iunie 2008 – decembrie 2009,
- contributia la bugetul asigurarilor pentru somaj, aferenta perioadei iunie 2008- decembrie 2009,
- contributia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale, aferenta perioadei iunie 2008-decembrie 2009,
- contributia de asigurari sociale de sanatate, aferenta perioadei iunie 2008 – decembrie 2009,
- contributi pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate, aferente perioadei iunie 2008 – decembrie 2009,
- impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti, aferent perioadei ianuarie 2008 – decembrie 2009,

organele de inspectie fiscala nu au constatat deficiente care sa conduca la modificarea bazei de impunere si sa determine diferente suplimentare fata de sumele inregistrate in evidenta contabila a societatii privind aceste impozite si contributii.

In urma constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr..X./25.06.2010 s-a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./25.06.2010.

Prin adresa nr..X./23.07.2010 Directia Generala Coordonare Inspectie Fiscala inainteaza sub semnatura, in data de 26.07.2010 **S.C. .X. .X. S.R.L** *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./23.07.2010* care modifica *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./25.06.2010* in baza Referatului privind indreptarea erorilor materiale nr..X./23.07.2010, decizia noua mentinand acelasi numar, dar schimband data emiterii noii decizii si la care s-a adaugat temeiului de drept art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

**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 se rețin următoarele:**

**Perioada verificată a fost cuprinsă între 09.01.2008-31.12.2009**

a) Referitor la afirmația **S.C. .X. .X. S.R.L** conform căreia „ANAF are in prezent doua titluri de creanta fata de societatea noastra – cele doua decizii, in care sunt prevazute ca obligatii de plata aceleasi sume. Singurul element care diferentiaza cele doua decizii este temeiul de drept care lipseste in prima decizie, si a fost adaugat in cea de-a doua.”, din documentele existente la dosarul cauzei se reține că prin adresa nr..X./23.07.2010 Directia Generala Coordonare Inspectie Fiscala inainteaza sub semnatura, in data de 26.07.2010 **S.C. .X. .X. S.R.L** Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./23.07.2010 care modifica si inlocuieste Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./25.06.2010 in baza Referatului privind indreptarea erorilor materiale nr..X./23.07.2010.

Mai mult, **S.C. .X. .X. S.R.L** solicita anularea totala a Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./23.07.2010 in baza art.43 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, intrucat

neindicarea temeiului legal din Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./25.06.2010 nu constituie eroare materiala.

Prin HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza la pct.47.1 si urmatoarele:

*“47.1. Erorile materiale reprezintă greșelile sau **omisiunile** cu privire la numele, calitatea și **susținerile părților din raportul juridic fiscal** sau cele de calcul ori altele asemenea. Aceste erori nu pot privi fondul actului, respectiv existența sau inexistența obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal.*

*47.2. Dacă îndreptarea erorii materiale se face prin adăugări sau ștersături operate în cuprinsul actului administrativ fiscal, acestea vor fi semnate și ștampilate de organul fiscal, în caz contrar nefiind luate în considerare. Îndreptarea erorii materiale va fi operată pe toate exemplarele originale ale actului administrativ fiscal.*

*47.3. După efectuarea îndreptării erorii materiale, organul fiscal are obligația de a comunica contribuabilului sau oricărei alte persoane interesate, de îndată, operațiunea efectuată.*

*47.4. În cazul în care îndreptarea erorii materiale nu se poate efectua direct pe actul administrativ fiscal, se emite un nou act administrativ fiscal care, de asemenea, va fi comunicat contribuabilului.”*

Astfel, in cadrul Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./25.06.2010 a intervenit eroarea materiala privind omisiunea temeiului legal precizat in Raportul de inspectie fiscala nr..X./25.06.2010, act care potrivit prevederilor art.109 alin.1 si alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, prezinta constatarile inspectiei din punct de vedere faptic si legal, si sta la baza deciziei de impunere, drept pentru care organele de inspectie fiscala in mod legal au indreptat eroarea materiala prin emiterea *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./23.07.2010* cu respectarea prevederilor art.47 si art.48 din Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu pct.46.1 si pct. 47.1 - 47.4 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare.

In aceste conditii, Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./23.07.2010 **inlocuieste** Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./25.06.2010.

Referitor la nulitatea unui act administrativ fiscal sunt aplicabile prevederile art.46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit carora:

*„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.[...]”*

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate, se reține faptul că nulitatea actului administrativ fiscal este atrasă de lipsa unui element al actului administrativ fiscal prevăzut explicit și limitativ, respectiv 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.

Analizând actele administrative fiscale existente la dosarul cauzei se reține că acestea conțin toate elementele menționate de către legiuitor în cuprinsul art.46 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel încât nici una din condițiile care determină nulitatea actului administrativ fiscal nu sunt îndeplinite.

**b)** Referitor la solicitarea **S.C. .X. .X. S.R.L** privind *„amanarea termenului de plata de către S.C. .X. .X. S.R.L a obligațiilor fiscale suplimentare de plata stabilite prin Decizie până la finalizarea acțiunilor întreprinse de către SC .X./ SRL în legătură cu anularea deciziei de declarare drept contribuabil inactiv [...]”*, reținem conform prevederilor art. 209 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*„(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:*

*[...] c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.”*

coroborate cu art.206 alin.2 din același act normativ, care precizează „*Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.*”

Intrucât, solicitarea **S.C. .X. .X. S.R.L** prin contestația formulată vizează *amanarea termenului de plată [...] a obligațiilor fiscale suplimentare*, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere nu intră în competența Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor.

Această solicitare poate fi asimilată cererii de suspendarea actului administrativ fiscal în temeiul dispozițiilor art.14 alin.1 și alin.2 din Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*“Suspendarea executării actului*

*(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.*

*(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”*, motiv pentru care Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea acesteia, competența aparținând instanței judecătorești.

În consecință, având în vedere cele sus precizate, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se va investi cu soluționarea pe fond a contestației formulate de **S.C. .X. .X. S.R.L**.

**1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturile emise de furnizorul SC .X./ SRL în condițiile în care, în urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că societatea furnizoare este declarată contribuabil inactiv la data emiterii acestor facturi fiscale.**

**În fapt**, societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **.X. lei** aferentă facturilor fiscale emise de SC .X./ SRL în

perioada 13.01.2009-01.10.2009, situatie detaliata in anexa nr.20 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./25.06.2010.

Facturile au fost emise in baza Contractului de subantrepriza incheiat in data de 18.11.2008 ce are ca obiectiv efectuarea de lucrari de instalatii electrice in cadrul contractului de antrepriza general incheiat cu SC X SRL.

Furnizorul SC .X./ SRL a fost declarat contribuabil inactiv in Monitorul Oficial nr. 448 din data de 16 iunie 2008, in baza prevederilor OPANAF nr.898 din 6 iunie 2008 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați, cu modificarile si completarile ulterioare, drept pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adugata, intrucat facturile fiscale inregistrate in evidenta contabila a societatii nu produc efecte juridice din punct de vedere a TVA.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.11 alin. 1<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2009, potrivit carora:

***“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>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 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 Ordinului nr.575/2006** privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 22.05.2007 :

**ART.1 [...]**

***(2) Contribuabilii sunt declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.***

**ART. 2**

***(1) Pe perioada în care este declarat inactiv contribuabilului îi sunt aplicabile procedurile de administrare fiscală referitoare la gestiunea, controlul și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.***

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), contribuabilii incluși în Lista contribuabililor declarați inactivi nu vor fi supuși procedurilor curente de notificare pentru nedepunerea declarațiilor.

### **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.**

- coroborate cu prevederile OMFP nr.819/2008, pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor, in vigoare cu data de 19.05.2008:

**„ART. 3 - Declararea contribuabililor inactivi se face cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi.**

**ART. 4 - La publicarea în Monitorul Oficial al României, Partea I, a unui ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, cu aceeași dată se anulează, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile cuprinse în listă.”**

precum și prevederile art.1 din OMFP nr.898/2008 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați, potrivit carora:

**“Se aprobă "Lista contribuabililor declarați inactivi" începând cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, prevăzută în anexa nr. 1, care face parte integrantă din prezentul ordin”, listă pe care se regăsește și SC .X./ SRL la poziția nr. 6.**

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține că în perioada 13.01.2009 – 01.10.2009 S.C. .X./ S.R.L. a emis facturi deși a fost declarată contribuabil inactiv iar societatea contestatoare a înregistrat în contabilitate **aceste facturi fiscale care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal**, inclusiv dreptul de a aduce taxa pe valoarea adăugată înscrisă în ele.

În ceea ce privește dreptul organelor fiscale de a anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, la art.153 alin.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare din data de 01.01.2009, se stipulează ca:

**„Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA**



*(8) Organele fiscale competente pot anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, dacă, potrivit prevederilor prezentului titlu, persoana nu era obligată să solicite înregistrarea sau nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol. 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 evidența specială și în lista contribuabililor inactivi. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență.”*

cu modificarile din data de 25.05.2009,

*“(8) Organele fiscale competente pot anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, dacă, potrivit prevederilor prezentului titlu, persoana nu era obligată să solicite înregistrarea sau nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol. 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. După anularea înregistrării în scopuri de TVA, persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență.”*

Potrivit acestui text de lege, dacă o persoană impozabilă figurează în evidența specială și în lista contribuabililor inactivi, atunci organele de inspecție fiscală **pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA.**

În speța, se reține că **S.C. .X. .X. S.R.L.** a dedus TVA în cuantum de .X. lei, aferentă facturilor fiscale emise în perioada 13.01.2009-01.10.2009 de către SC .X./ SRL.

În urma verificărilor efectuate la **S.C. .X. .X. S.R.L.**, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a derulat tranzacții cu o societate declarată contribuabil inactiv, consecința fiind neacceptarea acordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, în suma de .X. lei.

În ceea ce privește inspecția fiscală efectuată la SC .X./ SRL în vederea soluționării adresei nr.X/14.01.2010 prin care se solicită scoaterea acestei societăți de pe lista contribuabililor inactivi, se reține **”Urmare inspecției fiscale s-a constatat că începând cu 16.06.2008, data de la care societatea nu mai avea calitatea de persoană impozabilă [...] societatea nu mai are calitate de persoană impozabilă și nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoare adăugată [...]”**, precum și **„[...] taxa pe valoarea adăugată**

***inscrisa in facturile emise dupa data de 16.06.2008 reprezinta taxa pe valoarea adaugata inscrisa in mod eronat intro factura, contribuabilul fiind obligat la plata acestei taxe la bugetul de stat.”***

Astfel, cele precizate de societatea contestatoare referitor la recunoasterea TVA dedusa pe baza facturilor emise de SC .X./ SRL „*cu atat mai mult cu cat autoritatile fiscale au luat in considerare tranzactiile efectuate de SC .X./ SRL – chiar daca aceasta din urma a fost declarata inactiva.*”, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei.

Sustinerea contestatoarei potrivit căreia: „*Condițiile de exercitare a dreptului de deducere fiind indeplinite, orice actiune a organelor de control care ar limita acest drept reprezinta o incalcare a principiului neutralitatii TVA, si nu poate fi considerata legala*”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât efectele pe care legea fiscala le confera operatiunilor comerciale ale contribuabililor care din punct de vedere fiscal se materializeaza in emiterea de documente fiscale, nu sunt recunoscute unui contribuabil care emite documente fiscale, intrucat sunt incalcate dispozitiile art.3 alin.1 din Ordinul nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, invocarea jurisprudenței Curții Europene de Justiție nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, astfel cum prevede art.3(2) din Ordinul nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare:

*„(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.”*

Potrivit prevederilor invocate mai sus, rezultă că pentru suma de .X. lei, reprezentând TVA dedusă pe baza facturilor emise de către un furnizor declarat contribuabil inactiv, societatea nu are drept de deducere conform prevederilor art.3 alin.(1) și alin.(2) al Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificarile si completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.11, alin.1, alin.(1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care in temeiul art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.12.1 din OPANAF nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit careia contestatia poate fi respinsa ca „*neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ*

*fiscal atacat*”, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru suma de **.X. lei.**

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă și pentru majorările de întârziere aferente în sumă totală de **.X. lei.**

**2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă această sumă reprezentând cheltuieli cu prestari servicii este deductibilă în condițiile în care societatea furnizoare este cuprinsă în lista contribuabililor inactivi.**

**În fapt,** societatea contestatoare a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli în sumă de .X./ lei aferente contractului de prestari servicii incheiat in data de 18.11.2008 cu SC X SRL, aceasta fiind declarata contribuabil inactiv, prin OPANAF nr.898 din 6 iunie 2008 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați.

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 13.01.2009-01.10.2009, perioada când această societatea se afla in lista contribuabililor inactivi, în baza prevederilor art.11 alin.(1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.21 alin.4 lit.r din același act normativ, considerând cheltuiala în sumă de .X./ lei ca fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Societatea contestatoare mentioneaza ca la Oficiul National al Registrului Comertului SC .X./ SRL figureaza ca societate in functiune conform certificatului constatator nr..X./22.01.2009.

**În drept,** sunt aplicabile prevederile art.11 alin.1<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2009, potrivit carora:

***“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>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 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 Ordinului nr.575/2006** privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 22.05.2007 :

**ART.1 [...]**

**(2) Contribuabilii sunt declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.**

**ART. 2**

**(1) Pe perioada în care este declarat inactiv contribuabilului îi sunt aplicabile procedurile de administrare fiscală referitoare la gestiunea, controlul și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.**

**(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), contribuabilii incluși în Lista contribuabililor declarați inactivi nu vor fi supuși procedurilor curente de notificare pentru nedepunerea declarațiilor.**

**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.**

**ART. 4**

**(1) Pe perioada stării de inactivitate toate procedurile de avizare, autorizare, certificare, licențiere sau alte proceduri similare, cât și orice operațiuni și procedură vamală cu privire la contribuabilul inactiv și la activitățile acestuia, precum și oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept.**

**(2) Suspendarea nu determină prelungirea termenelor pentru care avizele, autorizațiile, licențele, acordurile sau alte astfel de acte sunt acordate și nici amânarea în vreun fel ori exonerarea de obligațiile de plată datorate pentru eliberarea, modificarea sau prelungirea acestora.**

- coroborate cu prevederile art.1 din OMFP nr.898/06.06.2008 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați, potrivit carora:

**“Se aprobă *"Lista contribuabililor declarați inactivi"* începând cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, prevăzută în anexa nr. 1, care face parte integrantă din prezentul ordin”, listă pe care se regăsește și SC .X./ SRL la poziția nr. 6.**

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține că în perioada 13.01.2009-01.10.2009, S.C. .X./ S.R.L. a emis facturi fiscale desi se afla pe lista contribuabililor inactivi, **S.C. .X. .X. S.R.L** înregistrând în contabilitate documente care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Mai mult, oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept.

Referitor la modul de calcul al profitului impozabil, sunt aplicabile prevederile art.19 alin.1 Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

*„(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.”*

și art.21 alin.1 și alin.4 lit.r din același act normativ, potrivit carora:

*“(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.”***

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

Organele de inspecție fiscală când calculează un impozit sau o taxă, nu iau în considerare tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Potrivit legislației în vigoare, la calculul profitului impozabil se cuprind cheltuieli deductibile, iar acestea sunt cele cheltuieli care sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. De asemenea, nu sunt cheltuieli

deductibile acele cheltuieli inregistrate in evidenta contabila, care au la baza un document emis de catre un contribuabil inactiv.

**Rezulta astfel ca, in situatia in care un contribuabil inregistreaza in evidenta sa contabila o factura care este emisa de un contribuabil inactiv, cheltuielile aferente acelei facturi sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.**

În consecință, organele de inspecție fiscală au procedat legal neadmițând la deducere cheltuielile înscrise în documente care, potrivit legii, nu au calitatea de documente care produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, motiv pentru care în temeiul art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.12.1 din OPANAF nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit careia contestația poate fi respinsă ca „neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, **contestația societății pentru impozitul pe profit în sumă de .X. lei aferent cheltuielilor în sumă de .X./ lei, va fi respinsă ca neîntemeiată.**

De asemenea, având în vedere principiul de drept conform căruia accesoriul urmează principalul, contestația va fi respinsă și pentru majorările de întârziere aferente în sumă totală de **.X. lei.**

Pentru considerentele și încadrările legale arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 216 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.12.1 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

## **DECIDE**

**Respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulată de S.C. .X. .X. S.R.L. împotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./23.07.2010* care inlocuieste *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..X./25.06.2010* pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei taxa pe valoarea adaugată;
- .X. lei majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugată,
- .X. lei impozit pe profit;

- .X. lei majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

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

**DIRECTOR GENERAL**