



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Bacau
Biroul de soluționare contestații**

Str. Dumbava Rosie nr. 1-3
Cod postal 600045, Bacau
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03
e-mail : mail@mfinante.ro

Nr.

DECIZIA NR.1002/05.10.2011

Direcția generală a finanțelor publice Bacau a primit spre soluționare cu adresa nr.x înregistrată la instituția noastră sub nr.x, contestația SC X SRL, cu sediul în sat.X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr.X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. X, iar obiectul contestației îl constituie suma de **X lei**, reprezentând:

- x lei – impozit pe profit.
- x lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.
- x lei – TVA.
- x lei – majorări de întârziere aferente TVA.

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

În îndeplinirea regulilor procedurale, contestația este semnată și stampilată de reprezentantul legal al societății.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația formulată, petenta contestă măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr.X și raportul de inspecție fiscală X pe care le consideră ca fiind nelegale, aducând următoarele argumente:

- organul de control a considerat suma de x lei cheltuiala nedeductibila fiscal, respectiv toate achizițiile de bunuri și prestări servicii de la X înregistrate de societate pe cheltuieli, în condițiile în care toate achizițiile de bunuri și prestări de servicii în cauză au fost efectuate în scopul obținerii de venituri, stabilind impozit pe profit în suma de x lei și majorări de întârziere aferente în suma de x lei.

- organul de control a considerat taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei ca fiind nedeductibila, respectiv taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si prestari de servicii de la X inregistrata de societate ca taxa pe valoarea adaugata deductibila, in conditiile in care toate achizitiile de bunuri si prestari de servicii in cauza au fost efectuate in scopul obtinerii de venituri.

- debitele stabilite de organul de control nu reflecta realitatea pentru ca nu s-a tinut cont de toate documentele prezentate in timpul controlului cu privire la relatia de afaceri dintre societatea noastra si X (contracte, situatii de lucrari etc).

- toate achizitiile de bunuri si prestari de servicii efectuate de la X au fost utilizate la realizarea lucrarilor pe care le-a efectuat si pentru care a intocmit toate documentele contabile prevazute de legislatia in vigoare, aspecte care nu au fost luate in considerare de organul de control pe motiv ca partenerul de afaceri ar fi fost declarat inactiv dupa ce a inceput colaborarea cu acesta.

- prevederile art.11, alin.1¹ si 1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, nu pot fi aplicabile in cazul sau, deoarece toate tranzactiile au fost inregistrate, evidentiata si declarate, neavand decat un singur scop, acela economic de a obtine venituri legale.

- profitul impozabil a fost calculat corect, in spiritul si in baza Codului Fiscal, pe baza documentelor legale prevazute si cerute de Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata.

- a respectat prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, detinand facturi in original conforme cu legislatia in vigoare.

- a depus toate declaratiile fiscale, inscriind corect, complet si cu buna credinta informatiile prevazute de formulare, pe baza documentelor justificative care au stat la baza inregistrarilor in contabilitate, respectand prevederile art.82, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Pe cale de consecinta, petenta considera ca nu datoreaza impozitul pe profit in suma de x lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, precum si majorarile de intarziere aferente acestora.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr.X incheiat la SC X SRL, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr.X, organele de inspectie fiscala au urmarit verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea dupa caz a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.

In urma verificarii efectuate organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit.

Perioada verificata este de 10.07.2009 – 31.03.2011.

Pentru perioada 10.07.2009 – 31.12.2009, nu s-au constatat diferente intre impozitul pe profit evidentiat de societate si cel stabilit de organele de inspectie fiscala.

Pentru anul fiscal 2010, societatea a inregistrat venituri totale in suma de x lei, cheltuieli totale in suma de x lei, cheltuieli nedeductibile in suma de x lei, profit impozabil in suma de x lei si un impozit pe profit in suma de x lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul fiscal 2010, venituri totale in suma de x lei, cheltuieli totale in suma de x lei, cheltuieli nedeductibile in suma de x lei, profit impozabil in suma de x lei, impozit pe profit in suma de x lei, rezultand o diferenta de impozit pe profit suplimentar in suma de x lei.

Diferenta de impozit pe profit suplimentar in suma de x lei, este aferenta cheltuielilor cu servicii si bunuri (beton B 300 si B 250) in suma totala de x lei, achizitionate de la SC X (prezentate detaliat la pozitiile 1-6 din anexa 5 la prezentul raport de inspectie fiscala), furnizor care a fost declarat inactiv incepand cu data de 07.10.2010 prin OPANAF nr.2499/21.10.2010.

In consecinta, in conformitate cu prevederile art.21, alin.4, lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cheltuielile aferente acestor achizitii sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, in conformitate cu prevederile art.120, alin.2 si art.120¹, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, s-au calculat accesorii in suma totala de x lei, (detaliate in anexa nr.2 la raportul de inspectie fiscala) din care:

- x lei - majorari de intarziere/dobanzi.
- x lei – penalitati de intarziere.

2. Referitor la TVA.

Pentru perioada 13.07.2009 – 31.03.2011, potrivit datelor din evidenta contabila, societatea a inregistrat si declarat la organul fiscal teritorial tva deductibila in suma de x lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit la control o taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de x lei, rezultand astfel o diferenta de tva deductibila stabilita suplimentar la control in suma de x lei, reprezentand tva dedusa din facturile (prezentate detaliat in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala) emise de SC X, contribuabil declarat inactiv incepand cu data de 07.10.2010 prin OPANAF nr.2499/21.10.2010, documente care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, motiv pentru care in conformitate cu prevederile art.146 alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora este nedeductibila fiscal.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata in suma de x lei, in conformitate cu prevederile art.120, alin.2 si

art.120¹, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, s-au calculat accesorii in suma totala de x lei, (detaliate in anexa nr.4 la raportul de inspectie fiscala) din care:

- x lei - majorari de intarziere/dobanzi.
- x lei – penalitati de intarziere.

III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de inspectie fiscala, precum si prevederile legale in vigoare la data verificarii, se retin urmatoarele:

SC X SRL, are sediul social in sat.x, are codul de inregistrare fiscala x, este inregistrata in Registrul Unic de Control sub numarul de inregistrare x si are ca activitate principala - “ Lucrari de constructii a cladirilor rezidentiale si nerezidentiale ” – cod CAEN - x.

1. Referitor la impozitul pe profit, se retine :

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca cheltuielile cu marfurile achizitionate de la contribuabili inactivi sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil si pe cale de consecinta daca societatea datoreaza la buget suma de x lei, reprezentand impozit pe profit aferent, stabilit prin decizia de impunere nr.X, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.X.

Prin contestatia formulata, petenta contesta masurile stabilite de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr.X, sustinand ca organul de control a considerat suma de x lei cheltuiala nedeductibila fiscal, respectiv toate achizitiile de bunuri si prestari servicii de la SC X inregistrate de societate pe cheltuieli, in conditiile in care acestea au fost efectuate in scopul obtinerii de venituri.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada verificata, societatea a dedus la calculul profitului impozabil cheltuielile cu servicii si bunuri (beton B 300 si B 250) in suma totala de x lei, reprezentand contravaloarea facturilor fiscale emise de SC X (prezentate detaliat la pozitiile 1-6 din anexa 5 la prezentul raport de inspectie fiscala).

Avand in vedere ca societatea furnizoare, respectiv SC X a fost declarata contribuabil inactiv incepand cu data de **07.10.2010** prin OPANAF nr.2499/21.10.2010, organele de inspectie fiscala au anulat dreptul de deducere a cheltuielilor aferente facturilor emise de catre aceasta.

Potrivit prevederilor art.78, alin.5 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, *contribuabililor persoane juridice sau orice alte entități fără personalitate juridică declarați*

inactivi le sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1¹) și (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Conform prevederilor art.11, alin. 1¹ și 1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

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

(1¹) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

In conformitate cu prevederile art.3, alin.1 și alin.2 al Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi în vigoare începând cu 22.05.2007, se precizează:

(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.

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate, se reține că în perioada 29.10.2010 – 18.12.2010, SC X a emis facturi fiscale deși a fost declarată contribuabil inactiv, iar societatea contestatoare a înregistrat în contabilitate aceste facturi care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Referitor la modul de calcul al impozitului pe profit, sunt aplicabile prevederile art.19, alin.1 din 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.

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

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 supendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Conform acestor prevederi legale, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, iar cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv nu sunt deductibile fiscal.

Totodată rezulta că, de la data declarării ca inactiv, contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi sau alte documente tipizate cu regim special, iar în cazul în care un contribuabil inactiv emite documente fiscale, acestea nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că, în perioada verificată SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în suma de x lei, reprezentând diverse marfuri achiziționate de la un furnizor care figura în baza de date a MFP ca inactiv, respectiv SC X, facturile în cauză fiind emise după data declarării acestui contribuabil ca inactiv.

În conformitate cu prevederile art.94, alin.3, lit.d din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, s-au solicitat explicații scrise administratorului societății cu privire la înregistrarea în evidența contabilă a cheltuielilor în suma de x lei pe baza facturilor menționate în anexa nr.5, facturi care nu au calitatea de documente justificative.

Administratorul societății verificate prin nota explicativă dată, în data 14.07.2011 menționează că, *are contracte încheiate cu SC X începând cu luna august 2010, iar înregistrările din evidența contabilă a societății au fost efectuate pe baza de documente justificative*, afirmație ce nu poate fi avută în vedere în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât așa cum s-a precizat mai sus, facturile menționate în anexa nr.5, pozițiile 1-6, au fost emise de către SC X SRL după data de 07.10.2010, când contribuabilul a fost declarat inactiv prin OPANAF nr.2499/21.10.2010.

Având în vedere cele precizate mai sus și în conformitate cu prevederile art.11, alin.1¹ și 1², art.21, alin.4, lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste documente nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, motiv pentru care au fost considerate ca fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit aferent.

Aferent cheltuielilor cu servicii si bunuri (beton B 300 si B 250) in suma totala de x lei, stabilite de organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile fiscal, a rezultat un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de x lei.

2. Referitor la TVA, se retine:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea, nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturile emise de un furnizor declarat inactiv si pe cale de consecinta daca datoreaza la buget suma de x lei, reprezentand TVA aferenta, stabilita prin decizia de impunere nr.X, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.X.

Prin contestatia formulata, petenta sustine ca organul de control a considerat taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei aferenta achizitiilor de bunuri si prestari de servicii de la X ca fiind nedeductibila fiscal, in conditiile in care toate achizitiile de bunuri si prestari de servicii in cauza au fost efectuate in scopul obtinerii de venituri.

In urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada supusa verificarii, societatea a inregistrat in evidenta contabila marfuri in valoare totala de x lei, din care TVA in suma de x lei, ce au fost aprovizionate de la un contribuabil inactiv, respectiv SC X SRL, caruia i-a fost anulat codul de inregistrare in scopuri de TVA prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2499/21.10.2010., prin care s-a aprobat lista contribuabililor inactivi (anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala).

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au anulat dreptul de deducere a TVA aferenta facturilor emise de societatea furnizoare pentru perioada cand aceasta a fost declarata inactiva, in baza prevederilor art.11 alin. 1¹ si 1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.3, alin.1 si alin.2 al Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi (citate la punctul privind Impozitul pe profit din prezenta decizie).

Conform prevederilor art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare :

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

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 acelasi act normativ prevede:

(5) 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;

De asemenea la art.153, alin.9 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se stipuleaza:

(9) 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.

Fata de prevederile legale citate anterior organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal ca societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei, aferenta facturilor emise de un contribuabil declarat inactiv, respectiv SC X.

Referitor la afirmatiile petentei, potrivit carora toate achizitiile de bunuri si prestari de servicii efectuate de la X au fost utilizate la realizarea lucrarilor pe care le-a efectuat si pentru care a intocmit toate documentele contabile prevazute de legislatia in vigoare, a respectat prevederile art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, profitul impozabil a fost calculat corect, in spiritul si in baza Codului Fiscal, pe baza documentelor legale prevazute si cerute de Legea contabilitatii nr.82/1991, facem precizarea ca acestea nu au relevanta, intrucat la art.3, alin.1 si alin.2 al Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi, se prevede clar ca:

(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.

3. Referitor la accesoriile aferente TVA si impozitului pe profit in suma totala de x lei se retine:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei accesorii in suma totala de x lei, din care: x lei – aferente TVA si x lei – aferente impozitului pe profit, stabilite prin decizia de impunere nr.X, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.X.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata respectiv a impozitului pe profit suplimentar, in conformitate cu prevederile art.119, art.120, alin.1, alin.2 si alin.7, si art.120¹, alin.1 si alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza:

- art.119, alin.1

„Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere”.

- art.120 , alin.1

“Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

- art. 120¹

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

s-au stabilit in mod legal majorari de intarziere/dobanzi in suma totala de x lei, din care: majorari aferente TVA in suma de x lei, calculate pana la data de 26.07.2011 si respectiv majorari aferente impozitului pe profit in suma de x lei.

Având in vedere ca pentru obligatiile de plata stabilite suplimentar reprezentand TVA si impozit pe profit, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, se va respinge contestația si pentru suma de x lei cu titlu de accesorii aferente TVA si impozitului pe profit reprezentând masuri accesorii, conform principiului de drept “accessorium sequitur principalem”potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor art.3, alin.1 si alin.2 al Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi si OPANAF nr. 2499/21.10.2010 , art.11, alin. 1¹, art.21, alin.4, lit.r, art.146, alin.1, din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art. 94, alin.1, art.119, alin.1, art.120, alin.1 si art.217 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare, se :

DECIDE:

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SC X SRL** , pentru suma de **x lei**, reprezentand:

- x lei – impozit pe profit.
- x lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.
- x lei – TVA.
- **x lei** – majorari de intarziere aferente TVA.

Prezenta decizie, poate fi contestata la Tribunalul – Bacau conform procedurii legale in termen de 6 luni de la comunicare.