



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vaslui



Str. Stefan cel Mare, nr. 56, Vaslui, jud.
Tel: 0235315297, 0235314143/429, Fax: +0235317067,
e-mail: admin.vsvsjudx01.vs@mfinante.ro

DECIZIA nr. 78/19.08.2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C.AO -C S.R.L.
Înregistrată la D.G.F.P. Vaslui sub nr. ----/06.07.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vaslui prin compartimentul Soluționare Contestații a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală -Compartimentul Inspecție Fiscală II prin adresa nr.----/14.07.2011 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vaslui sub nr. ----/14.07.2011, cu privire la contestația S.C.AO -C S.R.L., cu sediul social în municipiul **B** str. G-ralnr., bl., sc., ap., județul Vaslui, CIF: RO ..., înregistrată la O.R.C. sub nr. J.../1.../2003

Obiectul contestației, înregistrată la D.G.F.P a județului Vaslui sub nr. .../06.07.2011 și la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..../07.07.2011 îl constituie obligațiile fiscale de plată stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS nr. ----/31.05.2011 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-VS nr. ----/31.05.2011, comunicată personal reprezentantului societății la data de 27.06.2011 cu adresa nr. ---/31.05.2011, pe bază de semnătură și stampilă și anume suma totală de **** lei compusă din:

- **** lei – taxă pe valoarea adăugată;
- **** lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ****lei – impozitul pe profit;
- **** lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

Cu adresa nr. ---/14.07.2011 înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului Vaslui sub nr. ----/14.07.2011 Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului Vaslui, a transmis dosarul contestației împreună cu Referatul cu propuneri de soluționare a contestației semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului Vaslui, nr. ----/14.07.2011, prin care se precizează că obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată în sarcina S.C.AO -C S.R.L. sunt stabilite în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1²), art. 21 alin. (4), art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 155 alin. (5), art. 19, 21 alin. (4) lit. b și f) din Codul fiscal, H.G. 44/2004 și Decizia V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție și se propune respingerea contestației ca neîntemeiată.

Totodată se precizează că împotriva societății nu s-a formulat plângere penală.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1), art. 207 (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vaslui este

investită să soluționeze contestația formulată de S.C.AO -C S.R.L..

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei reținem că:

I. S.C.AO -C S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F.VS ----/31.05.2011 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-VS ----/31.05.2011, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vaslui solicitând anularea acesteia pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri în sumă de ** lei cu majorările de întârziere aferente în sumă de **** lei și impozitul pe profit în sumă de **** lei cu majorările de întârziere aferente în sumă de **** lei, întrucât obligațiile fiscale stabilite prin decizia de impunere nr. F VS ----/31.05.2011 au fost stabilite ca urmare a achizițiilor efectuate de S.C.AO -C S.R.L. în perioada supusă inspecției fiscale de la furnizori considerați la control inactivi, radiați neplătitori de tva sau fantomă însă societatea deține documente legale de aprovizionare respectiv chitanțe și facturi emise de acești furnizori în conformitate cu prevederile art. 155 din Legea nr. 571/2003**

I.1 referitor la impozitul pe profit:

- Cheltuielile înregistrate în contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile” au fost înregistrate conform reglementărilor legale în vigoare: Legea contabilității nr. 82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare pe baza documentelor deținute de S.C.AO - C S.R.L,

- înregistrarea aprovizionărilor efectuate s-a făcut cronologic și sistematic pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, conform reglementărilor în vigoare;

- organele de inspecție fiscală menționează în mod eronat prevederile Legii nr. 571/2003, cu modificările ulterioare, art. 21, alin. 4 lit. f);

I.2. referitor la taxa pe valoarea adăugată:

- pentru deducerea tva S.C.AO - C S.R.L. a respectat prevederile legii nr. 571/2003, art. 146 (1) lit.a)

- organele de inspecție fiscală au procedat la neacordarea dreptului de deducere a tva fără să facă dovada faptului că firmele prezentate în anexa 2.2 la RIF sunt societăți fantomă, radiate sau inactive, nu a prezentat data de la care furnizorii au fost declarați inactivi pentru a fi respectate prevederile art. 11(1²) din legea 571/2003 privind Codul fiscal.

II. Prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS ----/31.05.2011 emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. F VS ----/31.05.2011, organul de inspecție fiscală a stabilit, în sarcina S.C.AO -C S.R.L. pentru perioada 01.01.2006-31.03.2011, obligațiile suplimentare de plată în sumă de ** lei reprezentând:**

- **** lei – taxă pe valoarea adăugată;
- **** lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- **** lei – impozitul pe profit;
- **** lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;

Facturile fiscale în baza cărora au fost stabilite obligațiile fiscale suplimentare de plată la impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată sunt:

Denumire furnizor/CUI	Nr./data factura	Total valoare	Baza de impozitare	Tva	Observații
1					CUI eronat

II.1. La impozitul pe profit:

- suma de **** lei reprezintă diferența suplimentară de plată stabilită la impozitul pe profit ca urmare a majorării bazei impozabile cu suma de suma de **** lei

reprezentând „Cheltuieli privind mărfurile – cont 607 de la furnizori inactivi, suspendați, radiati sau fantomă, ca urmare a încălcării prevederilor art. 21, alin. (4) lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru diferența de impozit pe profit suplimentară de plată au fost calculate majorări/dobânzi în sumă de **** lei și penalități de întârziere în sumă de *** lei de la data scadenței și până la data de 27.05.2011 conform prevederilor art. 119 alin. 1(1), art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

II.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

- **suma de **** lei** reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat de pe facturi fiscale emise de persoane juridice neplătitoare de TVA, inactive, radiate sau „fantomă” (Anexa 2.2. la RIF), agentul economic verificat încălcând prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de **** lei (****-***4 lei sold negativ decont) au fost calculate majorări/dobânzi în sumă de ** lei și penalități de întârziere în sumă de ** lei de la data scadenței și până la data de 27.05.2011 conform prevederilor art. 119 alin. 1(1), art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

III. Pe baza actelor și documentelor din dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

În Raportul de inspecție fiscală nr. F VS ----/31.05.2011, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Vaslui, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C.A.O -C S.R.L., reprezentate de impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, deficiențele constatate la aceste obligații fiscale fiind contestate de societatea comercială.

1. Referitor la impozitul pe profit:

Verificarea a cuprins perioada 01.01.2006 -31.03.2011, iar în urma controlului s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar datorat în sumă de ****lei, diferență suplimentară pentru care s-au calculat majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ** lei și penalități aferente în sumă *** lei.

Aceste obligații fiscale suplimentare de plată au fost stabilite de inspecția fiscală prin majorarea cheltuielilor nedeductibile fiscal pentru perioada verificată cu suma totală de **** lei, rezultată din cheltuieli cu mărfurile înregistrate în contabilitate în perioada 01.01.2006-31.12.2010 pentru care la control nu s-a acordat deductibilitate fiscală, conform prevederilor art. 21 alin.(4) lit. f) din Codul fiscal, întrucât achizițiile de mărfuri au fost efectuate de la furnizori care la data emiterii facturilor erau declarați contribuabili inactivi prin ordine ale presedintelui A.N.A.F. (nr. 576/22 august 2007 și nr. 1167/29 mai 2009), firme „fantomă” sau aveau activitatea suspendată temporar .

Referitor la suma totală de**** lei reprezentând cheltuieli privind costul mărfurilor vândute considerate nedeductibile la control, **cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța asupra deductibilității acestei sume la calculul profitului impozabil aferent perioadei 01.09.2006-31.03.2011 în condițiile în care societatea verificată a efectuat achiziții de mărfuri în baza unor documente emise de către contribuabili declarați inactivi, „firme fantomă” sau a căror activitate a fost suspendată.**

Se reține că organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere cheltuielile privind costul mărfurilor de la :

a) *furnizori care au înscris pe facturile emise către S.C.A.O -C SRL cod de*

identificare fiscală eronat:

- S.C.B.CUI.....;
- factura nr. .../03.11.2006 – suma de lei;

b) contribuabili declarați inactivi:

-S.C. C..... S.RL. B.CUI ...care a fost declarat contribuabil inactiv conform publicației în Monitorul Oficial al României nr. 576 din 22.08.2007, astfel:

- factura nr. 4....2/10.11.2006 – suma de ... lei;
- factura nr. 2....4/02.12.2006 – suma de lei;
- factura nr. 2...7/10.03.2007 – suma de lei;
- factura nr. 8...9/14.03.2008 – suma de lei;
- factura nr. 8...6/11.04.2008 – suma de lei;
- factura nr. 7...7/09.05.2008 – suma de lei;
- factura nr. 8...4/25.06.2008 – suma de ... lei;
- factura nr. 8...9/09.07.2008 – suma de .. lei;
- factura nr. 8....5/24.09.2008 – suma de ... lei;
- factura nr. 1....0/29.10.2008 – suma de ... lei;
- factura nr. 9...2/11.12.2009 – suma de ..lei;

- S.C. SRL B.CUI care a fost declarat contribuabil inactiv prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009 publicat în data de 11.06.2009:

- factura nr. 371/16.10.2009 – suma de lei;

c) contribuabili dizolvați conform art. 237 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale:

- S.C. ... SRL B...- dizolvată la data de 05.11.2008:
- factura nr. 3....5/11.12.2009 – suma de ... lei;
- factuar nr. 3...3/29.06.2010 – suma de ... lei;

d) contribuabili cu activitatea suspendată temporar:

- S.C. SRL B.CUI 2...6- activitate temporar suspendată din data de 24.06.2010.

- factura nr. 9....0/20.08.2010 – suma de lei;

Astfel pe total perioadă verificată, respectiv 01.01.2006-31.03.2011, s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar datorat în sumă ****lei pentru care s-au calculat majorări și penalități de întârziere în sumă de **** lei.

Societatea contestă în totalitate aceste obligații fiscale de plată stabilite de inspecția fiscală susținând că cheltuielile cu costul mărfurilor au fost înregistrate în mod cronologic conform prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare având la baza documente legale de achiziție, eronat fiind menționat de către organul de inspecție fiscală că a încălcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, se fac aplicabile prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, și ale H.G. nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal astfel:

„ART. 19 Reguli generale

(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”.

Norme metodologice:

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.

Astfel, potrivit art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, intrată în vigoare la data de 1 ianuarie 2004, 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.

În cuprinsul normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44 din 22 ianuarie 2004, făcându-se referire la dispozițiile art. 19 din cod se precizează că "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".

În raport cu aceste reglementări legale, profitul impozabil constă, deci, în diferența dintre veniturile realizate din orice sursă și suma cheltuielilor deductibile.

Or, în accepțiunea prevederilor art. 21 alin. (1) din Codul fiscal, "sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare".

În această privință, este de observat că prin art. 21 alin. (1) din Codul fiscal se subliniază că "**(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.**

iar alin. (4) lit. f):

(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;"

- Normele metodologice de aplicare a art. 21 alin. (4) lit. f):

„44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.

Mai mult, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, prevede, la alin.1, că „**orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care să la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ**”, iar la alin. 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**".

Referitor la informațiile pe care trebuie să le cuprindă o factură pentru a putea fi considerată document justificativ art. 155 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precizează:

„Art. 155(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

a) seria și numărul facturii;

b) data emiterii facturii;

c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;

d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;

e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;

[...]"

Se reține că organul de inspecție fiscală nu a admis deducere cheltuielile privind costul mărfurilor vândute în sumă de *** lei deoarece factura nr. 6...3/03.11.2006 provine de la un furnizor - S.C. H....L SRL B...i -care a înscris pe factura emisă către S.C.AO -C SRL un cod de identificare fiscală eronat și anume și de fapt codul corect este 14.....

Din analiza facturii nr. 6...3/03.11.2006 emisă de S.C. H.... . SRL B.CUI ... se reține că aceasta conține codul de identificare fiscală eronat prin urmare nu respectă prevederile art. 155 alin (8) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și prin urmare în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) nu avea dreptul să considere deductibile cheltuielile privind costul mărfurilor vândute în sumă de *** lei motiv pentru care contestația pentru impozitul pe profit în sumă de 48 lei aferent acestei sume urmează a fi respinsă ca neîntemeiată societatea fiind răspunzătoare de acceptarea unor documente eronat întocmite de către partenerul de afaceri.

Totodată se reține că organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile la calculul impozitului pe profit, pentru perioada 01.09.2006-31.12.2010 cheltuielile privind costul mărfurilor în sumă de...1 lei provenite de la S.C. ... – MR – I.... S.R.L. B.CUI ---.care a fost... declarat contribuabil inactiv conform publicației în Monitorul Oficial al României nr. 576 din 22.08.2007, sumă ... lei din factura nr. 371/16.10.2009 de la S.C. ... SRL B.CUI 1...4 care a fost declarat contribuabil inactiv prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009 publicat în data de 11.06.2009, suma de lei de la S.C.L SRL B...i- dizolvată la data de 05.11.2008, din facturile nr. 31865/11.12.2009 și nr. 3.../29.06.2010 precum și suma de ...lei de la S.C. SRL B.CUI 2... cu activitatea suspendată din data de 24.06.2010 din factura nr. 9...0/20.08.2010.

În drept, referitor la tranzacțiile efectuate de contribuabilii declarați inactivi Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare 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.

(1[^]1) 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[^]2) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin” iar la art. 21 alin (4) următoarele cheltuieli sunt nedeductibile:

„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.”

Din analiza raportului de inspecție fiscală nr. F VS ----/31.05.2011 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. F VS...../1.05.2011 se reține că:

S.C.S.R.L. B... a fost declarat contribuabil inactiv conform publicației din Monitorul Oficial al României nr. 576 din **22.08.2007**, iar S.C.a fost declarată

contribuabil inactiv conform OPANAF nr. 1167/29.05.2009 publicat în Monitorul oficial din data de 11.06.2009

- S.C.SRL - S.C.SRL **B.1.... a fost declarată contribuabil inactiv prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009;**:

- S.C. AS SRL B.CUI 21439506- activitate temporar suspendată din data de 24.06.2010.

În aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) precum și în art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se impune să se considere că nu se poate diminua baza impozabila 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.

În acest sens, Înalta Curte de Casatie si Justitie a României s-a pronunțat prin Decizia nr.V din 15 ianuarie 2007, decizie obligatorie, potrivit art. 329 alin. 3 din Codul de procedura civilă și care stipulează *„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[...]*

Așadar, pentru ca documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate să dobândească calitatea de document justificativ, acestea trebuie emise pentru o operațiune economică efectivă. Or, în cauză, dizolvarea, declararea ca inactivă sau suspendarea temporară a activității societăților emitente a facturilor analizate, afectează calitatea de document justificativ prin fictivitatea, inexistența operațiunii economice. Chiar dacă contestatoarea ar fi intrat în posesia cantităților de mărfuri menționate în cele cincisprezece facturi, aceste operațiuni economice nu pot fi dovedite cu facturi emise de un subiect de drept inexistent. Este adevărat, că, în situația în care emitentul ar fi existat în fapt în circuitul comercial, existența informală a acesteia nu poate fi imputabilă petentei. În cauză există o prezumție puternică a faptului că aceste operațiuni sunt fictive, prezumție care nu a fost înlăturată de S.C.AO -C SRL, prin nici o probă în susținerea contestației.

În consecință pentru perioada verificată în care cele patru societăți: S.C. CHANG SHENG – MR – IMPEX S.R.L. B.CUI -----, S.C. C E B CUI -----, S.C. H.T. SRL Bucurști-CUI ----- și S.C. AS SRL B.CUI 21439506 se află în una din situațiile descrise mai sus S.C.AO -C SRL nu deține documente justificative în baza cărora să înregistreze cheltuieli deductibile cu costul mărfurilor vândute.

Prin urmare organul de soluționare a contestației reține că organul de inspecție fiscală în mod eronat a exclus de la deducere la calculul impozitului pe profit cheltuielile în sumă de 1.989 lei din factura nr. 4871302/10.11.2006 – suma de 1.331 lei, factura nr. 2508394/02.12.2006 – suma de 280 lei și factura nr. 2610967/10.03.2007 – suma de 378 lei emise de S.C. CHANG SHENG-MR INTERNATIONAL SRL B.CUI ----- anterior datei în care a fost declarată contribuabil inactiv și pe cale de consecință va admite contestația pentru suma de 318 lei impozit pe profit aferent acestor cheltuieli și va respinge contestația pentru impozitul pe profit în sumă de 1.797 lei aferent cheltuielilor privind costul mărfurilor vândute în sumă de 11.228 dedusă în baza facturilor provenite de la furnizori declarați inactivi, dizolvați sau cu activitatea suspendată la data emiterii facturilor respective.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ** lei stabilită suplimentar de plată:**

cauza supusă soluționării DGFP Vaslui prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă S.C.AO -C SRL avea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată de pe facturi emise de persoane juridice neînregistrate ca plătitori de TVA sau de pe facturi eronat întocmite în condițiile

în care prin contestația formulată nu aduce argumente prin care să se stabilească o altă situație de fapt.

În fapt, se reține că organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de **** lei deoarece:

- S.C.AO -C SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de 241 lei de pe facturile nr. 4287318/03.02.2006, și nr 3887306/22.02.2006 emise de S.C: MILENIUM SRL B.pe care a fost înscris codul unic de înregistrare RO 14660210 aparținând AF FILIP ELENA Neamț precum și de pe factura nr 6998733/03.11.2006 emisă de S.C. H. INTERNATIONAL SRL B.CUI 1312788 care în fapt are codul unic de înregistrare 14494435.

- S.C.AO -C SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de 5.403 lei de pe facturi emise de contribuabili neînregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, declarați inactivi, prin ordine ale ministrului de finanțe, dizolvați în baza art. 237 din Legea 31/1991 privind societățile comerciale sau cu activitatea suspendată astfel:

- achiziții de la societăți comerciale neînregistrate ca plătitor de TVA la data emiterii facturilor :

- S.C.SK SRL B. CUI -----
- S.C. CH SRL B. CUI -----
- S.C. 50 FF SRL B.CUI -----
- S.C. SPS SRL B.CUI
- -- SC LA F. M. DE C. SRL B. CUI 2----
- S.C. V SRL B.CUI -----
- S.C. S2000 SRL B. CUI -----
- S.C. H.T. SRL B.-----
- S.C. AS SRL B.---
- S.C. S. SHSRL B.- CUI ----
- S.C. ATU SRL B.CUI -----
- S.C. C E B SRL B., CUI ----- .

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă de--- lei (****--4 lei sold negativ decont) au fost calculate majorări/dobânzi în sumă de 3.537 lei și penalități de întârziere în sumă de --lei de la data scadenței și până la data de 27.05.2011 conform prevederilor art. 119 alin. 1(1), art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestă măsura organelor de inspecție fiscală luată prin decizia de impunere nr. F VS -----/31.05.2011 susținând că a respectat prevederile art. 146 din Legea 571/2003 dar și că organul de inspecție fiscală nu a făcut dovada faptului că firmele respective sunt societăți fantomă, radiate sau inactive procedând în mod eronat la neacordarea dreptului de deducere a tva pentru respectivele aprovizionări.

În drept, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la:

„ART. 145

Dreptul de deducere

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. [...]”

prevedri preluate după modificarea Codului fiscal prin Legea nr. 343//17 iulie 2006

pentru modificarea și completarea [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal (pct. 115) în:

„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)”;

Astfel, reglementându-se regimul deducerilor în cuprinsul art. 145 din Codul fiscal, la alin. (8) din acest articol se prevede că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționată de justificarea dreptului respectiv, cu **factura care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”**

Totodată art. 155 din Codul fiscal precum și Normele metodologice de aplicare a legii nr. 571/2003 aprobate prin H.g. nr. 44/2004 precizează:

„ART. 155

(1) Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligația să emită factură fiscală pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, către fiecare beneficiar. Persoanele impozabile, care nu sunt înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, precum și contribuabilii inactivi, ale căror certificate de înregistrare fiscală au fost suspendate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, nu au dreptul să emită facturi fiscale și nici să înscrie taxa pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate către altă persoană, în orice documente emise. În situația în care contribuabilii inactivi menționați emit facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, beneficiarii nu au dreptul să își exercite dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrise în documentele respective.”

Norme metodologice:

59. (1) *Persoanele impozabile care nu sunt înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată nu au dreptul să emită facturi fiscale și nici să înscrie taxa pe valoarea adăugată pentru livrări de bunuri și/sau prestări de servicii către altă persoană în documentele emise. Orice persoană care încalcă aceste prevederi trebuie să vireze la bugetul de stat taxa pe valoarea adăugată încasată de la beneficiar. Beneficiarul nu are drept de deducere a taxei achitate unei persoane care nu este înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată[...]*

– Ordinul A.N.A.F. nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare:

“[...] 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.”

– Ordinul A.N.A.F. nr. 819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare:

“[...] Art. 3.

– (1) Declararea contribuabililor inactivi se face cu data intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi.

(2) Lista contribuabililor declarați inactivi se afișează la sediul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea Informații publice Informații privind agenții economici.

(3) Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi intră în vigoare în termen de 15 zile de la data afișării, potrivit prevederilor art. 44 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Art. 4. – Începând cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, se anulează, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile cuprinse în listă.

[...] Art. 5. – Evidența contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea "Informații publice".

Articolul 11 alin.(12) din Codul fiscal, a fost modificat prin art.VI pct.1 din Ordonanța de urgență nr. 46/13 mai 2009 privind îmbunătățirea procedurilor fiscale și diminuarea evaziunii fiscale (mai sus citat), stabilindu-se, începând cu data de 25 mai 2009 (dată de la care a intrat în vigoare O.U.G. nr. 46/2009), publicarea pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice – portalul A.N.A.F. a ordinelor președintelui A.N.A.F. pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi.

Conform acestor noi prevederi, Ordinul A.N.A.F. nr. 1167/29 mai 2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi nu a mai fost publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, ci numai pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice – portalul A.N.A.F..

Conform Ordinului A.N.A.F. nr. 1179/01 iunie 2009, termenul stabilit pentru intrarea în vigoare a Ordinului A.N.A.F. Nr. 1167/29 mai 2009 a fost prorogată până la data de 11 iunie 2009.

Din consultarea anexei 2.2 la raportul de inspecție fiscală nr. F Vs ----/31.05.2011 dar și paginii de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea "Informații publice" se reține că următoarele societăți au fost declarate inactiv și a Oficiului Național al Registrului Comerțului din România, organul de soluționare a contestațiilor din cadrul DGFP Vaslui reține că:

- S.C.SK SRL B. CUI ----- a fost delarată contribuabil inactiv prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009;
- S.C. CH SRL B. CUI ----- a fost delarată contribuabil inactiv prin OPANAF nr. 576/22.08.2007;
- S.C. S2000 SRL B. CUI ----- a fost delarată contribuabil inactiv prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009;
- S.C. ATU SRL B.CUI ----- a fost declarată contribuabil inactiv prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009;
- S.C. S. SH SRL B.– CUI a fost declarată contribuabil inactiv prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009;
- S.C. H.T. SRL B.----- a fost declarată contribuabil inactiv prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009;
- S.C. C E B SRL B., CUI ----- care a fost declarat contribuabil inactiv prin OPANAF nr. 1167/29.05.2009 publicat în data de 11.06.2009;
- S.C. V SRL B.CUI ----- și-a suspendat activitatea din data de 22.06.2009;
- S.C. AS SRL B ... si-a suspendat temporar activitatea începând cu data de 24.06.2010;
- S.C. FF SRL B.CUI ----- radiată în data de 28.02.2008.

Drept urmare se reține că organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de **** lei motivat în primul rând de faptul că trei facturi (2 de la S.C.M. SRL B. și una de la S.C. H. SRL B.) aveau înscris codul unic de înregistrare aparținând altor agenți economici iar celelalte facturi provin de la agenți economici neînregistrați ca plătitori de TVA și, după aceea analizând starea la zi a celorlalte 10 societăți comerciale a menționat și faptul că unele sunt deja radiate,

altele au activitatea suspendată sau au fost declarate contribuabili inactivi.

La litera c) a art. 155 alin (5) Legea 571/2003 privind Codul fiscal prevede că factura trebuie să cuprindă în mod obligatoriu informații privind **„numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;”**

La primirea și înregistrarea în contabilitate a facturilor, contestatoarea avea obligația să verifice dacă acestea au fost întocmite corect, în acest sens la art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată se prevede la **alin. (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”**

Totodată se reține că în speță mai sunt incidente prevederile art. 11 din Codul fiscal așa cum au fost citate în prezenta la capitolul III.1 privind impozitul pe profit dar și prevederile art. 7 din O.G nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare cu privire la rolul activ al organului de inspecție fiscală care la alin. 2 precizează: **”Organul fiscal este îndreptățit să examineze, 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.”**

Față de cele expuse mai sus se reține că, nu este îndeplinită condiția de deductibilitate a TVA prevăzută la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.155 alin.(5), respectiv ca pe factura de achiziție să fie înscris corect codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile care emite factura, întrucât furnizorii emitenți ai facturilor de achiziție nu erau persoane impozabile înregistrate ca plătitori de TVA la data emiterii facturilor, sau codul de înregistrare fiscală înscris de unele societăți aparține altor agenți economici.

Totodată se reține că prin contestația formulată petenta nu produce probe și nu prezintă documente din care să rezulte o altă situație de fapt decât cea stabilită de inspecția fiscală, ori în conformitate cu prevederile art. 65 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu privire la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale precizează:

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

Deasemenea se reține că în conformitate cu prevederile art. 213 din același act normativ **„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.**

Pentru toate cele de mai sus se reține că organul de inspecție fiscală în mod corect și legal nu a admis deducerea taxei pe valoarea adăugate în sumă de **** lei, contestatoarea neprezentând dovezi prin care să demonstreze contrariu motiv pentru care contestația urmează a se respinge pentru acest capăt de cerere ca neîntemeiată și nemotivată.

Referitor la majorările de întârziere contestate în sumă totală de ** lei, din care în sumă de **** lei aferente impozitului pe profit și în sumă de **** lei aferente TVA se rețin următoarele.**

În fapt, prin Decizia de impunere privind iprivind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS ----/31.05.2011, întocmită în baza Raportului de Inspecție fiscală nr. F VS ----/31.05.2011 pentru neachitarea în termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ****lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina S.C. A. O - C SRL majorări de întârziere și penalități de întârziere în sumă de **** lei iar pentru neachitarea în termen a taxei pe valoarea

adăugată stabilită suplimentar de plată au calculat majorări și penalități de întârziere în sumă de**** lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. (1), art. 120 alin (1, 2 și 7) și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere”.

- Conform [art. I](#) pct. 9 și [art. III](#) alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010 începând cu data de 1 iulie 2010, [articolul 119](#) se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(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

Majorări de întârziere

(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.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Conform [art. I](#) pct. 10 și [art. III](#) alin. (1) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010 începând cu data de 1 iulie 2010, [articolul 120](#) se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 120

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Prin Legea nr. 46 din 4 aprilie 2011 privind aprobarea [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 39/2010](#) pentru modificarea și completarea [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală alin. (7) a fost modificat astfel:

„(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

ART. 120¹ 1 (intrat în vigoare începând cu data de 1 iulie 2010, conform [art. II](#) alin. (2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 39/2010)

Penalități de întârziere

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Se reține că în ceea ce privește impozitul pe profit prin prezenta decizie s-a admis contestația pentru suma de ** lei aferent perioadei 01.09.2006-31.03.2007 motiv pentru care în conformitate cu principiul de drept accesoriul urmează principalul se va admite contestația și pentru suma totală de ** lei reprezentând majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit nedatorat.

Deoarece în sarcina S.C.AO -C S.R.L. a fost reținută diferența suplimentară de plată în sumă de *lei cu *titlul de impozit pe profit și taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată stabilită la control în sumă de **** lei, aceasta datorează și sumele accesorii în raport cu debitul, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", fapt pentru care se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea de majorări și penalități de întârziere aferente obligațiilor fiscale principale datorate, contestația urmând a se respinge ca neîntemeiată pentru majorările de întârziere/dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de *** lei din care suma de *** lei aferente impozitului pe profit și suma de **** lei aferente TVA de plată.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în prezenta decizie, precum și în baza prevederilor art. 216 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

Art. 1. Respingerea, parțială ca neîntemeiată și nemotivată, a contestației formulată de S.C. ALI- ONI SRL CUI **cu sediul în ***, bl***** ***, județul V* pentru obligațiile fiscale în suma de **** lei reprezentând:**

- impozit pe profit în sumă de ***lei;
- majorări și penalități de întârziere- impozit pe profit în sumă de *** lei;
- taxă pe valoarea adăugată în sumă de **** lei,
- majorări și penalități de întârziere aferente tva**** lei,

Art.2 Admiterea parțială a contestației și anularea parțială a deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VS -----/31.05.2011 pentru suma totală de ** lei reprezentând:

- impozit pe profit în sumă de ** lei;
- majorări și penalități de întârziere- impozit pe profit în sumă de *** lei;

Art.3. Decizia nr. 78/19.08.2011 privind soluționarea contestației formulată de S.C. ALI- ONI SRL *se comunică acesteia în condițiile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și la A.I.F.-DGFP Vaslui.

Art. 4. Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vaslui în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,
ec. MIHĂIȚĂ PANȚIRU**

Red./dact. 4 ex.
B.V.