



DECIZIA nr.359/2011/29.05.2012
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. S.R.L. din Reghin,
înregistrată sub nr...../17.06.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. ... S.R.L. din Reghin, asupra contestației înregistrată sub nr.../17.06.2011, formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../29.04.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .../29.04.2011, comunicate petentei la data de 19.05.2011, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este lei, compusă din:

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art.206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A) În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr.../17.06.2011 petenta invocă următoarele:

I. Referitor la constatările organului de control care a statuat că, în perioada 2008 – 2010, societatea verificată înregistrează în evidența contabilă un număr de 11 facturi fiscale, emise de societăți comerciale care sunt înregistrate în evidența specială a contribuabililor inactivi, având baza impozabilă în sumă totală de ... lei și TVA aferentă de ... lei și, drept urmare, cheltuielile cu bunurile și prestările de servicii aferente facturilor fiscale susamintite, în sumă totală de ... lei sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, iar TVA aferentă, în sumă totală de lei a fost dedusă în mod eronat, petenta apreciază ca neintemeiată constatarea organului fiscal pentru următoarele considerente:

- Pe perioada stării de inactivitate, orice acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare anumite activități economice se suspendă de drept.

- De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale sau alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

- Prin urmare, desfășurând activități comerciale, contribuabilul inactiv desfășoară activități de evaziune fiscală și/sau acte sau fapte de comerț fără îndeplinirea condițiilor prevăzute de lege, fapt care atrage după sine confiscarea produselor și sumelor de bani obținuți astfel.

- Organul fiscal nu a procedat astfel, ci dimpotrivă a permis contribuabilului inactiv să desfășoare activități comerciale, iar sancționarea societății verificate cu neluarea în considerare a actelor de comerț efectuate o privează de dreptul la proprietate, care este garantat de constituție și de dreptul comunitar european.

- Nu este explicabil faptul că acești contribuabili sunt declarați inactivi din anul 2007 și mai desfășoară activități comerciale în 2009 și 2010.

- Este evaziune fiscală pe față, cu largă permisiune a organelor fiscale care pot fi acuzate de favorizarea infractorului.

- În altă ordine de idei, publicarea în Monitorul Oficial a listei contribuabililor inactivi nu este în măsură să atragă culpa contribuabilului verificat, nefiind în vigoare vre-un act normativ care să oblige la studierea listei contribuabililor inactivi, fiind dificil și costisitor de urmărit Monitorul Oficial, care are un preț apreciabil, neexistând posibilitatea de a fi citit decât prin cumpărarea unui abonament, cu mențiunea că nu se poate ști care dintre numerele monitorului vor cuprinde mențiunile necesare cu privire la un anumit contribuabil, iar reglementările în vigoare nu dispun obligativitatea cumpărării monitorului.

- Lista inițială a contribuabililor inactivi a fost de 125.000 contribuabili, deci un număr impresionant, iar în lipsa unei obligații înserată în lege de a fi necesară cunoașterea și aflarea celor care sunt declarați inactivi, nu poate fi angajată răspunderea contribuabilului verificat, eventual poate fi angajată răspunderea organului fiscal care nu a întreprins demersuri ori nu a luat măsuri de o manieră ca să asigure încunostințarea într-un mod cert, real și simplu a celor care efectuează activități de comerț, despre contribuabilii declarați inactivi.

Petenta apreciază că organul fiscal a încadrat eronat actele și faptele

contribuabililor inactivi care desfașoară nestingheriți activități comerciale, încurajând în felul acesta continuarea activității acestora, aducându-i-se atingere drepturilor constituționale cu privire la proprietate, prin nerecunoașterea tranzacțiilor efectuate, cu diminuarea drastică a veniturilor, prin obligativitatea restituirii unor sume de bani obținuți cu forme legale de proveniență, cu documente justificative care respectă cerința legii, documente care au fost consemnate în contabilitatea firmei, dar cu toate acestea nu i se recunosc efectele juridice din punct de vedere fiscal a actelor și faptelor de comerț efectuate.

II. În legătură cu constatările organului de control, potrivit cărora contribuabilul verificat a înregistrat în evidența contabilă facturi emise de SC SRL București, în sem.II 2008, în valoare de lei (fără TVA), și în sem.I 2009, în valoare de ... lei (fără TVA), în condițiile în care AFP Sector 2 București constată că SC ... SRL nu a emis facturi către SC ... SRL și potrivit cărora societatea a considerat în mod eronat aceste sume cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit și că aceasta nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, petenta precizează că nu sunt justificate constatările organului de control și că aceste constatări nu rezistă la o analiză mai atentă, din următoarele considerente:

- Studierea materialului probator lasă impresia că a consultat alte probe, documente justificative, la analizarea și argumentarea poziției sale, întrucât este evident faptul că documentele justificative în cauză sunt nu doar reale, dar înafara oricărui dubiu.

- Facturile fiscale în cauză, ca document justificativ, respectă cerința legii, iar dacă cineva se face vinovat de nerespectarea reglementărilor în vigoare, nu poate fi făcut vinovat contribuabilul verificat.

- Aprecierea organului fiscal este eronată deoarece societatea verificată nu este vinovată ori răspunzătoare pentru că SC SRL nu are în evidențele sale contabile facturile emise către aceasta, fiind cumpărător de bună credință, iar dovada achiziționării de produse de la SC ... SRL o face cu documente justificative, conform cerințelor Codului fiscal.

Operatorii economici, beneficiari de bunuri și servicii, nu pot fi făcuți răspunzatori pentru o faptă culpabilă săvârșită de altă persoană juridică pentru că s-ar încălca principiul bunei credințe în relațiile comerciale.

Facturile în cauză sunt legale, iar vânzătorul nu a invocat neefectuarea actelor de comerț, ci doar faptul că nu figurează în contabilitatea proprie facturile respective, fără vreo relevanță pentru societate, cumpărătoare de bună credință, care a înregistrat în contabilitatea proprie documentele justificative – facturi fiscale, care nu doar permit dar și obligă la recunoașterea efectelor juridice ale înregistrării în contabilitate ca document justificativ.

În contextul situației de fapt reale, societatea consideră că aprecierea organului fiscal, în sensul că acele cheltuieli aferente bunurilor înscrise în facturile fiscale, emise în numele SC ... SRL, nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal, este o gravă eroare, datorită greșitei încadrări a faptelor legale, efectuate cu documente justificative care îndeplinesc cerința legii.

Totodată, precizează că nu s-a spus că facturile ar fi false, că numărul facturilor nu este dintre cele folosite și utilizate de vânzător, că semnăturile nu sunt reale, că produsele de pe facturi nu sunt ale vânzătorului, că datele de identificare ale vânzătorului nu sunt reale și atunci cum își permit cei care au făcut controlul să aprecieze – dacă vânzătorul afirmă că nu a eliberat facturi către societatea verificată-, în profida evidenței, că atunci cheltuielile aferente bunurilor înscrise pe facturile nerecunoscute, emise în numele SC SRL sunt nedeductibile fiscal.

Modalitatea de manifestare a organului fiscal privează petenta de dreptul de proprietate garantat de constituție și normele aplicabile ale dreptului comunitar European.

Conform Convenției europene a drepturilor omului, drepturile fundamentale trebuie garantate într-o manieră concretă și reală, iar nu iluzorie și teoretică, cum lasă impresia organul fiscal ca apreciază și decide.

III. În ceea ce privește constatarea organelor de control cum că contribuabilul verificat a dedus TVA în suma de lei, aferentă unui număr de 18 facturi emise de societăți comerciale neplătitoare de TVA, conform informațiilor existente în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice, în perioada mai 2008 - septembrie 2010, petenta face următoarele precizări:

Consideră eronată aprecierea organului fiscal în modalitatea pe care a înțeles să o consemneze în documentele administrative-fiscale, după cum este eronată și considerarea că nu are drept de deducere pentru TVA aferentă acestor facturi.

De asemenea, menționează că a îndeplinit cerințele legii, neputându-i-se imputa vre-o culpă.

În continuare, petenta susține că a respectat dispozițiile art.6 din Legea nr.82/1190, republicată.

Facturile fiscale emise de agenții economici de la care a achiziționat diverse produse îndeplinesc cerințele legii (art.155 Cod fiscal), pentru a fi considerate documente justificative:

- numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;
- data emiterii facturii;
- data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;
- denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;
- denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;
- denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

- denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal;
- denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;
- baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;
- indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei.

Legea obligă, în sensul că factura se emite obligatoriu de către firmele înregistrate în România în scopuri de TVA, atât pentru evidențierea TVA colectată cât și pentru înregistrarea veniturilor aferente livrărilor de bunuri și prestărilor de servicii.

De altfel, menționează că operațiunile comerciale efectuate și consemnate în documente justificative –facturi fiscale, îndeplinesc și cerințele prevăzute de OMFP nr.3512/2008 privind documentele financiar – contabile, motiv pentru care nu se justifică existența unor confuzii cu privire la efectuarea operațiunilor comerciale, într-o altă modalitate decât cea normală cu agenți economici îndreptățiți să efectueze activități comerciale fără restricții ori piedici în ceea ce privește TVA.

Totodată, precizează că organul fiscal nu a fost în măsură să invoce neîndeplinirea vreunei obligații din partea societății, ori efectuarea defectuoasă a vreunei îndatoriri ce îi revenea în ce privește TVA, după cum nu există vreo normă legală pe care să nu o fi respectat, ori pe care să nu o fi îndeplinit la achiziționarea produselor de la agenții economici în cauză.

În continuare, este surprinsă de faptul că organul fiscal nu a menționat în cuprinsul actelor administrativ-fiscale întocmite că în cuprinsul facturilor –documente justificative emise de agenții economici în cauză-, pe toate facturile emise acesteia se consemnează RO înaintea codului unic de înregistrare fiscală, aspect care invederează că firma respectivă este înregistrată în scop de TVA, concluzionând că în cazul în care firma vânzătoare era neplatitoare de TVA, societatea a fost indusă în eroare, caz în care nu are nici o culpă și nu poate fi trasă la răspundere.

În cazul în care nu se datorează TVA, firma care emite factura în aceste condiții este obligată să facă trimitere la dispozițiile aplicabile din Titlul VI - Taxa pe valoarea adăugată, din Codul fiscal, sau la dispozițiile aplicabile din Directiva 112, sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă.

În această situație, petenta susține că este posibil să se fi aflat într-o eroare, ca operator economic beneficiar, această eroare având un caracter obiectiv, neputându-se imputa neobservarea formei facturilor sau a altor documente emise de furnizori de bunuri și nici situația juridică a acestora din momentul întocmirii documentelor justificative.

În susținerea cauzei, petenta invocă prevederile art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, ale art. 60 din Legea

contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, practica Înaltei Curți de Casație și Justiție – Secțiunile unite, exemplificând Decizia nr.V din 15 ianuarie 2007, precum și prevederile punctelor 1, 2, 15 și 16 ale Normelor specifice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile, aprobate prin OMFP nr.3512/2008, precizând că, după cum limpede se poate vedea, facturile fiscale în discuție îndeplinesc condițiile legii pentru a înțelege că au fost emise de agenți economici înregistrați în România în scopuri de TVA, cu toate consecințele acestui fapt.

Dacă este de vină cineva, atunci vinovați sunt agenții economici care s-au străduit să creeze premisele unui raport juridic normal din partea unui platitor de TVA, sau înregistrat în vederea producerii consecințelor firești ale unor documente justificative purtătoare de TVA. Vinovați sunt și reprezentanții organelor fiscale care nu au acționat în vederea stopării unor acte de comerț din partea unor agenți economici care, cu știință, au realizat acte și fapte de comerț, într-un context care nu respectă cerințele legii, așa cum a înțeles legiuitorul să o promoveze în vederea aplicării.

În contextul celor la care a făcut referire, petenta apreciază că organul fiscal a greșit la încadrarea operațiunilor comerciale justificate cu documentele menționate, deoarece se poate identifica ca aparținând unui alt regim faptic, prin modalitatea pe care au înțeles agenții economici vânzatori să o facă și cu alte urmări posibile.

Facturarea fără taxa pe valoarea adăugată se poate efectua numai pe baza unui certificat de scutire de taxă pe valoarea adăugată.

Pentru exercitarea dreptului de deducere, plătitorii de TVA trebuie să justifice dreptul de deducere cu factura fiscală în original pentru achiziții de bunuri din interiorul țării.

B) Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, la S.C. ... S.R.L., având ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale, vizând impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. .../29.04.2011 și Decizia de impunere nr./29.04.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, în cuprinsul cărora au fost redate următoarele constatări:

1. Cap.III, A - Impozit pe profit, pct.1 și B - Taxa pe valoarea adăugată, pct.1 din raportul de inspecție fiscală

În perioada 2008-2010, societatea verificată înregistrează în evidența contabilă un număr de unsprezece facturi fiscale, emise de societăți comerciale care sunt înregistrate în evidența specială a contribuabililor inactivi, având baza impozabilă în sumă totală de ... lei și TVA aferentă de lei, reprezentând contravaloare îmbracaminte și încălțăminte.

Având în vedere faptul că declararea societății ca inactivă are ca efect practic blocarea activității acesteia, deoarece societatea nu mai are drept să utilizeze facturi sau alte documente cu regim special, iar documentele fiscale emise de un contribuabil inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, în conformitate cu prevederile art.3, alin.(1), și (2) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de

Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor de declarare a contribuabililor inactivi, organele de inspecție au considerat că cheltuielile cu bunurile și prestările de servicii aferente facturilor fiscale susamintite, în sumă totală de ... lei, sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Organele de inspecție au avut în vedere și prevederile art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv.

Având în vedere prevederile art.11, alin.1² din din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare și ale art.3 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006, care prevăd că nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil inactiv, în timpul controlului organele de inspecție au majorat baza impozabilă aferentă impozitului pe profit cu suma de ... lei și au stabilit în sarcina unității impozit pe profit suplimentar și măsura diminuării pierderii fiscale, luând în calcul rezultatul fiscal înregistrat de societate aferent perioadei verificate precum și celelalte influențe asupra bazei impozabile, stabilind și accesorii aferente, calculate în baza prevederilor art. 119-120 și art. 120¹ alin. 2 lit c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (Anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală – *Situația privind impozitul pe profit și anexa nr.8 – Situația calculului dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 29.04.2011*).

Întrucât unitatea a dedus taxa pe valoarea adăugată, în sumă de ... lei, înscrisă în cele unsprezece facturi fiscale, având în vedere prevederile art.11, alin.(1²), ale art.146, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precum și ale art.3, alin.(1) și alin.(2) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor de declarare a contribuabililor inactivi, organele de inspecție au stabilit TVA suplimentară în sumă de lei.

Totodată au calculat accesorii aferente, în baza prevederilor art. 119-120 și art. 120¹ alin. 2 lit c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.11 la raportul de inspecție fiscală – *Situația calculului dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 29.04.2011*).

2. Cap.III, A - Impozit pe profit, pct.2 și B - Taxa pe valoarea adăugată, pct.2 din raportul de inspecție fiscală

Organele de inspecție din cadrul DGFP Mureș au fost înștiințate de către AFP Sector 2 București, prin adresa nr.../30.12.2010, că, în urma inspecției fiscale parțiale efectuată la SC .. SRL București, au constatat că SC ... SRL declară în declarația cod 394 achiziții de la SC ... SRL, în sem.II 2008 și sem.I 2009, în valoare de ... lei (fără TVA), respectiv de ... lei (fără TVA), în condițiile în care SC SRL nu a emis facturi către SC ... SRL.

Având în vedere cele susmenționate, precum și prevederile art.21, alin.(4), lit.f), coroborate cu cele ale art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție au considerat suma înregistrată pe cheltuieli în cuantum total de .. lei nedeductibilă la calculul impozitului pe profit, diminuând baza impozabilă cu această sumă și au stabilit în sarcina unității

impozit pe profit suplimentar, luând în calcul rezultatul fiscal înregistrat de societate, aferent perioadei verificate, precum și celelalte influențe asupra bazei impozabile (Anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală – *Situația privind impozitul pe profit*). Totodată au calculat accesorii aferente, în baza prevederilor art. 119-120 și art. 120¹ alin. 2 lit c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală – *Situația calculului dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 29.04.2011*).

De asemenea, având în vedere prevederile art.146 alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control nu au acordat drept de deducere societății pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor care au fost înscrise în facturile înregistrate în evidența contabilă a acesteia, în cuantum de ... lei, constatându-se că facturile nu au fost emise de SC ... SRL către SC ... SRL. Totodată au calculat accesorii aferente, în baza prevederilor art. 119-120 și art. 120¹ alin. 2 lit c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.11 la raportul de inspecție fiscală – *Situația calculului dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 29.04.2011*).

3. Cap.III, B - Taxa pe valoarea adăugată, pct.3 din raportul de inspecție fiscală

În perioada mai 2008 – septembrie 2010, societatea verificată a dedus taxa pe valoarea adăugată, în sumă totală de lei, aferentă unui număr de optsprezece facturi emise de societăți neplatitoare de TVA, conform informațiilor existente în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice, la adresa *anaf.mfinante.ro*, fapt confirmat și prin Lista nr...../19.04.2011 privind TVA aferentă operațiunilor rezultate din declarația 394 depusă de contribuabil în relația cu partenerii săi, întocmită de Biroul Județean de Informații Fiscale din cadrul DGFP Mureș.

Având în vedere prevederile art.146, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.155, lin.(5), lit.d) din același act normativ, organele de inspecție au considerat faptul că societatea verificată nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată, în sumă totală de lei, sumă stabilită suplimentar în sarcina agentului economic verificat.

Pentru neplata la termen a TVA stabilită suplimentar s-au calculat accesorii aferente, în baza prevederilor art. 119-120 și art. 120¹ alin. 2 lit c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.11 la raportul de inspecție fiscală – *Situația calculului dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 29.04.2011*).

C) Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1.Referitor la constatarea redată la Cap.III, A - Impozit pe profit, pct.1 și B - Taxa pe valoarea adăugată, pct.1 din raportul de inspecție fiscală

In fapt, la control s-a constatat că în perioada 2008-2010, societatea verificată

înregistrează în evidența contabilă un număr de unsprezece facturi fiscale, emise de societati comerciale care sunt înregistrate în evidența specială a contribuabililor inactivi, prezentate analitic în Anexa nr. 3 la raportul de inspectie fiscală, având baza impozabilă în sumă totală de .. lei și TVA aferentă de lei, reprezentând contravaloare îmbrăcăminte și încălțăminte.

Deoarece declararea societății ca inactivă are ca efect practic blocarea activității acesteia, deoarece societatea nu mai are drept să utilizeze facturi sau alte documente cu regim special, iar documentele fiscale emise de un contribuabil inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, în conformitate cu prevederile art.3, alin.(1) și alin.(2) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor de declarare a contribuabililor inactivi, ale art.11, alin.1² și ale art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspectie au concluzionat faptul că cheltuielile cu bunurile și prestările de servicii aferente facturilor fiscale susamintite, în sumă totală de ... lei sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, respectiv că a dedus nejustificat taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei, înscrisă în cele unsprezece facturi fiscale.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, la art. 3 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, se stipulează:

“(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”,

iar potrivit art. 4 alin. (1) din același act normativ:

“Pe perioada stării de inactivitate [...] 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”.

Astfel, prin prevederile legale anterior citate, legiuitorul a statuat faptul că un contribuabil inactiv nu mai are dreptul de a utiliza facturi sau alte formulare tipizate cu regim special, iar dacă totuși întocmește aceste documente, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Petenta susține în contestație faptul că organul fiscal a încadrat eronat actele și faptele contribuabililor inactivi, prin nerecunoașterea tranzacțiilor efectuate, cu diminuarea drastică a veniturilor, prin obligativitatea restituirii unor sume de bani obținuți cu forme legale de proveniență, cu documente justificative care respectă cerința legii, documente care au fost consemnate în contabilitatea firmei, dar cu toate acestea nu i se recunosc efectele juridice din punct de vedere fiscal a actelor și faptelor de comerț efectuate.

Sușinerile petentei nu pot fi reținute în soluționarea contestației întrucât, legiuitorul, prin prevederile art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul

fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a stabilit conduita organelor fiscale în cazul tranzacțiilor efectuate de agenții economici cu contribuabili declarați inactivi, dispunând în acest sens că:

“[...] 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”.

În ceea ce privește impozitul pe profit, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile următoarelor articole:

- art.21 alin.4 lit.r) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *„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”.*

Astfel, prin prevederile legale anterior citate, legiuitorul a statuat faptul că, un contribuabil inactiv nu mai are dreptul de a utiliza facturi sau alte formulare tipizate cu regim special, iar dacă totuși întocmește aceste documente, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Motivul invocat de petentă cum că organul fiscal care nu a luat măsuri de o manieră ca să asigure încunoștințarea într-un mod cert, real și simplu a celor care efectuează activități de comerț, despre contribuabilii declarați inactivi, având în vedere dificultatea de informare în ceea ce privește acest aspect, este contrazis de starea de fapt reală privind informarea contribuabililor. Informațiile privind starea de inactivitate este la îndemana tuturor agenților economici, accesând site-ul Ministerului Finanelor Publice, www.mfinante.ro, portalul ANAF, secțiunea „Informatii privind agentii economici”. Faptul că contribuabilul nu a luat măsuri în vederea verificării stării fiscale a partenerilor de afaceri nu îl absolvă de efectele pe care tranzacțiile cu respectivii parteneri le au din punct de vedere fiscal.

Faptul că SC SRL nu avea cunoștință că contribuabilii cu care a derulat relații comerciale sunt înscriși în evidența contribuabililor inactivi nu o absolvă de consecințele fiscale care decurg din aceasta.

Prin urmare, în baza prevederilor legale anterior citate, coroborate cu prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“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”* precum și ale art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia: *“nu sunt deductibile pentru determinarea profitului impozabil 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”*, se reține că

în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei, înregistrate în baza facturilor emise de societățile sus-menționate, societăți declarate inactice, motiv pentru care **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

Referitor la taxa pe valoarea adăugată dedusă, în sumă de ... lei, pe lângă prevederile actelor normative privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi și prevederile art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în speță se rețin și prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”.

Referitor la elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină factura, art. 155 alin. (5) lit. d) din Codul fiscal, prevede obligativitatea înscrierii următoarelor informații: *"denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura"*.

Având în vedere prevederile legale anterior menționate, se reține că, achizițiile efectuate de SC .. SRL în baza facturilor emise după declararea furnizorilor ca inactivi nu mai produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, fapt pentru care societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi.

Mai mult, potrivit prevederilor legale referitoare la exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate de la o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, însă pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu facturi care să cuprindă informațiile prevăzute de lege emise pe numele său de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

În acest sens, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, referitoare la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată și a diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, s-a dispus faptul că "nu se poate deduce taxa pe valoarea adăugată și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative nu conțin toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii".

În speță, sunt incidente și prevederile art. 6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

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

Din aceste prevederi legale se reține că documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea atât a persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat cât și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

La art. 5 alin. (1) din Ordinul M.F.P. nr. 1786/2010 pentru aprobarea Procedurii de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, precum și a modelului și conținutului unor formulare (în vigoare începând cu luna aprilie 2010), respectiv la art. 3 din Ordinul M.F.P. 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 (în vigoare în perioada aprilie 2008 - aprilie 2010), se stipulează că:

"Anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor inactivi se efectuează cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi".

Declararea contribuabililor ca inactivi are ca efect anularea înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor, de la data declarării ca inactiv contribuabilul nemaiavând dreptul de a utiliza facturi, iar documentele emise de aceștia nu mai produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Având în vedere dispozițiile legale sus menționate, întrucât argumentele prezentate în contestație nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că facturile emise de societățile declarate inactive nu constituie documente legale cu care societatea poate justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, fapt pentru care ***contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată la control în sumă de ... lei.***

2..Referitor la constatarea redată la Cap.III, A - Impozit pe profit, pct.2 și B - Taxa pe valoarea adăugată pct.2 din raportul de inspecție fiscală

În fapt, organele de inspecție din cadrul DGFP Mureș au fost înștiințate de către AFP Sector 2 București că, în urma inspecției fiscale parțiale efectuată la SC ... SRL București, s-a constatat că SC ... SRL declară în declarația cod 394 achiziții de la SC ... SRL, în sem.II 2008 și sem.I 2009, în valoare de ... lei (fără TVA), respectiv de ... lei (fără TVA), în condițiile în care SC ... SRL nu a emis facturi către SC ... SRL.

Având în vedere cele susmenționate, precum și prevederile art.21, alin.(4), coroborate cu cele ale art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție au considerat suma înregistrată pe cheltuieli în cuantum total de ... lei ca fiind nedeductibilă la calculul impozitului pe profit, diminuând baza impozabilă cu această sumă și au stabilit în sarcina unității **impozit pe profit suplimentar, luând în calcul rezultatul fiscal**

înregistrat de societate, aferent perioadei verificate, precum și celelalte influențe asupra bazei impozabile (Anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală – *Situația privind impozitul pe profit*). Totodată au calculat accesorii aferente, în baza prevederilor art. 119-120 și art. 120¹ alin. 2 lit c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.8 la raportul de inspecție fiscală – *Situația calculului dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 29.04.2011*).

De asemenea, având în vedere prevederile art.146 alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control nu au acordat drept de deducere societății pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor înscrise în facturile care au fost înregistrate în evidența contabilă a acesteia, în cuantum de .. lei, constatându-se că facturile în cauză nu au fost emise de SC ... SRL către SC ... SRL. Totodată au calculat accesorii aferente, în baza prevederilor art. 119-120 și art. 120¹ alin. 2 lit c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.11 la raportul de inspecție fiscală – *Situația calculului dobânzilor de întârziere și a penalităților la data de 29.04.2011*).

În susținerea contestației, petenta invocă următoarele:

- Documentele justificative în cauză sunt nu doar reale, dar înafara oricărui dubiu și respectă cerința legii, iar contribuabilul verificat nu poate fi făcut vinovat de nerespectarea reglementărilor în vigoare.

- Aprecierea organului fiscal este eronată deoarece societatea verificată nu este vinovată ori răspunzătoare pentru că SC ... SRL nu are în evidențele sale contabile facturile emise către aceasta, fiind cumpărător de bună credință, iar dovada achiziționării de produse de la SC ... SRL o face cu documente justificative, conform cerințelor Codului fiscal.

- Operatorii economici, beneficiari de bunuri și servicii, nu pot fi făcuți răspunzatori pentru o faptă culpabilă săvârșită de altă persoană juridică pentru că s-ar încălca principiul bunei credințe în relațiile comerciale.

- Facturile în cauză sunt legale, iar vânzătorul nu a invocat neefectuarea actelor de comerț, ci doar faptul că nu figurează în contabilitatea proprie facturile respective, fără vreo relevanță pentru societate, cumpărătoare de bună credință, care a înregistrat în contabilitatea proprie documentele justificative – facturi fiscale, care nu doar permit dar și obligă la recunoașterea efectelor juridice ale înregistrării în contabilitate ca document justificativ.

- Societatea consideră că aprecierea organului fiscal, în sensul că acele cheltuieli aferente bunurilor înscrise în facturile fiscale emise în numele SC ... SRL nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal, este o gravă eroare, datorită greșitei încadrări a faptelor legale, efectuate cu documente justificative care îndeplinesc cerința legii.

- Totodată precizează că nu s-a spus că facturile ar fi false, că numărul facturilor nu este dintre cele folosite și utilizate de vânzător, că semnăturile nu sunt reale, că produsele de pe facturi nu sunt ale vânzătorului, că datele de identificare ale vânzătorului nu sunt reale, și atunci cum își permit cei care au făcut controlul să

aprecieze – dacă vânzătorul afirmă că nu a eliberat facturi către societatea verificată - în profida evidenței, că atunci cheltuielile aferente bunurilor înscrise pe facturile nerecunoscute, emise în numele SC ... SRL sunt nedeductibile fiscal.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile următoarele articole:

- art.21 alin.4 lit.f) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare: „*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*”

- art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „*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*”.

Având în vedere dispozițiile legale anterior citate, se reține faptul că deoarece facturile înregistrate în contabilitatea SC ... SRL nu pot fi considerate documente justificative, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza acestor facturi nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

Referitor la susținerea petentei cum că vânzătorul nu a invocat neefectuarea actelor de comerț, ci doar faptul că nu figurează în contabilitatea proprie facturile respective, petenta fiind cumpărătoare de bună credință, se reține că constatarea faptului că SC ... SRL nu a emis facturi către SC ... SRL a fost făcută de către organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP București – AFP Sector 2, urmare inspecției fiscale parțiale efectuată la SC ... SRL, neputând contesta veridicitatea acestor constatări. Mai mult decât atât, în speță se reține că organele de inspecție fiscală care au efectuat inspecția fiscală solicită dispunerea măsurilor ce se impun pentru corecția deficiențelor constatate.

Celelalte aspecte invocate de petentă în contestație, cu referire la vinovăția acesteia, nu pot fi reținute deoarece motivul menționat în raportul de inspecție fiscală pentru care cheltuielile înscrise în facturile emise de SC ... SRL sunt considerate nedeductibile, reprezintă faptul că facturile prezentate nu pot fi considerate documente justificative, pentru a se dovedi efectuarea operațiunii sau intrării în gestiune a bunurilor înscrise în acestea.

Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, argumentele invocate de petentă în susținerea contestației, precum și prevederile legale citate în speță, se reține că, întrucât petenta nu prezintă nici un argument de fond în susținere care să fie justificat cu documente și pe texte de lege, prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, în mod legal organele de control au considerat cheltuielile în suma de ... lei - reprezentând contravaloarea cheltuielilor cu bunurile și prestările de servicii înscrise în facturile fiscale înregistrate în contabilitatea SC .. SRL, facturi care nu au fost emise de către SC ... SRL și care nu

pot fi considerate documente justificative - ca fiind nedeductibile la calculul rezultatului fiscal, **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.**

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în drept, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile art.146 alin.(1), lit.a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare: „, Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155”.

Totodată, sunt incidente și prevederile art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora „,orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile;”

Având în vedere dispozițiile legale anterior citate, se reține faptul că deoarece facturile înregistrate în contabilitatea SCSRL nu pot fi considerate documente justificative, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, TVA înscrisă în aceste facturi nu este deductibilă.

Referitor la susținerea petentei cum că vânzătorul nu a invocat neefectuarea actelor de comerț, ci doar faptul că nu figurează în contabilitatea proprie facturile respective, petenta fiind cumparatoare de buna credință, în referatul privind propunerile de soluționare a contestației, transmis cu adresa nr.../24.06.2011, organele de inspecție fiscală menționează că prin Adresa nr.../30.11.2010, emisă de DGFP București se precizează faptul că, urmare inspecției fiscale parțiale efectuată la SC ... SRL din București, s-a constatat faptul că SC ... SRL nu a emis facturi către SC ... SRL din jud. Mureș. De asemenea se solicită dispunerea măsurilor ce se impun pentru corecția acestor deficiențe. Prin urmare, reiese în mod cert că SC ...SRL nu a emis facturi către SC ... SRL, nu doar că nu a înregistrat în contabilitatea proprie facturi emise. Din faptul că societatea nu a emis facturi rezultă că nici tranzacțiile respective nu au avut loc. Prin urmare, facturile înregistrate în contabilitatea SC .. SRL nu pot fi considerate documente justificative, atâta timp cât au fost emise pe numele unui furnizor care nu recunoaște aceste facturi. Aceste constatări au rezultat urmare inspecției fiscale efectuată de către organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP București –AFP Sector 2, neputând contesta veridicitatea acestor constatări.

În temeiul dispozițiilor mai sus citate și având în vedere faptul că petenta nu prezintă argumente de fapt și de drept, justificate prin documente, care să combată constatările organelor de inspecție fiscală, pentru considerentele anterior prezentate, **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată la control în sumă de lei.**

3..Referitor la constatarea redată la Cap.III B - Taxa pe valoarea adaugata pct.3 din raportul de inspecție fiscală

În perioada mai 2008 – septembrie 2010, societatea verificată a dedus taxa pe valoarea adăugată, în sumă totală de ... lei, aferentă unui număr de optsprezece facturi emise de societăți neplatitoare de TVA.

Potrivit prevederilor art.146, ali.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție au concluzionat că societatea verificată nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată, în sumă totală de ... lei, sumă stabilită suplimentar în sarcina agentului economic verificat.

Pentru neplata la termen a TVA stabilită suplimentar s-au calculat accesorii aferente, în baza prevederilor art. 119-120 și art. 120¹ alin. 2 lit c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În susținerea contestației, petenta invocă următoarele:

- Consideră eronată aprecierea organului fiscal cum că nu are drept de deducere pentru TVA aferentă acestor facturi, deoarece a îndeplinit cerințele legii, neputându-i-se imputa vre-o culpă.

- Susține că a respectat dispozițiile art.6 din Legea nr.82/1990, republicată, iar facturile fiscale emise de agenții economici de la care a achiziționat diverse produse îndeplinesc cerințele legii (art.155 Cod fiscal), pentru a fi considerate documente justificative.

- Totodată, precizează că organul fiscal nu a fost în măsură să invoce neîndeplinirea vreunei obligații din partea societății, ori efectuarea defectuoasă a vreunei îndatoriri ce îi revenea în ce privește TVA, după cum nu există vreo normă legală pe care să nu o fi respectat, ori pe care să nu o fi îndeplinit la achiziționarea produselor de la agenții economici în cauză.

În susținerea cauzei, petenta invocă și prevederile art.21, alin.(4), lit.f) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, ale art. 60 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, practica Inaltei Curți de Casație și Justiție – Secțiunile unite, exemplificând Decizia nr.V din 15 ianuarie 2007, precum și prevederile punctelor 1, 2, 15 și 16 ale Normelor specifice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile aprobate prin OMFP nr.3512/2008, precizând că facturile fiscale în discuție îndeplinesc condițiile legii pentru a înțelege că au fost emise de agenți economici înregistrați în România în scopuri de TVA, cu toate consecințele acestui fapt.

În drept, speței analizate îi sunt aplicabile prevederile următoarelor articole:

- art.146 alin.(1), lit.a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare: „*Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155*”;

- art.155 alin.(5), lit.d) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare:„*Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura.*”

- pct. (58) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 : „*În sensul art. 150 alin. (3) din Codul fiscal, orice persoană care înscrie în mod eronat taxa într-o factură sau într-un alt document asimilat unei*

facturi va plăti această taxă la bugetul statului, iar beneficiarul nu va avea dreptul să deducă această taxă dacă operațiunea este scutită fără drept de deducere, fiind aplicabile prevederile pct. 40. Dacă furnizorul sau prestatorul care a facturat eronat o operațiune scutită fără drept de deducere este în imposibilitate de a corecta factura întocmită în mod eronat, datorită declanșării procedurii de lichidare, faliment, radiere sau în alte situații similare, beneficiarul poate solicita rambursarea de la buget a sumei taxei achitate și nedatorate dacă face dovada că a plătit această taxă furnizorului, precum și a faptului că furnizorul a plătit taxa respectivă la bugetul statului”.

Având în vedere dispozițiile legale anterior citate, se reține faptul că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei bunurile trebuie să fie livrate sau serviciile prestate de către o persoană impozabilă din punct de vedere a TVA, iar faptul că furnizorul înscrie în mod eronat taxa într-o factură sau într-un alt document asimilat unei facturi și va plăti această taxă la bugetul statului nu îi acordă dreptul beneficiarului de a deduce această taxă.

Argumentele invocate de contestatară în susținerea cauzei se referă numai la condițiile de formă pe care le indeplinesc facturile despre care se face vorbire, în sensul că acestea au înscris toate elementele prevăzute de reglementările legale în speță, fapt care nu este contrazis de organele de inspecție fiscală. Deficiența constă în faptul că furnizorii emitenți ai facturilor erau neplatitori de TVA la momentul emiterii acestora, conform informațiilor existente în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice la adresa <http://anaf.mfinante.ro>., situație în care legiuitorul statuează că beneficiarii produselor sau serviciilor facturate nu au drept de deducere a taxei pe valoarea rămasă înscrisă în facturile emise de către aceștia.

Petenta precizează că pe toate facturile emise acesteia se consemnează RO înaintea codului unic de înregistrare fiscală, aspect care învederează că firma respectivă este înregistrată în scop de TVA, concluzionând că în cazul în care firma vânzătoare era neplatitoare de TVA, societatea a fost indusă în eroare, caz în care nu are nici o culpă și nu poate fi trasă la răspundere.

Petenta susține că este posibil să se fi aflat într-o eroare, ca operator economic beneficiar, aceasta eroare având un caracter obiectiv, neputându-se imputa neobservarea formei facturilor sau a altor documente emise de furnizori de bunuri și nici situația juridică a acestora din momentul întocmirii documentelor justificative.

Față de susținerile petentei se reține că Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 și Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată sunt publice și se afișează pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Mai mult decât atât, pe site-ul <http://anaf.mfinante.ro>, secțiunea „Acasă”, casuța „VIES- Verificarea numărului cod TVA”, prin simpla indicare a codului înscris pe factura de la furnizor, se poate verifica validitatea codului de înregistrare în scopuri de TVA, atât pentru furnizorii interni cât și cei comunitari.

Așadar, petenta avea acces la aceste informații atunci când a primit facturile de la furnizorii în cauză și, în această situație, conform prevederilor pct. (58) din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin Hotărârea

Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completaările ulterioare, putea să solicite furnizorului sau prestatorului corectarea facturii întocmite în mod eronat, prin emiterea unei facturi cu semnul minus și a unei facturi noi corecte, având în vedere că aceștia nu figurau în Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153.

Chiar și în situația în care SC ... SRL nu ar fi cunoscut faptul că contribuabilii cu care a derulat relații comerciale erau neplatitori de TVA la momentul emiterii facturilor, nu este absolvită de consecințele fiscale care decurg din aceasta.

În temeiul dispozițiilor mai sus citate și pentru considerentele anterior prezentate, întrucât argumentele de fapt și de drept precizate în contestație nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că TVA în sumă de ... lei, înscrisă în cele optsprezece facturi, emise de societati neplatitoare de TVA, este nedeductibilă, contestația petentei urmând a fi respinsă **ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată la control în sumă de ... lei.**

Urmare deficiențelor constatate de către organele de inspecție fiscală contestate de petentă și redate la punctele 1, 2 și 3, din considerentele prezentei decizii, s-au stabilit în sarcina societății obligații de plată constând în impozit pe profit în sumă de ... lei, precum și taxă pe valoarea adăugată în suma de .. lei.

Pentru neachitarea la termenul legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar, în sumă de .. lei, organele de inspecție au calculat în sarcina unității accesorii, în cuantum de .. lei, din care ... lei majorări de întârziere/dobânzi și ... lei penalități de întârziere, iar pentru neachitarea la termenul legal a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în cuantum de ... lei, accesoriile stabilite sunt în cuantum de ... lei, din care ... lei reprezintă majorări de întârziere/dobânzi și ... lei penalități de întârziere, calculate în baza prevederilor art. 119 – 120 și 120¹ alin. 2 lit. c) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitului pe profit stabilit suplimentar, în sumă de .. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, contestația urmează a fi respinsă și pentru accesoriile contestate de petentă, în sumă de .. lei, din care .. lei majorări de întârziere / dobânzi aferente impozitului pe profit, ... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, ... lei majorări de întârziere / dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată și ... lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de ... lei, compusă din:

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

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,