



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice Caraș-Severin  
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Valea Domanului II, nr.17  
Localitatea Reșița  
Județul Caraș-Severin  
Tel : 0255/214197  
Fax : 0255/220103

**DECIZIA NR. 79**

privind soluționarea contestației formulate de **SC x SRL** înregistrată la  
Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin  
sub nr.x/09.04.2013

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, a fost sesizat de Serviciul Inspecție Fiscală 3 prin adresa nr. x/17.06.2013, înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.x/18.06.2013, asupra contestației formulate, prin avocat, de SC x SRL, cu sediul în x, str. x, nr.x, sc.x, ap.x, jud. x.

Obiectul contestației îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.x/11.03.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x/11.03.2013 privind suma totală de **x lei** reprezentând:

- x lei – impozit pe profit suplimentar de plată;
- x lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei – taxa pe valoarea adăugată;
- x lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este depusă în termen legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite dispozițiile art.205 și art.209 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită cu soluționarea contestației.

I. Prin contestația formulată x SRL se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.x/11.03.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x/11.03.2013 solicitând anularea obligațiilor fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală reprezentând:

- impozit pe profit în valoare de x lei, dobânzi/majorări de întârziere de x lei și penalități de întârziere de x lei;

- TVA aferent perioadei 01.01.2010 - 31.12.2011 în valoare de x lei, dobânzi/majorări de întârziere de x lei și penalități de întârziere de x lei;
- TVA aferent perioadei 01.01.2012 - 31.03.2012 în valoare de x lei, dobânzi/majorări de întârziere de x lei și penalități de întârziere de x lei;
- TVA aferent perioadei 01.04.2012 - 30.06.2012 în valoare de x lei, dobânzi/majorări de întârziere de x lei și penalități de întârziere de x lei;

Contestatoarea arată că, pentru a stabili obligațiile fiscale suplimentare, organele de inspecție fiscală au reținut că a efectuat achiziții de marfă de la diverși furnizori care apar ca radiati, suspendați, neplătitori de TVA sau inactivi la momentul controlului și/sau la data efectuării tranzacțiilor, respectiv nu declară livrările către societatea verificată.

În ceea ce privește anularea obligațiilor fiscale suplimentare de plată ce reprezintă impozit pe profit, contestatoarea arată că, organul de inspecție fiscală menționează în raportul de inspecție fiscală că SC x SRL a dedus în baza facturilor de cumpărare cheltuieli cu marfa în valoare de x lei, ceea ce este complet eronat, întrucât în baza facturilor de cumpărare nu este permisă contabilizarea de cheltuieli, ci doar de valori materiale intrate în societate (contabilizate pe contul 371).

Totodată, contestatoarea arată că repartizarea valorile materiale pe cheltuieli s-a făcut doar în urma în urma vânzării, moment în care ea a devenit cheltuială deductibilă, evidențiind corect în contabilitate cheltuieli cu marfa (pe contul 607 și pe măsura prețului de cumpărare plătit la furnizor) doar ca o consecință directă a contabilizării veniturilor rezultate din vânzarea acesteia (pe contul 707). Astfel, contestatoarea precizează că aceste venituri au fost fiscalizate deja, plătind impozit pe profit aferente lor, stare de fapt pe care organul de control a omis însă să o precizeze.

Pentru aceste considerente, contestatoarea susține că suma de x lei stabilită de organul fiscal, precum și dobânzile și majorările aferentei aceste sume, a fost calculată complet eronat, iar organul de control nu a ținut cont de faptul că marfa, dacă nu ar fi fost reală și nu ar fi existat, nu ar fi putut fi vândută și nici genera apoi obligații fiscale.

Contestatoarea susține că marfa a intrat fizic și contabil în societate, a fost vândută ulterior, veniturile obținute din vânzarea ei fiind fiscalizate integral, lucru pe care organul de inspecție fiscală nu l-a menționat.

În ceea ce privește anularea obligațiilor fiscale suplimentare de plată ce reprezintă TVA, contestatoarea arată că, constatările pe care organele de inspecție fiscală le face referitor la o serie de societăți inactive, radiate sunt greșite și superficial verificate. Astfel, în cazul furnizorului SC x SRL xs-a menționat în actul de control că această firmă are activitatea suspendată, dar a omis să menționeze că această societate și-a suspendat acivitatea începând cu data de 28.04.2011, în vreme ce facturile emise de acest furnizor către societatea se referă la perioada 01.01.2010 - 31.12.2010, perioadă anterioară suspendării sale și în care evident s-a desfășurat activitate.

Contestatoarea arată că niciunde în actul de control nu se face mențiunea că organul de inspecție fiscală ar fi solicitat efectuarea unui control fiscal la toate societățile furnizoare în cauză pentru a reflecta corect situația fiscală verificată. De asemenea, arată că firmele respective puteau sau nu să colecteze TVA -ul în cauză, ele nu au făcut obiectul verificărilor fiscale, constatarea organului fiscal făcându-se exclusiv pe informații proprii pe care contestatoarea le apreciază ca irelevante, fără suport probator și evident eronate, așa cum s-a arătat mai sus.

SC x SRL arată că organul de inspecție fiscală recunoaște că nu a putut verifica calitatea de persoană impozabilă a unor furnizori, însă susține că această e o dovadă în sine a faptului că aceste tranzacții sunt nereale, astfel că în lipsa unor dovezi constituie o dovadă în sine că aceste tranzacții ar fi fictive.

Referitor la aceste tranzacții, contestatoarea susține că toate operațiunile patrimoniale vizate de control au fost reale și corecte, că marfa în cauză a existat, a fost recepționată și vândută legal de societate, vânzarea generând la rândul ei obligații fiscale achitate integral de societate la data verificării, fapt pe care organul fiscal a omis să-l menționeze. De asemenea, contestatoarea precizează că a întocmit note de recepții pentru marfă intrată, iar marfa vândută este consemnată în rapoarte fiscale ale casei de marcat utilizate în acest sens, însă aceste documente nu au fost verificate de organul fiscal, nefiind considerate relevante pentru control.

Contestatoarea apreciază că stabilirea sumei totale de x lei (x+x +x ) reprezentând diferență la TVA, s-a făcut de către organul fiscal complet eronat, plecând de la informații incomplete, nereale sau interpretate subiectiv, în lipsa unui control fiscal care să stabilească situația fiscală a respectivilor furnizori.

De asemenea, SC x SRL arată că organul fiscal a omis să menționeze că, în fapt obligația fiscală de a colecta TVA-ul pentru tranzacțiile respective și de a-l plăti la bugetul statului revenea furnizorilor în cauză, înțelegând astfel să paseze superficial și simplist această obligație beneficiarului (matematic vorbind, având în vedere că prima dată TVA-ul l-a plătit furnizorului, existind documente de plată în numerar care să reflecte acest aspect).

Contestatoarea apreciază că, modul în care furnizorii în cauză și-au îndeplinit obligațiile fiscale, trebuia tratat cu mai multă seriozitate de către organul de inspecție fiscală, având în vedere că furnizorii au încasat marfa și TVA-ul, iar dacă nu l-a colectat și plătit la bugetul de stat, această faptă constituie evaziune fiscală.

De asemenea, apreciază că organul de inspecție fiscală nu are de unde să știe dacă furnizorii în cauză au plătit sau nu aceste obligații fiscale atâta timp cât nu a solicitat și nici nu a verificat aceste societăți.

Contestatoarea susține că nu are posibilitatea legală de a verifica fiecare furnizor, doar cumpărând și plătind cu bună credință marfa provenită de la acești furnizori care își desfășoară activitatea într-un complex comercial, spațiu public și despre care nu poate cunoaște dacă au o activitate licită sau sunt radiați, suspendați atâta timp cât emit facturi fiscale și își desfășoară activitatea

În concluzie, contestatoarea apreciază că, toate sumele stabilite de organul fiscal au fost calculate eronat, având ca efect direct doar dublarea impozitelor și taxelor datorate (plătite anterior controlului) și pe cale de consecință solicită admiterea contestației și anularea deciziei de impunere și raportul de inspecție fiscală.

La contestația formulată contestatoarea a anexat:

- înscrisul de pe portalul M.F. privind SC x SRL;
- fișa contului 401 privind SC x SRL;
- împuternicirea avocațială;

**II.** Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.x/11.03.2013, organele fiscale au stabilit în sarcina SC x SRL obligații fiscale suplimentare în sumă totală de x lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de x lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de x lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei.

În baza prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală, au

avut în vedere următoarele:

- aprecierea, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză, conform prevederilor art.6 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- examinarea, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, în analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz, conform prevederilor art.7 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- determinarea stării de fapt fiscale, în condițiile legii, administrarea mijloacelor de probă, putând proceda la solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane, conform prevederilor art.49 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- în vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice, conform prevederilor art.56 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere, conform prevederilor art.64 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal. Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii, conform prevederilor art.65 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

#### 1. Impozit pe profit.

Perioada verificată este 01.01.2010-30.06.2012.

Urmare a verificării efectuate în baza documentelor puse la dispoziție de către agentul economic dar și în baza adresei nr. 142603/31.07.2012 emisa de către AFP București Sector 5 (x SRL) și în baza informațiilor obținute din consultarea portalului ANAF - Secțiunea Informații publice, organele de inspecție fiscală au constatat ca societatea efectuează achiziții de marfa de la diverși furnizori care apar ca radiatiți, suspendați, neplatitori de taxa sau inactivi la momentul controlului și/sau la data efectuării tranzacțiilor, respectiv nu declară livrările către societatea verificata.

Analizând documentele financiar-contabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a înregistrat în perioada supusa verificării în baza facturilor de achiziție de la societățile de mai sus, cheltuieli cu marfa în sumă totală de 92.369 lei. Situația facturilor înregistrate de societate reprezentând achiziții de articole de îmbrăcăminte și încălțăminte precum și starea furnizorilor acestor bunuri este prezentată în Anexa nr.1.

În ceea ce privește achizițiile efectuate de către societate de la furnizori inactivi pentru anul 2010, anul 2011 și anul 2012, organele de inspecție fiscală au avut în

vedere prevederile art.11 alin.(1<sup>1</sup>) și alin.(1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și art.78<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru perioada verificată, organele fiscale nu au acceptat ca și cheltuieli deductibile cheltuielile cu marfa înregistrate și justificate de către societate în baza documentelor emise de contribuabili inactivi, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește achizițiile efectuate de către societate de la furnizori radiati, neplătitori de taxă sau care nu au declarat operațiunile efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că prin evidențierea pe cheltuieli a acestor mărfuri, precum și faptul că, în timpul inspecției fiscale societatea nu a prezentat documente justificative din care să reiasă faptul că aceste bunuri nu sunt vândute și că ar exista în stoc, au considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil aceste cheltuieli, potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru perioada verificată diferența de impozit pe profit în sumă de x lei, conform Anexei nr.2.

Pentru diferența de impozit pe profit în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat până la data de 31.01.2013, majorări/dobânzi de întârziere, în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Taxa pe valoarea adăugată.

a) Pentru perioada verificată 01.04.2012-30.06.2012.

În perioada supusă verificării organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a realizat operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile art.126 alin.(9) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cum sunt comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse nealimentare către clienți persoane fizice.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a beneficiat de rambursări soluționate pentru decontul de TVA aferent trimestrului II 2012 înregistrat sub nr.x/22.07.2012 cu o taxă de recuperat în sumă de x lei. A fost emisă Decizia de rambursare nr.x/23.07.2012, toată suma fiind compensată cu obligații restante la data de 27.07.2012.

În ceea ce privește TVA deductibilă, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea achiziționează de la intern diverse bunuri (mărfuri), servicii și utilități pentru care deducerea taxei se face în baza prevederilor art.145 alin.(2) din Codul fiscal și cu respectarea prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ.

În ceea ce privește TVA colectată, organele de inspecție au constatat că societatea colectează taxa aferentă veniturilor obținute din activități din vânzarea cu amănuntul de mărfuri, operațiuni pentru care aplică cota standard de taxa către diverși clienți, persoane fizice.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în data de 24.01.2013 societatea este scoasă din evidența ca plătitor de taxă, la terminarea verificării, societatea neînregistrând obligații fiscale de natura taxei.

Urmare a verificării efectuate în baza documentelor puse la dispoziție de către agentul economic, dar și în baza adresei nr. x/31.07.2012 emisa de către AFP București Sector 5 (x SRL) și în baza informațiilor obținute din verificarea declarațiilor 394

coroborate cu consultarea portalului ANAF -Secțiunea informații publice, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea efectuează achiziții de marfă de la diverși furnizori care apar ca radiați, suspendați, neplătitori de taxă sau inactivi la momentul controlului și/sau la data efectuării tranzacțiilor, respectiv nu declară livrările către societatea verificată.

Analizând documentele financiar-contabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a înregistrat în perioada supusă verificării în baza facturilor de achiziție de la societățile de mai sus, a dedus TVA în sumă totală x lei. Starea furnizorilor acestor bunuri, precum și cuantumul tranzacțiilor este prezentată în Anexa nr.1.

În ceea ce privește achizițiile efectuate de către societate de la furnizori inactivi pentru anul 2012, organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art.11 alin.(1<sup>1</sup>) și alin.(1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și art.78<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat pentru perioada verificată că nu se poate deduce taxa aferentă achizițiilor efectuate de la furnizorul declarați inactivi.

În ceea ce privește achizițiile efectuate de către societate de la furnizori radiați, neplătitori de taxă sau care nu au declarat operațiunile efectuate, organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA pentru achizițiile de bunuri efectuate, respectiv deducerea TVA se face în baza unor facturi completate parțial sau care conțin date și informații a căror realitate nu poate fi dovedită, astfel încât nu se poate exercita dreptul de deducere în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că tranzacțiile efectuate între societatea verificată și furnizorii săi nu sunt operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei astfel cum sunt definite în art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, deoarece nu este îndeplinită condiția prevăzută la litera c), respectiv ca livrarea bunurilor să fie realizată de o persoană impozabilă.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală consideră că neputând fi verificată calitatea de persoană impozabilă a diverșilor furnizori, nici livrarea efectuată de către aceștia nu poate fi considerată operațiune impozabilă din punct de vedere al taxei.

Organele de inspecție fiscală, au invocat și prevederile Deciziei nr.V a Înaltei Curți de Casație și Justiție, art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, art.145 alin.(8) lit.a) și lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a constărilor efectuate, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei, întrucât documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că nu se poate deduce taxa aferentă achizițiilor efectuate de furnizori radiați, neplătitori de taxă sau care nu declară livrările efectuate.

Pentru neachitarea la scadență a diferenței de TVA în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

b) Pentru perioada verificată 01.01.2010-31.12.2011.

În perioada supusă verificării organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a realizat operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile art.126 alin.(9) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cum sunt comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse nealimentare către clienți persoane fizice.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a beneficiat de rambursări soluționate pentru decontul de TVA aferent trimestrului IV 2011 înregistrat sub nr.x/16.01.2012 cu o taxă de recuperat în sumă de x lei. A fost emisă Decizia de rambursare nr.x/19.01.2013, toată suma fiind compensată cu obligații restante în data de 30.01.2012.

În ceea ce privește TVA deductibilă, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea achiziționează de la intern diverse bunuri (mărfuri), servicii și utilități pentru care deducerea taxei se face în baza prevederilor art.145 alin.(2) din Codul fiscal și cu respectarea prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ. Astfel, societatea deduce TVA aferentă achizițiilor la intern de bunuri, mărfuri (îmbrăcăminte, încălțăminte, alte produse textile), materiale consumabile și utilități necesare desfășurării activității.

În ceea ce privește TVA colectată, organele de inspecție au constatat că societatea colectează taxa aferentă veniturilor obținute din activități de vânzarea cu amănuntul de mărfuri, operațiune pentru care aplică cota standard de taxă către diverși clienți, persoane fizice.

Urmare a verificării efectuate în baza documentelor puse la dispoziție de către agentul economic dar și în baza adresei nr. x/31.07.2012, emisă de către A.F.P. București Sector 5 (x SRL) și în baza informațiilor obținute din verificarea declarațiilor 394 coroborate cu consultarea portalului ANAF -Secțiunea informații publice, organele de inspecție fiscală au constatat ca societatea efectuează achiziții de marfă de la diverși furnizori care apar ca radiați, suspendați, neplătitori de taxa sau inactivi la momentul controlului și/sau la data efectuării tranzacțiilor, respectiv nu declară livrările către societatea verificată.

Analizând documentele financiar-contabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus în anul 2010 în baza facturilor de achiziție de la societățile de mai sus, TVA în sumă totală x lei, iar în anul 2011 TVA în sumă x lei. Starea furnizorilor acestor bunuri, precum și cuantumul tranzacțiilor este prezentată în Anexa nr.1.

În ceea ce privește achizițiile efectuate de către societate de la furnizori inactivi pentru anul 2010, organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art.11 alin.1<sup>1</sup> și alin.1<sup>2</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și art.78<sup>1</sup>din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește achizițiile efectuate de către societate de la furnizori radiați, neplătitori de taxă sau care nu au declarat operațiunile efectuate, organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA pentru achizițiile de bunuri efectuate, respectiv deducerea TVA se face în baza unor facturi completate parțial sau care conțin date și informații a căror realitate nu poate fi dovedită, astfel încât nu se poate exercita dreptul de deducere în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că tranzacțiile efectuate între societatea verificată și furnizorii săi nu sunt operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei astfel cum sunt definite în art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind

Codul fiscal, deoarece nu este îndeplinită condiția prevăzută la litera c), respectiv ca livrarea bunurilor să fie realizată de o persoană impozabilă.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală consideră că neputând fi verificată calitatea de persoană impozabilă a diverșilor furnizori, nici livrarea efectuată de către aceștia nu poate fi considerată operațiune impozabilă din punct de vedere al taxei.

Organele de inspecție fiscală, au invocat și prevederile Deciziei nr.V a Înaltei Curți de Casație și Justiție, art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, art.145 alin.(8) lit.a) și lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a constătarile efectuate, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei, întrucât documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că nu se poate deduce taxa aferentă achizițiilor efectuate de furnizori radiați, neplătitori de taxă sau care nu declară livrările efectuate.

Pentru neachitarea la scadență a diferenței de TVA în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

c) Pentru perioada verificată 01.01.2012-31.03.2012.

În perioada supusă verificării organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a realizat operațiuni taxabile în conformitate cu prevederile art.126 alin.(9) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cum sunt comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse nealimentare către clienți persoane fizice.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a beneficiat de rambursări soluționate pentru decontul de TVA aferent trimestrului I 2012 înregistrat sub nr.x/01.04.2012 cu o taxă de recuperat în sumă de x lei. A fost emisă Decizia de rambursare nr.x/03.04.2012, toată suma fiind compensată cu obligații restante în data de 27.04.2012.

În ceea ce privește TVA deductibilă, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea achiziționează de la intern diverse bunuri (mărfuri), servicii și utilități pentru care deducerea taxei se face în baza prevederilor art.145 alin.(2) din Codul fiscal și cu respectarea prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din același act normativ. Astfel, societatea deduce TVA aferentă achizițiilor la intern de bunuri, mărfuri (îmbrăcăminte, încălțăminte, alte produse textile), materiale consumabile și utilități necesare desfășurării activității.

În ceea ce privește TVA colectată, organele de inspecție au constatat că societatea colectează taxa aferentă veniturilor obținute din activități de vânzarea cu amănuntul de mărfuri, operațiune pentru care aplică cota standard de taxă către diverși clienți, persoane fizice.

Urmare a verificării efectuate în baza documentelor puse la dispoziție de către agentul economic, dar și în baza adresei nr. x/31.07.2012 emisă de către A.F.P. București Sector 5 (x SRL) și în baza informațiilor obținute din verificarea declarațiilor 394 coroborate cu consultarea portalului ANAF - Secțiunea informații publice, organele de inspecție fiscală au constatat ca societatea efectuează achiziții de marfă de la diverși furnizori care apar ca radiați, suspendați, neplătitori de taxa sau inactivi la momentul controlului și/sau la data efectuării tranzacțiilor, respectiv nu declară livrările către societatea verificată.



Analizând documentele financiar-contabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus în perioada verificată în baza facturilor de achiziție de la societățile de mai sus, TVA în sumă totală x lei. Starea furnizorilor acestor bunuri, precum și cuantumul tranzacțiilor este prezentată în Anexa nr.1.

În ceea ce privește achizițiile efectuate de către societate de la furnizori inactivi pentru anul 2012, organele de inspecție fiscală au avut în vedere prevederile art.11 alin.(1<sup>1</sup>) și alin.(1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și art.78<sup>1</sup>din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru perioada verificată, nu se poate deduce taxa aferentă achizițiilor efectuate de la furnizori declarați inactivi.

În ceea ce privește achizițiile efectuate de către societate de la furnizori radiați, neplătitori de taxă sau care nu au declarat operațiunile efectuate, organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere a TVA pentru achizițiile de bunuri efectuate, respectiv deducerea TVA se face în baza unor facturi completate parțial sau care conțin date și informații a căror realitate nu poate fi dovedită, astfel încât nu se poate exercita dreptul de deducere în conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că tranzacțiile efectuate între societatea verificată și furnizorii săi nu sunt operațiuni impozabile din punct de vedere al taxei astfel cum sunt definite în art.126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, deoarece nu este îndeplinită condiția prevăzută la litera c), respectiv ca livrarea bunurilor să fie realizată de o persoană impozabilă.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală consideră că neputând fi verificată calitatea de persoană impozabilă a diverșilor furnizori, nici livrarea efectuată de către aceștia nu poate fi considerată operațiune impozabilă din punct de vedere al taxei.

Organele de inspecție fiscală, au invocat și prevederile Deciziei nr.V a Înaltei Curți de Casație și Justiție, art.6 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, art.145 alin.(8) lit.a) și lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că nu se poate deduce taxa pe valoarea adăugată în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării controlului.

Urmare a constărilor efectuate, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei, aferentă achizițiilor efectuate de la furnizori radiați, neplătitori de taxă sau care nu declară livrările efectuate.

Pentru neachitarea la scadență a diferenței de TVA în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:**

### **1. Impozit pe profit.**

**Referitor la suma de x lei reprezentând impozit pe profit și x lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit, cauza supusă soluționării**

**este dacă Direcția Generală a Finanțelor Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au admis ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu marfa, în condițiile în care societățile furnizoare sunt declarate contribuabili inactivi, radiați sau cu activitatea suspendată.**

Perioada supusă verificării este 01.01.2010 – 30.06.2012.

**În fapt**, societatea contestatoare în perioada 01.01.2010 – 30.06.2012, a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli în sumă de x lei reprezentând contravaloarea marfă, de la furnizori care apar ca fiind radiați, cu activitatea suspendată, neplătitori de taxă sau inactivi la momentul efectuării tranzacției, respectiv nu declară livrările către aceasta. Situația furnizorilor acestor bunuri și cuantumul tranzacțiilor este prezentată în Anexa 2.

Organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.11 alin.(1<sup>1</sup>) și alin.(1<sup>2</sup>) și art.21 alin.(4) lit.f) și lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au considerat nedeductibile cheltuielile cu marfa înregistrate de societate, în perioada iunie 01.01.2010 – 30.06.2012, în sumă totală de x lei, stabilind diferența de impozit pe profit în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din același act normativ.

Pentru diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă totală de x lei, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și penalități de întârziere în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile art.120<sup>1</sup> alin.(1) din același act normativ.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art.19

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

coroborate cu prevederile pct. 12 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

“12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art.21 din Codul fiscal.”

Totodată, la art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(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. ”

Având în vedere prevederile legale sus menționate, pentru a obține dreptul de deducere al cheltuielilor, un contribuabil trebuie să facă dovada că acestea au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Față de prevederile invocate se reține că profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile impozabile și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile la care se adaugă cheltuielile nedeductibile și se scad veniturile neimpozabile. De asemenea, veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile.

Totodată, din textele de lege menționate mai sus se reține că cheltuielile sunt deductibile doar pentru operațiunile înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, care au la bază documente justificative, potrivit legii.

Prin urmare, se reține că legiuitorul a condiționat deductibilitatea cheltuielilor din facturile de achiziții dacă acestea îndeplinesc calitatea de document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

Din analiza raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, se reține că organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil și implicit al impozitului pe profit, cheltuielile în sumă de x lei efectuate cu mărfurile achiziționate pe motiv că societățile care au emis facturile sunt inactive, radiate sau nu declară livrările către societatea verificată.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat deductibilitate la calculul profitului impozabil cheltuielilor cu achiziția de mărfuri în temeiul art.21 alin.(4) lit.f) și lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„(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.”

Totodată, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art. 11 alin.(1<sup>1</sup>) și alin. (1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(1<sup>1</sup>) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită

prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Începând cu data de 17.09.2011 prevederile art.11 alin.(1<sup>^</sup>1) și alin. (1<sup>^</sup>2) au fost modificate de Ordonanța nr.30/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

"(1<sup>^</sup>1) Autoritățile fiscale nu vor lua în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv, cu excepția livrărilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.

(1<sup>^</sup>2) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită."

Iar, începând cu data de 30.12.2011 art.11 alin.(1<sup>^</sup>1) și alin.(1<sup>^</sup>2) au fost modificate de Ordonanța nr.125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

(1<sup>^</sup>1) Contribuabilii declarați inactivi conform art.78<sup>^</sup>1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor și taxelor prevăzute de prezenta lege, dar nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă.

(1<sup>^</sup>2) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78<sup>^</sup>1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.

coroborat cu prevederile Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

### Art. 3

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

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.“

Mai mult, se reține și faptul că, în ce privește posibilitatea deducerii cheltuielilor în cazul în care documentele justificative cuprind informații sau mențiuni incomplete, Decizia V din 15.01.2007, a Înaltei Curți de Casație și Justiție, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, a decis că: *“taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată.”*

Față de prevederile legale sus invocate, se reține faptul că la data declarării ca inactiv, un contribuabil nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special, iar documentele fiscale emise de un contribuabil inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal și nu beneficiază de deducerea cheltuielilor.

De asemenea, potrivit dispozițiile legale sus invocate sunt nedeductibile cheltuielile înregistrate în baza unor justificative care nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de lege.

Prin urmare, se reține că facturile fiscale achiziționate de la contribuabili inactivi, radiați sau cu activitatea suspendată nu pot avea calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în contabilitate.

Având în vedere cele precizate mai sus, cumpărătorul, respectiv persoana impozabilă care achiziționează bunuri pe bază de facturi și acceptă înregistrarea lor în evidența contabilă ca documente justificative pentru operațiunile taxabile care le efectuează, nu poate fi făcut răspunzător de faptele furnizorului, dar este răspunzător de primirea și înregistrarea în evidența contabilă a unor documente întocmite necorespunzător, incomplete care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoșterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorie în egală măsură atât pentru furnizor cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice nu numai marfa primită, în ceea ce privește cantitatea, calitatea și caracteristicile specifice, ci și modul de completare a documentelor în care s-a consemnat livrarea.

Având în vedere prevederile legale sus menționate, documentele existente la dosarul cauzei, se reține că, organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu mărfurile înscrise în documente care, potrivit legii, nu au calitatea de document care produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale, deoarece au fost emise de furnizori declarați inactivi, radiați și cu activitatea suspendată, motiv pentru care contestația pentru impozitul pe profit în sumă de x lei, va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Întrucât, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit, iar prin contestație nu se prezintă argumente referitoare la modul de calcul al majorărilor/dobânzi de întârziere și penalităților de întârziere, SC x SRL datorează și suma totală de x lei, cu titlu de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

## **2. Taxa pe valoarea adăugată.**

Perioada verificată: 01.01.2010 - 30.06.2012.

**Referitor la taxa pe valoare adăugată în sumă totală de x lei și accesorii aferente în sumă totală x lei, cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este dacă contestația poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile de achiziție, în condițiile în care societățile furnizoare sunt declarate contribuabili inactivi, radiați, cu activitatea suspendată sau care nu sunt înregistrați în scopuri de TVA.**

**În fapt**, pentru perioada 01.01.2010-30.06.2012, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a beneficiat de rambursarea cu control ulterior a următoarelor sume:

- lei, conform Decontului de TVA aferent trimestrului IV 2011 înregistrat sub nr.x/16.01.2012, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/19.01.2012, toată suma fiind compensată cu obligații fiscale restante în data de 30.01.2012.

- x lei, conform Decontului de TVA aferent trimestrului I 2012 înregistrat sub nr.x/01.04.2012, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/03.04.2012, toată suma fiind compensată cu obligații fiscale restante în data de 27.04.2012.

x lei, conform Decontului de TVA aferent trimestrului II 2012 înregistrat sub nr.x/01.04.2012, fiind emisă Decizia de rambursare nr.x/23.07.2012, toată suma fiind compensată cu obligații fiscale restante în data de 27.07.2012.

În data de 24.01.2013, societatea este scoasă din evidența ca plătitor de taxă, la data verificării societatea neînregistrând obligații fiscale de natura taxei.

Organele de inspecție fiscală în baza adresei nr.x/31.07.2012 emisă de A.F.P. București Sector 5, a informațiilor obținute din consultarea portalului ANAF-Secțiunea Informații Publice și a verificărilor efectuate, au constatat că societatea contestatoare, în perioada 01.01.2010-30.06.2012, deduce eronat taxa pe valoarea adăugată pe baza facturilor emise de furnizori care apar ca radiați, cu activitatea suspendată, neplătitori de taxă, inactivi sau care nu declară livrările, în sumă totală de x lei (situația facturilor fiind prezentată în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală, aflată în copie la dosarul cauzei).

Având în vedere că au fost încălcate prevederile art.11 alin.(1<sup>^</sup>2) și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de furnizori care apar ca radiați, cu activitatea suspendată, neplătitori de taxă, inactivi sau care nu declară livrările, în sumă totală de x lei.

Pentru diferența stabilită, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă totală de x lei și penalități de întârziere în sumă totală de x lei.

**În drept**, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art. 146

“(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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

Art.155

“(5) *Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

a) *numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;*

b) *data emiterii facturii;*

c) 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;

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;

e) 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;

f) 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;

g) 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;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art.125<sup>1</sup> alin.(3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) 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;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;"

De asemenea, speței în cauză îi sunt aplicabile dispozițiile art.11 alin.(1<sup>1</sup> și alin. (1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(1<sup>1</sup>) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Începând cu data de 17.09.2011 prevederile art.11 alin.(1<sup>1</sup> și alin. (1<sup>2</sup>) au fost modificate de Ordonanța nr.30/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

“(1<sup>1</sup>) Autoritățile fiscale nu vor lua în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv, cu excepția livrărilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.

(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.”

Iar, începând cu data de 30.12.2011 art.11 alin.(1<sup>1</sup>) și alin.(1<sup>2</sup>) au fost modificate de Ordonanța nr.125/2011 pentru modificarea și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

(1<sup>1</sup>) Contribuabilii declarați inactivi conform art.78<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor și taxelor prevăzute de prezenta lege, dar nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă.

(1<sup>2</sup>) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.

coroborat cu prevederile Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

#### Art. 3

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

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.“

Potrivit prevederilor legale sus menționate, pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA, orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, trebuie să justifice dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor și/sau serviciilor care i-au fost livrate și/sau prestate sau urmează să-i fie livrate și/sau prestate de o altă persoană impozabilă, de asemenea înregistrată în scopuri de TVA, cu factură care trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informațiile prevăzute de legiuitor prin articolele de lege mai sus precizate și să fie emisă pe numele persoanei impozabile de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Din coroborarea textelor de lege invocate, se reține că, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale fiscale tranzacțiile efectuate de un contribuabil declarat inactiv. De asemenea de la data declarării ca inactiv un contribuabil nu mai are dreptul să utilizeze facturi, alte documente sau formulare tipizate cu regim special, iar documentele fiscale emise de un contribuabil inactiv nu produce efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Totodată, se reține că facturile fiscale emise de societăți radiate nu pot produce efecte juridice. Radierea unei societăți comerciale din registrul comerțului are drept efect încetarea capacității procesuale de folosință și de exercițiu a acesteia, din momentul radierii sale, o persoană juridică nu mai există.

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

“(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 prevederile legale sus precizate 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.

Totodată, se reține că Decizia nr.V din 15.01.2007, publicată în Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, Înalta Curte de Casație și Justiție precizează că: *“taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată.”*

Astfel, se reține în cauză faptul că, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile primite de la furnizori este obligatorie verificarea condițiilor impuse de lege privind modul de completare a facturilor (documentelor).

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr.x/11.03.2013, se reține că societatea contestatoare și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale emise de societăți declarate inactice, radiate, cu activitatea suspendată, care nu declară tranzacțiile sau neplătitori de taxa pe valoarea adăugată (situația furnizorilor este prezentată în anexa nr.1, aflată în copie la dosarul cauzei), fiind încălcate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile legale sus menționate, documentele existente la dosarul cauzei, se reține că, organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de x lei înscrise înscrise în documente care, potrivit legii, nu au calitatea de document care produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale, deoarece au fost emise de furnizori declarați inactivi, radiați și cu activitatea suspendată, motiv pentru care contestația privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Întrucât, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei, iar prin contestație nu se prezintă argumente referitoare la modul de calcul al majorărilor de întârziere și penalităților de întârziere, SC x SRL datorează și suma totală de x lei, cu titlu de dobânzi/majorări de întârziere în sumă totală de x lei și penalități de întârziere în sumă totală de x lei.

Totodată, organele de inspecție fiscală pentru a determina starea de fapt fiscală, este în drept a folosi mijloace de probă, care constau printre altele, în informații de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane, folosirea înscrisurilor, ceea ce s-a întâmplat în speță, respectiv adresa nr.x/31.07.2012 emisă de A.F.P. București Sector 5, consultarea portarului ANAF- Secțiunea Informații Publice, documentele puse la dispoziție de către societatea contestatoare, din care a rezultat că furnizorii în cauză (situația furnizorilor este prezentată în anexa nr.1) sunt inactivi, radiați, cu activitatea suspendată sau neplătitori de TVA, în conformitate cu prevederile:

“Mijloace de probă

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

- a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;
- b) solicitarea de expertize;
- c) folosirea înscrisurilor;
- d) efectuarea de cercetări la fața locului.”

Art. 56

“Prezentarea de înscrisuri

(1) În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziție organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite înscrisuri și altor persoane cu care contribuabilul are sau a avut raporturi economice sau juridice.”

Art. 64

“Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Art. 65

“ Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

(3) În vederea stabilirii scopului sau conținutului economic al unor tranzacții, potrivit art.11 alin.(1) din Codul fiscal, la solicitarea organului fiscal competent, contribuabilii sunt obligați să prezinte, în termenele stabilite de acesta, dosarul tranzacției în situația în care tranzacția este încheiată cu persoane situate în state cu care nu există un instrument juridic în baza căruia să se realizeze schimbul de informații.”

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia marfa a existat, a fost recepționată și vândută de către societate, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât așa cum s-a prezentat în prezenta decizie, simpla înregistrare a unor documente în evidența contabilă nu dă dreptul societății contestatoare la deducerea cheltuielilor cu marfa, respectiv la deducerea taxei pe valoarea adăugată. În situația dată, s-a dovedit că facturile în baza cărora contestatoarea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată sunt emise de societăți radiate, declarate inactive, cu activitatea suspendată sau care nu au declarat tranzacții efectuate.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei potrivit căreia, în cazul furnizorului SC x SRL s-a menționat în actul de control că această societate și-a suspendat activitatea, însă a omis să menționeze că această societate și-a suspendat activitatea începând cu data de 28.04.2011, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece potrivit adresei nr.x/31.07.2012 emisă de Administrația Finanțelor Publice Sector 5 - Activitatea de Inspecție Fiscală Persoane Juridice se precizează: „Din data de 01.12.2008 societatea nu a desfășurat nici un fel de activitate, iar din data de

28.04.2011 activitatea societății a fost suspendată, Declarația de mențiuni nr.x/05.05.2011, înregistrată la O.R.C.-M.B.”

De asemenea, nu poate fi reținută în cauza analizată motivarea contestatoarei cu referire la faptul că nu poate să verifice fiecare furnizor, întrucât informațiile privind starea firmelor, sau data la care au fost declarate contribuabili inactivi, sunt publice și pot fi accesate pe site-ul M.F.P.- informații fiscale și bilanțuri sau pe site-ul A.N.A.F.- lista contribuabili inactivi.

Referitor la informațiile privind o societate radiată, contestatoarea avea posibilitatea să se informeze cu privire la acest aspect, conform prevederilor art.237 alin.(9) din Legea societăților nr.31/1990, republicată, cu modificările și completările ulterioare: *“Încheierea de radiere se înregistrează în registrul comerțului, se comunică persoanei juridice la sediul social, Agenției Naționale de Administrare Fiscală și direcțiilor generale ale finanțelor publice județene și a municipiului București, pe cale electronică, și se afișează pe pagina de Internet a Oficiului Național al Registrului Comerțului și la sediul oficiului registrului comerțului de pe lângă tribunal, în raza căruia societatea își are înregistrat sediul.”*

Referitor la celelalte argumentele invocate de societate, respectiv: “organele de inspecție fiscală nu au efectuat control fiscal la societățile furnizoare în cauză”, “că a plătit TVA-ul furnizorului”, acestea nu sunt de natură să modifice și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.x/11.03.2013 care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. x/11.03.2013.

Pentru considerentele menționate în cuprinsul deciziei și în temeiul actelor normative invocate în prezenta decizie și în baza prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

## **DECIDE**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC x SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. /11.03.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. /11.03.2013 privind suma totală de **lei** reprezentând:

- lei – impozit pe profit suplimentar de plată;
- lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei – taxa pe valoarea adăugată;
- lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Caraș-Severin, în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,