

D E C I Z I A NR. 267 / _____ 2010
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. M S.R.L. din Tg Jiu,
înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr.../26.07.2010

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de către Activitatea de Inspecție Fiscală , prin adresa nr.../03.08.2010, asupra contestației formulate de S.C. M. S.R.L. cu domiciliul fiscal în mun. Tg Jiu , str. ... , jud. Gorj.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr.../06.07.2010 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.../06.07.2010 și prin Dispoziția de măsuri nr.../06.07.2010 .

Societatea contestă următoarele sume :

- ...lei	- impozit pe profit
- ...lei	-majorări de întârziere aferente impozit pe profit
- ... lei	- taxă pe valoarea adăugată
- lei	- majorări de întârziere aferente TVA

Total – ... lei

precum și măsura diminuării pierderii contabile înregistrată la data de 31.12.2008, aferentă anului 2007 , cu suma de lei.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere nr. .../06.07.2010 și a Dispoziției de măsuri nr.../06.07.2010 , respectiv data de 13.07.2010 , așa cum reiese din adresa de înaintare a deciziei anexată în xerox copie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată , fiind înregistrată la D.G.F.P. Gorj în data de 26.07.2010, așa cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației .

Constatând că în speță sunt îndeplinite prevederile art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Gorj este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. M. S.R.L. din Tg Jiu .

I.S.C. M. S.R.L. din Tg Jiu contestă măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr.../06.07.2010 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.../06.07.2010 , respectiv :

- ... lei	- impozit pe profit
-----------	---------------------

- ... lei	-majorări de întârziere aferente impozit pe profit
- .. lei	- taxă pe valoarea adăugată
- ... lei	- majorări de întârziere aferente TVA
<hr/>	
Total – ... lei	

precum și măsura diminuării pierderii contabile înregistrată la data de 31.12.2008, aferentă anului 2007 , cu suma de ... lei, motivând că este un agent economic de bună credință care nu a avut cunoștință despre faptul că documentele de aprovizionare au fost emise de contribuabili inactivi.

II. Prin Decizia de impunere nr.../06.07.2010 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.../06.07.2010 și prin Dispoziția de măsuri nr.../ 06.07.2010, organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Gorj - Activitatea de Inspecție Fiscală , au stabilit în sarcina S.C. M. S.R.L. , pentru perioada verificată , obligații fiscale suplimentare în sumă de ... lei reprezentând :

- ... lei	- impozit pe profit
- ... lei	-majorări de întârziere aferente impozit pe profit
- ... lei	- taxă pe valoarea adăugată
- lei	- majorări de întârziere aferente TVA

Totodată , organele de inspecție fiscală au procedat și la diminuarea pierderii fiscale declarate de agentul economic la data de 31.12.2008 cu suma de ... lei și la data de 30.09.2009 cu suma de ... lei .

Obligațiile fiscale suplimentare au fost calculate ca urmare a faptului că S.C. M. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale de aprovizionare emise de furnizori care figurau în lista contribuabililor declarați inactivi anterior emiterii acestora , precum și de furnizori radiați anterior emiterii facturilor fiscale.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de agentul economic , documentele existente la dosarul cauzei , precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată , se rețin următoarele:

S.C. M. S.R.L. are domiciliul fiscal în Tg Jiu, str...., județul Gorj, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J...și are codul unic de înregistrare fiscală RO

Activitatea principală declarată la Oficiul Registrului Comerțului Gorj este „Comerț cu amănuntul al încălțăminte, în magazine specializate” -cod CAEN 4772.

Inspekția fiscală a cuprins perioada 01.01.2008 – 31.03.2010 pentru impozitul pe profit și 01.01.2008 – 31.05.2010 pentru taxa pe valoarea adăugată .

În urma inspecției fiscale, prin Decizia de impunere nr.../06.07.2010 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. .../06.07.2010 , organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei , respectiv taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei

Pentru debitele stabilite suplimentar au fost calculate majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Totodată , prin Dispoziția de măsuri nr.../ 06.07.2010, organele de inspecție fiscală au dispus diminuarea pierderii contabile înregistrată la data de 31.12.2008 cu suma de ... lei.

1)Referitor la capătul de cerere privind :

- ... lei - impozit pe profit
- ...lei -majorări de întârziere aferente impozit pe profit

În fapt , pentru perioada verificată , organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina S.C. M. S.R.L., un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei ca urmare a neacceptării ca și cheltuieli deductibile a contravalorii facturilor fiscale de aprovizionare înscrise în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală nr.../06.07.2010, anexată în xerox copie la dosarul cauzei , deoarece respectivele facturi fiscale au fost emise de societăți comerciale care figurau în lista contribuabililor inactivi în perioada emiterii acestora, precum și de societăți comerciale care erau radiate.

Pentru anul 2008, societatea a înregistrat un profit contabil în sumă de ... lei pentru care nu a plătit impozit pe profit întrucât s-a recuperat din pierderea fiscală înregistrată în sold, iar organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă totală de ... lei .

Diferența de profit impozabil suplimentar, stabilită în timpul inspecției fiscale , în sumă de ... lei , cu care s-a influențat profitul impozabil înregistrat de societate , provine din neacceptarea pe cheltuieli deductibile a facturilor fiscale înscrise în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală, anexată în xerox copie la dosarul cauzei , deoarece respectivele facturi fiscale au fost emise de societăți comerciale care figurau în lista contribuabililor inactivi în perioada emiterii acestora, precum și de societăți comerciale care erau radiate.

Pentru anul 2009 , societatea a înregistrat un profit contabil în sumă de ... lei pentru care nu a plătit impozit pe profit întrucât s-a recuperat din pierderea fiscală înregistrată în sold.

Pentru trim. II, III și IV 2009, agentul economic a înregistrat, declarat și achitat impozitul minim. Organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă totală de ... lei.

Diferența de profit impozabil suplimentar, stabilită în timpul inspecției fiscale , în sumă de ... lei , cu care s-a influențat profitul impozabil înregistrat de societate , provine din neacceptarea pe cheltuieli deductibile a contravalorii facturilor fiscale de aprovizionare înscrise în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală, anexată în xerocopie la dosarul cauzei , deoarece respectivele facturi fiscale au fost emise de societăți comerciale care figurau în lista contribuabililor inactivi în perioada emiterii acestora, precum și de societăți comerciale care erau radiate.

Confruntând Declarația 394 privind livrările /prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național , organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada iulie 2008- noiembrie 2009 , S.C. M S.R.L. s-a aprovizionat cu marfă de la un număr de 12 societăți comerciale care figurau în lista contribuabililor **inactivi, respectiv** de la un număr de 5 societăți comerciale care erau radiate anterior **emiterii facturilor fiscale.**

În urma verificărilor efectuate s-a constatat că societățile comerciale menționate anterior au fost declarate inactive prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.../24.07.2007 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați , publicat în Monitorul Oficial nr.../22.08.2007 și prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.134/26.02.2008 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați, publicat în Monitorul Oficial nr.144/26.02.2008 .

S.C. M. S.R.L. a înregistrat, declarat și achitat impozitul minim pentru trim. II 2009 în sumă de ... lei și pentru trim. III 2009 în sumă de ... lei , organele de inspecție fiscală au calculat pentru trim. II 2009 un impozit pe profit în sumă de ... lei și pentru trim. III 2009 un impozit pe profit în sumă de... lei , rezultând astfel, un impozit pe profit suplimentar de plată pentru trim. II și III 2009 , în sumă totală de ... lei calculat în conformitate cu prevederile art.18 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare.

În drept, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1), (1¹) și (1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare :

Art. 11

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.

(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” coroborate cu prevederile art.21 alin.(4) lit. f) și lit.r) din același act normativ :

Art. 21

Cheltuieli

„(4) 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;(...)

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.**

Conform art.40 din Decretul nr.31/1954 privitor la persoanele fizice și persoanele juridice, „**persoana juridică încetează a avea ființă prin comasare, divizare sau dizolvare**”.

Conform prevederilor legale menționate , tranzacțiile efectuate de un agent economic cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale.

Totodată, cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv **sunt cheltuieli nedeductibile** .

În ceea ce privește societățile comerciale radiate, având în vedere că acestea au încetat să mai existe de la o dată anterioară emiterii facturilor fiscale, așa cum reiese din anexa nr.1 , nemaiaavând nici drepturi și nici obligații în sensul Decretului nr.31/1954 privitor la

persoanele fizice și persoanele juridice, rezultă că și documentele emise după această dată sunt nule de drept.

Întrucât S.C. M. S.R.L. a făcut aprovizionări pe baza documentelor emise de societăți declarate inactive, precum și de la societăți care erau inactive, iar societatea nu aduce argumente care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, în mod corect acestea au considerat cheltuielile înregistrate în evidența contabilă că sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal, motiv pentru care contestația pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, urmează să fie respinsă, ca neîntemeiată.

Referitor la suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul a majorărilor de întârziere, S.C. M. S.R.L. datorează și suma cu titlu de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, conform principiului de drept „accesoriul urmează principalul”, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă, ca neîntemeiată.

2) Referitor la capătul de cerere privind :

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA

În fapt, pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. M. S.R.L. a dedus o taxă pe valoarea adăugată în valoare de ... lei aferentă facturilor fiscale emise de societăți comerciale care figurau în lista contribuabililor inactivi în perioada emiterii acestora, societăți ale căror certificate de înregistrare fiscală au fost suspendate în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, respectiv societăți comerciale radiate.

Confruntând Declarația 394 privind livrările /prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada iulie 2008- noiembrie 2009, S.C. M. S.R.L. s-a aprovizionat cu marfă de la un număr de 12 societăți comerciale care figurau în lista contribuabililor **inactivi, respectiv** de la un număr de 5 societăți comerciale care erau radiate anterior **emiterii facturilor fiscale**.

În urma verificărilor efectuate s-a constatat că, societățile furnizoare care au emis facturile fiscale ce fac obiectul cauzei au fost declarate inactive prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de

Administrare Fiscală nr.1039/24.07.2007 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați , publicat în Monitorul Oficial nr.576/22.08.2007 și prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.134/26.02.2008 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați, publicat în Monitorul Oficial nr.144/26.02.2008 .

Având în vedere cele constatate , organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiate în facturile fiscale emise de aceste societăți.

În drept, cauzei îi sunt aplicabile prevederile art.11 alin.(1), (1¹) și (1²), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

Art. 11

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.

(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”

Art.146

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

„(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);

Art.155

Facturarea

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

Conform prevederilor legale menționate , orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, iar pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155.

Însă, în conformitate cu prevederile art.3 din Ordinul nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi :

„(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.”

Având în vedere cele precizate anterior, de la data declarării ca inactivi, contribuabilii nu mai au dreptul de a utiliza facturi fiscale , iar în cazul utilizării , **acestea nu mai produc efecte juridice din punct de vedere fiscal .**

Conform art.40 din Decretul nr.31/1954 privitor la persoanele fizice și persoanele juridice, **„persoana juridică încetează a avea ființă prin comasare, divizare sau dizolvare”.**

În ceea ce privește societățile comerciale radiate, având în vedere că acestea au încetat să mai existe de la o dată anterioară emiterii facturilor fiscale, așa cum reiese din anexa nr.1 , nemaiaavând nici drepturi și nici obligații în sensul Decretului nr.31/1954 privitor la persoanele fizice și persoanele juridice, rezultă că și documentele emise după această dată sunt nule de drept.

Întrucât S.C. M. S.R.L. a făcut aprovizionări pe baza facturilor fiscale emise de societăți care figurau în lista contribuabililor inactivi în perioada emiterii acestora, precum și de la societăți care erau radiate , înregistrând în contabilitate documente care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, pentru aceste documente societatea contestatoare nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, fapt pentru care se va respinge , ca neîntemeiată , contestația pentru suma de ... lei.

Referitor la suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, S.C. M. S.R.L. datorează și suma cu titlu de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată , conform principiului de drept „accesoriul

urmează principalul”, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă, ca neîntemeiată.

3)Referitor la capătul de cerere privind contestarea Dispoziției de măsuri nr..../06.07.2010 prin care s-a dispus măsura diminuării pierderii fiscale declarate de agentul economic la data de **31.12.2008** cu suma de.... lei .

Diferența în sumă de lei cu care s-a diminuat pierderea contabilă înregistrată de societate provine ca urmare a neacceptării ca și cheltuieli deductibile a contravalorii facturilor fiscale de aprovizionare înscrise în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală nr.../06.07.2010, anexată în xerocopie la dosarul cauzei , deoarece respectivele facturi fiscale au fost emise de societăți comerciale care figurau în lista contribuabililor inactivi în perioada emiterii acestora, precum și de societăți comerciale care erau radiate.

În drept, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1), (1¹) și (1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare :

Art. 11

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.

(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”

coroborate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare :

Art. 21

Cheltuieli

(...)

„(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.**

Întrucât , conform prevederilor legale, cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv/radiat **sunt cheltuieli nedeductibile**, în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile înregistrate în evidența contabilă că sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal și au dispus măsura diminuării pierderii contabile cu suma de ... lei, motiv pentru care contestația împotriva Dispoziției de măsuri nr..../06.07.2010 , urmează să fie respinsă, ca neîntemeiată.

Din aceste considerente, având în vedere aspectele prezentate și în conformitate cu actele normative citate , coroborat cu art. 216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată, D.G.F.P. Gorj prin directorul coordonator

DECIDE :

1)Respingerea în totalitate a contestației formulate de S.C. M. S.R.L. din Tg Jiu, ca neîntemeiată.

2)Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Gorj- Secția de Contencios Administrativ, conform prevederilor legale .