

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 649 din 2016
privind soluționarea contestației formulată de
S.C. S.R.L. din Giurgiu, județul Giurgiu

Cu adresa nr. , înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr. , **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulată de **S.C. S.R.L. din , județul** , împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.* .

Decizia de impunere contestată a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr.

S.C. S.R.L. are domiciliul fiscal în , județul , este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. și are codul unic de înregistrare fiscală cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei, reprezentând:

- lei impozit pe profit stabilit suplimentar;
- lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei TVA stabilită suplimentar de plată;
- lei accesorii aferente TVA stabilită suplimentar de plată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societății contestatoare în data de , iar contestația a fost depusă în data de și înregistrată la A.J.F.P sub nr.

Procedura fiind îndeplinită și având în vedere prevederile art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Societatea contestatoare susține următoarele:

"[...] S.R.L. are un activ format din stocuri, creanțe deținute, solduri în bănci, ceea ce demonstrează intenția clară de dezvoltare a activității și inexistanța pericolului sustragerii de la achitarea obligațiilor fiscale legale și corect instituite. [...].

În conformitate cu Codul Etic al Funcționarului Public, înțelegem desfășurarea activității inspectorilor fiscali conform :

- *principiul integrității [...].*
- *principiul profesionalismului [...].*

Principiile de mai sus au fost amintite întrucât considerăm că Raportul de inspecție fiscală nr. [...] este superficial realizat, conține inadvertențe grave, nu reflectă realitatea economică și fiscală [...].

În urma verificărilor achizițiilor intracomunitare pe care s-a și pus accent încă de la începutul controlului, inspectorii fiscali negăsind neregulii în înregistrarea și declararea tranzacțiilor intracomunitare, au mers mai departe și au ajuns la următoarea concluzie :

Facturile la care fac referire în actul de control domnii inspectorii, sunt facturi emise de furnizorul SRL [...].

Aceste facturi de achiziții de la furnizorul SC SRL [...], sunt considerate nedeductibile atât din punct de vedere al TVA-ului cât și a impozitului pe profit [...] deoarece aceste facturi apar în Declarația informativă 394 pe Cod Unic de înregistrare , care este întradevăr un cod de TVA anulat începând cu data de

Această situație apare datorită faptului că în momentul în care SRL, a încetat relațiile comerciale cu SC SRL [...], declarat ca neplătitor de TVA din data de și a început relații comerciale cu SC SRL

[...], cod activ de TVA din data de , în programul de evidență contabilă nu a făcut modificarea necesară, fapt care a generat această situație.

Facturile enumerate mai sus sunt evidențiate în Jurnalul de cumpărări și regăsite în Decontul 300 de TVA, Decont care este de altfel și documentul în baza căruia se instituie TVA-ul de plată sau de recuperat, și nicidecum Declarația Informativă 394 [...] la care fac referire inspectorii fiscali [...], această Declarație 394 având titlu informativ [...].

Art.146 alin.1 litera a din Legea 571/2003 [...], precizează : [...].

Acest articol precum și art.11 alin.11 din același Cod fiscal a fost invocat [...] de către inspectorii în stabilirea debitelor ; în accepțiunea domniilor lor facturile la care fac referire [...] nu sunt deductibile fiscal nici la TVA și nici la calculul impozitului pe profit, chiar dacă furnizorul are un cod valid de TVA. [...].

Referitor la aserțiunea inspectorilor fiscali, în cadrul Capitolului III constatări fiscale, conform căreia SRL a înregistrat și declarat facturi care aparțin furnizorilor neplătitori de TVA menționăm faptul că [...] pe aceste facturi sunt trecute datele unui furnizor care are un cod valid de TVA [...], aceste facturi fiind înregistrate în contabilitate și declarate conform art.145 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Ca o concluzie, atât TVA cât și impozitul pe profit calculate, nu are stabilită modalitatea de producere și nu este prezentat un raționament profesional coerent care să o asimileze, în afara oricărui dubiu, operațiunilor impozabile considerăm că nu reprezintă sub nici o formă creanțe certe, lichide și exigibile ale bugetului statului stabilit în conformitate cu prevederile legale în vigoare. [...]. “

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. întocmit la S.C. S.R.L., s-au stabilit următoarele:

“ [...] Constatări fiscale:

S-a verificat la actualul control determinarea și virarea impozitului pe profit pentru perioada [...]

An :

Pentru data de societatea înregistrează profit contabil în sumă de lei ; se înregistrează cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de lei și se declară impozit pe profit de plată în sumă de lei virat integral la termenul legal. La verificarea efectuată de organele de inspecție fiscală s-au constatat diferențe privind cheltuielile nedeductibile în sumă de lei pentru care a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de lei. Diferențele suplimentare provin din deducerea nelegală a cheltuielilor provenite de la furnizori inactivi.

An :

Pentru data de societatea înregistrează pierdere contabilă în sumă de lei ; se înregistrează cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de lei.

La verificarea efectuată de organele de inspecție fiscală au constatat diferențe privind cheltuielile nedeductibile în sumă de lei. A fost stabilită o pierdere fiscală în sumă de lei. [...].

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă totală de lei [...] au fost calculate majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de 371 lei conform prevederilor art.119-120 din OG 92/2003 rep. [...].

Constatări fiscale :

Taxa pe valoarea adăugată cf.Lg.571/2003 [...].

TVA deductibilă

În perioada verificată societatea a stabilit și înregistrat TVA deductibilă în sumă de lei [...]. Suma TVA deductibilă provine din achiziții de mărfuri, precum și achiziții de alte bunuri și servicii necesare desfășurării activității și realizării de operațiuni impozabile. [...].

În perioada verificată s-au avut în vedere deducerile de TVA efectuate de societate înscrise în deconturile de TVA și declarațiile 394 pentru perioada respectivă, [...].

Conform bazei de date ANAF – FISCNET :

SC SRL [...] figurează ca neplătitoare de TVA începând cu data de ;

SC SRL [...] figurează ca neplătitoare de TVA începând cu data de , totodată societatea este declarată inactivă. În prezent societatea are denumirea SC SRL [...];

SC SRL [...] figurează ca neplătitoare de TVA începând cu data de , totodată societatea este declarată inactivă.

Organele de inspecție fiscală consideră nelegală, TVA dedusă de la furnizorii SC SRL, SC SRL și SC SRL începând cu data la care societățile au fost scoase din evidența plătitorilor de TVA.

În perioada controlată societatea a dedus nelegal TVA aferentă facturilor de la furnizorii mai sus menționați în sumă totală de lei. [...].

Pentru TVA eliminată de la deducere în sumă de lei au fost calculate majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei [...]. ”

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

* **Raportul de inspecție fiscală** nr. încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, înregistrare și declarare în cuantumurile legale a impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată pentru perioada =

..... S.C. S.R.L. are ca principal obiect de activitate "....." - cod CAEN

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată impozit pe profit în sumă de lei și TVA de plată în sumă de lei, ca urmare a înregistrării în evidența contabilă a unor facturi de achiziție mărfuri emise de 3 societăți furnizoare cu un comportament fiscal inadecvat, respectiv societăți inactive și neplătitoare de TVA.

Pentru întârzierea la plată, au fost calculate accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de lei și aferente TVA de plată în sumă de lei.

* **Prin contestația formulată**, societatea comercială solicită anularea în totalitate a obligațiilor fiscale stabilite la control, susținând următoarele:

- facturile la care se face referire în actul de control sunt emise de furnizorul
- facturile sunt evidențiate în Jurnalul de cumpărări și regăsite în Decontul 300 de TVA, decont în baza căruia se instituie TVA-ul de plată sau de recuperat;
- atât TVA – ul cât și impozitul pe profit calculate, nu reprezintă sub nici o formă creanțe certe, lichide și exigibile ale bugetului de stat stabilite în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

* **Legislația în vigoare** din perioada analizată precizează următoarele:

- **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

Art. 11 - Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1²) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili persoane impozabile stabilite în România, după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78¹ 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 și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare. [...]

Calculul profitului impozabil

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. [...]

Art. 21 - Cheltuieli

(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. [...]

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 ori 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, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile care aplică sistemul TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile în perioada în care aplică sistemul TVA la încasare; [...]"

***Față de susținerile părților și având în vedere prevederile legale din perioada verificată**, rezultă următoarele:

Diferența suplimentară la **impozitul pe profit** în sumă de lei, aferentă perioadei – , a fost stabilită ca urmare a majorării rezultatului fiscal al societății comerciale cu suma totală de lei, reprezentând cheltuieli cu achiziții de la societăți comerciale cu un comportament fiscal inadecvat.

Verificarea taxei pe valoarea adăugată a condus la stabilirea **TVA suplimentară de plată** în sumă de lei, care reprezintă TVA nedeductibilă aferentă achizițiilor mai sus menționate.

În fapt, în perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea comercială a înregistrat achiziții de bunuri în baza unor facturi având înscrise ca furnizor emitent următoarele societăți comerciale: S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L.

Referitor la furnizorii sus-menționați, din consultarea bazei de date a A.N.A.F. și O.N.R.C., au fost constatate următoarele:

- în cazul furnizorului S.C. S.R.L. s-a constatat că societatea figurează ca neplătitoare de TVA începând cu data de ;

- în cazul furnizorului S.C. S.R.L. București s-a constatat că societatea figurează ca neplătitoare de TVA începând cu data de totodată societatea este declarată inactivă;

- în cazul furnizorului S.C. S.R.L. s-a constatat că societatea figurează ca neplătitoare de TVA începând cu data de totodată societatea este declarată inactivă.

Prin contestația depusă și înregistrată la A.J.F.P. sub nr. , societatea depune în susținerea cauzei, în copie, facturile de achiziții de la S.C. S.R.L.CUI , din care exemplificăm:

- factura nr. în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei;

- factura nr. în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei;

- factura nr. în valoare totală de lei din care TVA în sumă de lei.

În ceea ce privește dreptul contestatorului de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile art.213 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, unde se precizează:

„ (4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”.

Din textele de lege mai sus prezentate, se reține că, contestatorii pot depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi.

Se reține că în situația în care contestatorul depune în susținere probe, organele de inspecție fiscală se vor pronunța asupra acestora.

Față de cele precizate și având în vedere că societatea a depus în susținerea contestației documente, prin Referatul cu propuneri de soluționare, organele de inspecție fiscală precizează: *”societatea pune la dispoziție, prin dosarul contestației, copii xerox ale achizițiilor de la SC SRL CUI și se constată că facturile sunt emise de către o societate activă și plătitoare de TVA”.*

Prin urmare, referitor la achizițiile înregistrate de societate de la S.C. S.R.L., cauzei îi sunt incidente în ceea ce privește soluția ce urmează a fi adoptată dispozițiile art.216 alin.(1) și (2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, respectiv:

“Art. 216 - Soluții asupra contestației

(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că facturile de achiziție înregistrate în evidența contabilă a S.C. S.R.L. de la furnizorul S.C. S.R.L., îndeplinesc calitatea de documente justificative.

Drept urmare, pentru TVA suplimentară în sumă de lei și impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei aferente achizițiilor de la S.C. S.R.L., se va admite contestația formulată și implicit se va anula decizia de impunere nr. pentru aceste sume.

* Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de lei, din care lei accesorii aferente impozitului pe profit și lei accesorii aferente TVA de plată, precizăm că acestea au fost calculate în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și pe cale de consecință se va anula decizia de impunere nr. și pentru aceste sume, conform principiului de drept *“accesoriul urmează soarta principalului”*.

* Pentru diferența de TVA suplimentară în sumă de lei aferentă achizițiilor de la S.C. S.R.L., conform bazei de date ANAF-FISCNET s-a constatat că societatea figurează ca neplătitoare de TVA începând cu data de totodată societatea este declarată inactivă.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că facturile de achiziție înregistrate în evidența contabilă a S.C. S.R.L. de la furnizorul S.C. S.R.L., nu pot fi considerate documente

justificative pentru înregistrarea în contabilitate și societatea nu dovedește realitatea tranzacțiilor înscrise în facturi.

Din punct de vedere fiscal, nu este suficientă prezentarea facturilor de achiziție de bunuri și servicii emise de diverși furnizori completate cu datele obligatorii prevăzute de legiuitor (aspect de formă), ci trebuie demonstrată realitatea operațiunilor înscrise în aceste facturi (aspect de fond).

Faptul că societatea contestatară deține facturi de achiziție, nu justifică dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă pe aceste documente, atâta vreme cât nu se dovedește realitatea și legalitatea livrării de bunuri consemnate în aceste documente.

Pentru considerentele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că facturile de achiziție de bunuri nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, de document justificativ pentru beneficiarul S.C. S.R.L. conform prevederilor Legii contabilității nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece nu se cunoaște care sunt furnizorii reali ai bunurilor înscrise în aceste facturi.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect organele de inspectie fiscală au stabilit că facturile de achiziție înregistrate în evidența contabilă a S.C. S.R.L. de la furnizorul S.C. S.R.L., nu pot fi considerate documente justificative pentru înregistrarea în contabilitate și societatea nu dovedește realitatea tranzacțiilor înscrise în facturi, astfel că, în baza prevederilor art.146 alin(1) lit.a) din Codul fiscal, mai sus citate, pentru TVA deductibilă în sumă de lei înscrisă în aceste facturi, societatea nu are drept de deducere.

* Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de lei, aferente TVA de plată, precizăm că acestea au fost calculate în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și sunt legal datorate bugetului general consolidat de către societatea comercială, conform principiului de drept *“accesoriul urmează soarta principalului”*.

* Referitor la **Procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr. care are ca obiect suma de lei reprezentând amendă contravențională, se rețin următoarele :**

In fapt, prin Procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr. , anexat în copie la dosarul cauzei, S.C. S.R.L. a fost sancționată cu amendă contravențională în sumă de lei în baza art.1 alin.(1) și (3) din Legea nr.70/2015.

În cauză sunt incidente dispozițiile Titlului X « Sanctiuni» art.223 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, care precizează :

« Art. 223 - Dispoziții aplicabile

Dispozițiile prezentului titlu se completează cu dispozițiile legale referitoare la regimul juridic al contravențiilor”, coroborate cu prevederile art.31 alin.(1) și art.32 alin.(1) și (2) din O.G. nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, care stipulează:

“Art. 31 - (1) Împotriva procesului-verbal de constatare a contravenției și de aplicare a sancțiunii se poate face plângere în termen de 15 zile de la data înmânării sau comunicării acestuia. [...]

Art. 32 - (1) Plângerea se depune la judecătoria în a cărei circumscripție a fost săvârșită contravenția.

(2) Controlul aplicării și executării sancțiunilor contravenționale principale și complementare este de competența exclusivă a instanței prevăzute la alin. (1).”

Urmare celor precizate, D.G.R.F.P. Ploiești prin Serviciul Soluționare Contestații nu are competența materială de a soluționa contestația formulată împotriva amenzii contravenționale în sumă de lei stabilită prin Procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr. , competența de soluționare aparținând conform O.G. nr.2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor , instanței judecătorești în a cărei circumscripție a fost săvârșită contravenția.

Pentru considerentele arătate mai sus, D.G.R.F.P. Ploiești prin Serviciul Soluționare Contestații își declină competența de soluționare a contestației formulate împotriva Procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr. , în favoarea Judecătoriei ,

organ jurisdicțional competent să soluționeze contestația, urmând ca pentru acest capăt de cerere dosarul cauzei să fie transmis spre competență soluționare acesteia.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de **S.C. S.R.L.** din , împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. , *act administrativ fiscal* emis de A.J.F.P. , în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1), (2) și art.223 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Admiterea parțială a contestației pentru suma totală de lei, reprezentând:

- lei TVA stabilită suplimentar de plată;
- lei accesorii aferente TVA stabilită suplimentar de plată;
- lei impozit pe profit stabilit suplimentar ;
- lei accesorii aferente impozitului pe profit

2. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei, reprezentând:

- lei TVA stabilită suplimentar de plată;
- ei accesorii aferente TVA stabilită suplimentar de plată;

3. Transmiterea dosarului contestației formulată de **S.C. S.R.L** din , jud. , împotriva Procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr. spre competență soluționare către Judecătoria

4. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecatorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL