



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



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

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

Nr.

DECIZIA NR.986/20.09.2011

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

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

- (-) x lei – impozit pe profit.
- x lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.
- x lei – TVA.
- x lei – majorări și penalități de întârziere aferente TVA.

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

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

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

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

1.Referitor la impozitul pe profit, societatea face următoarele precizări:

- în data de 01.01.2006, societatea figurează cu un sold debitor al contului 441(respectiv sume achitate în plus la bugetul statului) în valoare de x lei.

- platile efectuate de SC X pentru anul 2006 sunt in valoare de x lei.
- diferenta de x lei stabilita intre impozitul pe profit calculat de organele de inspectie fiscala si valoarea achitata, reprezinta sume achitate in plus care se vor compensa cu impozitul pe profit aferent anului 2007.

- in anul 2007, societatea a mai achitat cu x suma de x lei, figurand practic cu plati in valoare de x lei.

In final afirma societatea, SC X SRL , are de recuperat suma de x lei.

In consecinta, petenta solicita desfiintarea deciziei de impunere, intrucat impozitul pe profit stabilit suplimentar impreuna cu accesoriile calculate sunt netemeinice si nelegale.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, contestatoarea precizeaza ca potrivit art.22 din Legea nr.345/2002, dreptul de deducere ia nastere in momentul in care TVA devine exigibila si se bucura de acest drept persoanele impozabile inregistrate la organul fiscal teritorial ca platitori de TVA.

Pentru exercitarea dreptului de deducere, persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu facturile fiscale sau alte documente legal aprobate emise pe numele sau catre persoane impozabile, iar taxa sa fie aferenta bunurilor care i-au fost livrate.

Totodata, sustine petenta deducerea taxei se face in conformitate cu prevederile art.145 si urmatoarele.

In conditiile indeplinirii acestor cerinte, afirma societatea nu exista nici o ratiune pentru care drepturile agentului economic sa nu fie recunoscute si mai mult stabilirea unei baze impozabile suplimentare in valoare de x lei, suma ce reprezinta TVA aferent discountului acordat pentru vanzarea in totalitate a marfurilor si dobanzile aferente.

Mai mult, mentioneaza SC X SRL, in data de 21.06.2010 a primit de la Administratia Finantelor Publice Onesti adresa nr.x (conform datei de pe plic 21.06.2010) prin care au fost anuntata, ca incepand cu data de 26.05.2010 pana in data de 25.05.2013 are activitatea suspendata, lucru care a impiedicat-o sa mai prinda in evidenta contabila factura din 26.05.2010 privind vanzarea spatiului cu toate ca acestea erau prevazute in antecontractul de vanzare-cumparare si avizul din 25.05.2010.

Referitor la pct.2.1.2. din decizia de impunere, societatea face urmatoarele precizari:

- In luna mai 2010, SC X SRL a renuntat total la afacerea pe care o derula, vanzand aceasta afacere, respectiv toata marfa, obiectele de inventar si spatiul intreprinderii individuale II X, care a preluat aceasta afacere in totalitate si pentru care s-a intocmit odata cu emiterea avizelor de marfa si facturile corespunzatoare. In data de 25.05.2010 s-a intocmit si un antecontract de vanzare cumparare cu clauze ferme intre vanzator respectiv SC X SRL si cumparator II X si X persoana fizica din loc. x.

Conform antecontractului, la preluarea intregului fond de marfa, obiecte de inventar, spatiu SC X SRL a fost nevoita sa acorde un discount in valoare de x lei, ocazie cu care s-a facut si compensarea datoriilor societatii SC X SRL catre X conform art.1143 Cod Civil si II X a achitat catre furnizori datoriile societatii.

* Prin aceasta modalitate s-a schimbat proprietarul spatiului care a preluat afacerea privind exploatarea integrala a spatiului, avand marfa greu vandabila, produsele fiind aprovizionate de peste un an, societatea a facut un discount la vanzarea tuturor bunurilor sale conform conventiei dintre cele doua parti.

* In acest caz inspectorii fiscali nu pot anula factura de discount acordat in mai 2010, intrucat s-ar incalca vointa partilor, care este stipulata expres in antecontractul de vanzare cumparare.

La pct.2.1.2. alin.2 din decizia de impunere, afirma societatea, inspectorii fiscali sustin ca s-a inregistrat factura de discount care nu are la baza documente justificative, iar cheltuielile nu sunt pentru realizarea operatiunilor.

SC X SRL, precizeaza ca s-au intocmit un numar de 15 facturi care reprezinta documente justificative, inregistrate in Registrul de Vanzari in mai 2010 la pozitiile 18-33, facturate catre II X, iar la pozitia 34 este factura de discount aferenta livrarilor totale de marfa, societatea ramanand cu sold zero in balanta – cont 371.

Potrivit Ordinul 3055/2009 privind aprobarea reglementarilor contabile conforme cu Directivele Europene, sustine contestatoarea, reducerile comerciale si financiare sunt negociate de parteneri si prinse distinct in contabilitate, motiv pentru care trebuiesc considerate deductibile daca sunt clar mentionate in contractul comercial dintre parti.

In concluzie, societatea solicita desfiintarea in intregime a actelor administrativ-fiscale atacate, respectiv baza de impunere si decizia de impunere precum si suspendarea sau amanarea efectelor Deciziei de impunere nr.X si a masurilor prevazute in Dispozitia nr.x privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala pana la finalizarea solutionarii contestatiei.

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

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

1. Referitor la impozitul pe profit.

Perioada verificata este de 01.01.2006 – 31.03.2011.

Din verificarea modului de calculare si declarare a impozitului pe profit s-a constatat ca in perioada verificata, societatea a calculat, a inregistrat in evidenta contabila si a declarat un impozit pe profit in suma de x lei, iar organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit in suma de x lei, rezultand o diferenta declarata in plus de catre societate in suma de x **lei**, care provine din:

➤ x lei - reprezentand impozit pe profit nedeclarat aferent anului 2006, rezultat ca diferenta intre impozitul pe profit stabilit de organul de inspectie fiscala in suma de x lei si impozitul pe profit declarat de societate in suma de x lei.

Facem precizarea ca profitul impozabil stabilit la control pentru anul 2006 in suma de x lei este egal cu cel stabilit de societate.

➤ x lei - reprezentand impozit pe profit nedeclarat aferent anului 2007, rezultat ca diferenta intre impozitul pe profit stabilit de organul de inspectie fiscala in suma de x lei si impozitul pe profit declarat de societate in suma de x lei.

Profitul impozabil stabilit la control pentru anul 2007 in suma de x lei, este egal cu cel stabilit de societate.

➤ (-) x lei - reprezentand impozit pe profit declarat in plus de societate, in perioada 01.01.2010 – 30.09.2010, rezultat ca diferenta intre impozitul pe profit stabilit de organul de inspectie fiscala in suma de x lei si impozitul pe profit declarat de societate in suma de x lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, in conformitate cu prevederile art.119, alin.1 si art.120, alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, s-au calculat majorari de intarziere/dobanzi in suma de x **lei** .

2. Referitor la TVA.

Perioada verificata : 01.01.2006 – 31.03.2011.

a. Cu privire la TVA deductibila.

Potrivit datelor din evidenta contabila, in perioada verificata societatea a inregistrat si declarat la organul fiscal teritorial tva deductibila in suma de x lei.

Organul de inspectie fiscala a stabilit la control o taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de x lei, rezultand astfel o diferenta de tva deductibila declarata in plus de societate in suma de x **lei**.

Taxa pe valoarea adaugata declarata in plus de societate in suma de x lei, provine din faptul ca in perioada verificata, societatea a inregistrat in evidenta contabila facturi fiscale, reprezentand marfuri in valoare totala de x lei, din care tva x lei, ce au fost aprovizionate de la contribuabili inactivi, neplatitori de TVA sau radiati, documente care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, motiv pentru care in conformitate cu prevederile art.145 alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora este nedeductibila fiscal.

b. Cu privire la TVA colectata.

In perioada verificata societatea a inregistrat si declarat tva colectata in suma de x lei.

Organul de inspectie fiscala a stabilit o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, rezultand o diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita in plus de organul de inspectie fiscala in suma de x lei.

Diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, provine din faptul ca societatea in luna mai a inclus pe cheltuieli suma de x lei, concomitent cu diminuarea taxei pe valoarea adaugata colectata cu suma de x lei prin efectuarea de inregistrari contabile care nu au la baza documente justificative:

$$667 = 411 \quad x \text{ lei.}$$

$$411 = 4427 \quad - x \text{ lei.}$$

Avand in vedere taxa pe valoarea adaugata neacceptata la deducere in suma de x lei si taxa pe valoarea adaugata colectata stabilita suplimentar in suma de x lei, a rezultat o taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita suplimentar in suma de x lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de x lei, in conformitate cu prevederile art.119, alin.1 si art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, s-au calculat majorari de intarziere/dobanzi in suma de x lei, calculate pana la data de 25.07.2011.

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

SC X SRL are sediul social in mun.x are codul de inregistrare fiscala x, este inregistrata in Registrul Unic de Control sub numarul de inregistrare RUC x si are ca activitate principala - "Comert cu amanuntul al imbracamintei si articolelor din piele in magazine specializate" - cod CAEN - x.

1. Referitor la impozitul pe profit, se retine :

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea are de recuperat de la buget suma de x lei, reprezentand impozit pe profit declarat in plus in perioada supusa verificarii.

Prin contestatia formulata, petenta contesta masurile stabilite de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr.x, sustinand ca are de recuperat suma de x lei.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada verificata, societatea a declarat un impozit pe profit in suma de x lei, iar organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit in suma de x lei,

rezultand o diferenta declarata in plus de societate in suma de x lei, dupa cum urmeaza:

- in anul 2006.

Organul de inspectie fiscala a stabilit un profit impozabil in suma de x lei, profit egal cu cel stabilit de societate.

Impozitul pe profit stabilit de organul de inspectie fiscala este in suma de x lei, iar impozitul pe profit declarat de societate este in suma de x lei, rezultand o diferenta de impozit pe profit nedeclarat aferent anului 2006 in suma de x lei.

- in anul 2007.

Organul de inspectie fiscala a stabilit un profit impozabil in suma de x lei, profit egal cu cel stabilit de societate.

Impozitul pe profit stabilit de organul de inspectie fiscala este in suma de x lei, iar impozitul pe profit declarat de societate este in suma de x lei, rezultand o diferenta de impozit pe profit nedeclarat aferent anului 2007 in suma de x lei.

- in anul 2008.

Organul de inspectie fiscala a stabilit un profit impozabil in suma de x lei, profit egal cu cel stabilit de societate.

Impozitul pe profit stabilit de organul de inspectie fiscala este in suma de x lei, fiind egal cu cel stabilit de societate.

- in anul 2009.

Organul de inspectie fiscala a stabilit o pierdere fiscala in suma de x lei, iar societatea a stabilit o pierdere fiscala in suma de x lei, diminuandu-se astfel pierderea fiscala stabilita de societate cu suma de x lei.

- in perioada 01.01.2010 – 25.05.2010.

Organul de inspectie fiscala a stabilit o pierdere fiscala in suma de x lei, iar societatea a stabilit o pierdere fiscala in suma de x lei (dupa recuperarea pierderii fiscale din anul 2009), diminuandu-se astfel pierderea fiscala stabilita de societate cu suma de x lei .

Pierderea fiscala in suma de x lei stabilita suplimentar la control, a rezultat ca urmare a stabilirii de catre organele de inspectie fiscala a cheltuielilor efectuate de societate in perioada 01.01.2010 – 25.05.2010, ca fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, cheltuieli care prezinta urmatoarea componenta:

- x lei – cheltuieli privind marfurile stabilite la control ca fiind nedeductibile in baza prevederilor art.21, alin.4, lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal pentru marfuri aprovizionate de la contribuabili inactivi si radiati (situatie redada in anexa nr.1.2 la raportul de inspectie fiscala).

Avand in vedere ca societatile furnizoare mentionate in anexa 1.2 la raportul de inspectie fiscala, fie au fost declarate contribuabili inactivi prin OPANAF nr.1167/2009, respectiv 576/22.08.2007, fie sunt contribuabili dizolvati cu lichidare (radiere) din 17.07.2007 conform informatiilor publicate pe site-ul ANAF – INFOPC – detalii contribuabili, organele de inspectie fiscala au anulat dreptul de deducere a cheltuielilor aferente facturilor emise de aceste societati.

Potrivit prevederilor art.78, alin.5 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, *contribuabililor persoane juridice sau orice alte entități fără personalitate juridică declarați inactivi le sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1¹) și (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.*

Conform prevederilor art.11, alin. 1¹ si 1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

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

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

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

In conformitate cu prevederile art.3, alin.1 si alin.2 al Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi in vigoare incepand cu 22.05.2007, se precizeaza:

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

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

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate, se retine ca in perioada iulie 2007-mai 2009, societatile furnizoare mentionate in anexa nr.1.2 la raportul de inspectie fiscala au emis facturi fiscale desi au fost declarati contribuabili inactivi, sau au fost radiati, iar societatea contestatoare a inregistrat in contabilitate aceste facturi care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

La art.21 alin.4, lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare se stipuleaza:

4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile;

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare

fiscală a fost supendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

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

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

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că, în perioada verificată SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în suma de x lei, reprezentând diverse marfuri achiziționate de la furnizori care figurau în baza de date a MFP ca inactivi sau radiati, facturile în cauză fiind emise după data declarării acestor contribuabili ca inactivi sau după ce au fost radiati.

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

- x lei – cheltuieli aferente facturii de discount nr.x în valoare totală de x lei din care tva în suma de x lei, înregistrată în evidența contabilă fără a avea la baza documente justificative, iar cheltuielile aferente nu sunt destinate realizării operațiunii taxabile.

Conform prevederilor art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

(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.

La art.21, alin.4, lit.f din același act normativ se precizează :

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;

În conformitate cu prevederile art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată cu modificările și completările ulterioare s-au solicitat administratorului societății explicații scrise privind documentele ce au stat la baza înregistrării facturii respective în evidența contabilă.

Prin nota explicativa data in 21.07.2011, administratorul societatii mentioneaza ca „factura a avut la baza antecontractul de vanzare-cumparare nr.x prin care societatea SC X SRL s-a angajat sa vanda diferite bunuri persoanei fizice X iar acest contract nu s-a mai perfectat, dar factura de discount in suma totala de x lei a ramas inregistrata in evidenta contabila si fiscala a societatii.”

Totodata, facem precizarea ca in antecontractul de vanzare-cumparare nr.x la cumparator este inregistrata persoana fizica x si nu II x asa cum este inregistrat in factura si in jurnalul de vanzari.

Potrivit prevederilor art.138, lit. c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

c) în cazul în care rabaturile, remizele, risturnele și celelalte reduceri de preț prevăzute la art. 137 alin. (3) lit. a) sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;

Tinand cont de prevederile legale mentionate mai sus si intrucat antecontractul de vanzare-cumparare nr. X nu s-a mai perfectat (asa cum recunoaste si petenta), iar societatea a inregistrat in jurnalul de vanzari factura de discount nr.x fara a preciza produsele pentru care a fost acordat discountul, respectiv facturile care au stat la baza tranzactiei intre cele doua parti, organele de inspectie fiscala au stabilit ca cheltuielile in suma de x lei, înregistrate în contabilitate fara a avea la baza documente justificative, nu pot fi admise la deducere la calculul impozitului pe profit.

Intrucat in perioada 01.01.2010 – 25.05.2010, societatea a inregistrat pierdere fiscala, pentru trimestrele I si II 2010, s-au aplicat prevederile art.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora impozitul de plata este impozitul la nivelul sumei celei mai mari dintre impozitul pe profit calculat si impozitul minim datorat.

Pentru aceasta perioada, societatea a declarat un impozit pe profit in suma de x lei, iar organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit in suma de x lei, rezultand o diferenta de impozit pe profit declarata in plus de societate in suma de x lei.

Avand in vedere diferenta de impozit pe profit nedeclarata in suma de x lei (din care x lei aferenta anului 2006 si x lei aferenta anului 2007) si diferenta de impozit pe profit declarata in plus de societate in suma de x lei, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe profit de recuperat in suma de x lei.

In concluzie, tinand cont de situatia prezentata mai sus si prevederile legale aplicabile spetei in cauza, corect organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea are de recuperat de la buget suma de x lei.

2. Referitor la TVA, se retine:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca societatea datoreaza bugetului de stat suma de x lei, reprezentand TVA suplimentara de plata, stabilita prin decizia de impunere nr.x, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.x.

Taxa pe valoarea adaugata de plata stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala in suma de x lei, a rezultat prin neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei si colectarea suplimentara a taxei pe valoarea adaugata in suma de x lei.

a). Referitor la TVA nedeductibila in suma de x lei.

Prin contestatia formulata, petenta considera relativa procedura prevazuta de art.11¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, de a nu se lua in considerare tranzactia efectuata de un contribuabil inactiv, intrucat conform legii contabilitatii este obligata sa inregistreze in evidenta contabila toate documentele aferente aprovizionarii marfurilor.

In urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada supusa verificarii, societatea a inregistrat in evidenta contabila marfuri in valoare totala de x lei, din care TVA in suma de x lei, ce au fost aprovizionate de la contribuabili inactivi, neplatitori de TVA sau radiati, carora le-a fost anulat codul de inregistrare in scopuri de TVA prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.1167/2009, respectiv 576/22.08.2007, prin care s-a aprobat lista contribuabililor inactivi (anexa nr.1.2 la raportul de inspectie fiscala).

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

Conform prevederilor art.11, alin. 1¹ si 1², din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, a art.3, alin.1 si alin.2 al Ordinului nr.575/2006,(citate la pct privind impozitul pe profit) precum si a art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

Art 155, alin.5, lit.d din acelasi act normativ prevede:

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

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

(9) Organele fiscale competente pot anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, dacă, potrivit prevederilor prezentului titlu, persoana nu era obligată să solicite înregistrarea sau nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol. De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și a persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență.

Fata de prevederile legale citate anterior organele de inspectie fiscala au stabilit in mod legal ca societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de x lei, aferenta facturilor emise de contribuabili declarati inactivi, neplatitori de tva sau radiati.

b.Referitor la TVA colectata in suma de x lei.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de x lei, aferenta facturii fiscale de discount nr.x, in valoare totala de x lei, diferenta care provine din faptul ca societatea in luna mai a inclus pe cheltuieli suma de x lei, concomitent cu diminuarea taxei pe valoarea adaugata colectata cu suma de x lei prin efectuarea de inregistrari contabile care nu au la baza documente justificative:

667 = 411 x lei.

411 = 4427 - x lei.

Conform prevederilor art.137, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

3). Baza de impozitare nu cuprinde următoarele:

a) rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț, acordate de furnizori direct clienților la data exigibilității taxei;

La art.138, lit.c din acelasi act normativ se precizeaza:

Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

c) în cazul în care rabaturile, remizele, risturnele și celelalte reduceri de preț prevăzute la art. 137 alin. (3) lit. a) sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;

De asemenea art.18, lit.a din OG nr.99/29.08.2000 privind comercializarea produselor si serviciilor pe piata stipuleaza:

“Potrivit prezentei ordonante, prin vanzare de lichidare se intelege orice vanzare precedenta sau insotita de publicitate si anuntata sub denumirea de “lichidare” si care printr-o reducere de preturi, are ca efect vanzarea accelerata a totalitatii sau numai a unei parti din stocul de produse dintr-o structura de vanzare cu amanuntul, in una dintre urmatoarele situatii:

a) incetarea definitiva a activitatii comerciantului, inclusiv in cazul schimbarii proprietarului, chirasului, locatarului sau mandatarului, dupa caz, care exploateaza structura de vanzare, cu exceptia cazurilor in care aceasta este vanduta, cedata sau inchiriata unei persoane juridice administrate de vechiul proprietar (utilizator)sau in care aceasta este actionar.

Conform declaratiei date de administratorul SC X SRL, II X, este persoana afiliata, persoana fizica X fiind tatal lui X.

Din analiza documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala, au reiesit urmatoarele:

- factura fiscala de discount nr.x, in valoare totala de x lei, din care tva in suma de x lei, a fost inregistrata in jurnalul de vanzari la pozitia 34, fara ca pe acesta factura sa se mentioneze produsele pentru care a fost acordat discountul si respectiv facturile care au stat la baza tranzactiei intre cele doua parti.

- in antecontractul de vanzare- cumparare nr.x care a stat la baza emiterii facturii de discount nr.x , la cumparator este inscrisa persoana fizica x si nu II x asa cum este inscris in factura si in jurnalul de vanzari.

- valoarea totala a facturilor emise de SC X SRL catre II X inscrise in jurnalul de vanzari este in suma totala de x lei din care tva x lei, iar factura de discount este in valoare totala de x lei, din care tva x lei, deci cu mult mai mare decat valoarea totala a facturilor din registrul jurnal.

Asa cum s-a specificat si la pct. 1 privind Impozitul pe profit, prin nota explicativa data in 21.07.2011, s-au solicitat administratorului societatii explicatii scrise privind documentele ce au stat la baza inregistrarii facturii respective in evidenta contabila, acesta facand mentiunea ca „factura a avut la baza antecontractul de vanzare-cumparare nr.x prin care societatea SC X SRL s-a angajat sa vanda diferite bunuri persoanei fizice x, iar acest contract nu s-a mai perfectat, dar factura de discount in suma totala de x lei a ramas inregistrata in evidenta contabila si fiscala a societatii.”

Referitor la mentiunea petentei, potrivit careia,” SC X SRL, in data de 21.06.2010 a primit de la Administratia Finantelor Publice Onesti adresa nr.x ,(conform datei de pe plic 21.06.2010) prin care au fost anuntata ca incepand cu data de 26.05.2010 pana in data de 25.05.2013 are activitatea suspendata, lucru care a impiedicat-o sa mai prinda in evidenta contabila factura din 26.05.2010 privind vanzarea spatiului cu toate ca acestea erau prevazute in anteccontractul de vanzare-cumparare si avizul din 25.05.2010”, precizam ca adresa nr.x, reprezinta decizia privind acordarea cererii de acordare a regimului de declarare derogatoriu si care a fost emisa in baza cererii depusa de SC X SRL sub nr.x, care anterior si-a suspendat activitatea incepand cu data de 26.05.2010 conform rezolutiei emisa de ORC Bacau nr.5760/02.06.2010.

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si prevederile art.137, alin.3, lit.a si ale art.138, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare (citate anterior), apreciem ca organele de inspectie fiscala au stabilit corect o taxa pe valoarea adaugata colectata suplimentar in suma de x lei, aferenta facturii fiscale de discount nr.x, emisa in baza anteccontractului de vanzare-cumparare nr.x, contract care asa cum recunoaste petenta nu s-a mai perfectat, factura inregistrata in evidenta contabila fara a avea la baza documente justificative.

In concluzie, pentru intreaga perioada verificata, organele de inspectie de inspectie fiscala au stabilit o taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de x lei (x lei – tva neadmisa la deducere + x lei – tva colectata suplimentar).

In ceea ce priveste afirmatia petentei in sensul ca *inspectorii fiscali au sustras contracte, avize, borderouri si centralizatoare si au intrat in baza de date electronice a societatii fara permisiune, putand modifica sau sustrage anumite informatii*, aceasta este nefondata deoarece reprezentantul legal al societatii nu precizeaza concret ce documente si acte au fost sustrate, iar actele anexate in copie de organul de inspectie fiscala la dosarul fiscal au mentiunea “conform cu originalul si sunt semnate si stampilate de administratorul societatii.

Precizam de asemenea ca toate copiile anexate la raportul de inspectie fiscala au fost facute de administratorul societatii la copiatorul situat in acelasi loc in care s-a desfasurat inspectia fiscala.

Totodata, vizualizarea bazei de date s-a facut numai cu acordul prealabil si in prezenta administratorului societatii, iar documentele listate direct din baza de date (balante de verificare, jurnale de vanzari) au fost semnate si stampilate de reprezentantul legal al societatii.

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

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod corect organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina

petentei accesorii in suma totala de x lei, din care: x lei – aferente TVA si x lei – aferente impozitului pe profit, stabilite prin decizia de impunere nr.x, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.x.

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

- art.119, alin.1

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

- art.120 , alin.1

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

s-au stabilit in mod legal majorari de intarziere/dobanzi aferente TVA in suma de **x lei**, calculate pana la data de 25.07.2011 si respectiv majorari aferente impozitului pe profit in suma de **x lei**.

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

4. Referitor la contestatia impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de control emisa de AIF Bacau sub nr.x facem urmatoarele precizari:

In conformitate cu prevederile art.209, alin.2 din OG nr.92/2003 republicata:

“Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”.

Potrivit prevederilor pct.5.3 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

5.3 Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind

calculul dobânzilor convenite contribuabilului, declarațiile vamale de punere în liberă circulație etc.

In consecinta, avand in vedere prevederile legale mentionate anterior, contestatiile formulate impotriva dispozitiilor de masuri se solutioneaza de organul fiscal emitent, respectiv A.I.F. Bacau.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor art.3, alin.1 si alin.2 al Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi si OPANAF nr.1167/29.05.2009, art.11, alin. 1¹, art.21, alin.1 si alin.4, lit.r, art.146, alin.1, lit.a, art.137, alin.3, lit.a si art.138, lit.c din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, a pct.5.3 din Ordinul 2137/2011, art. 94, alin.1, art.119, alin.1, art.120, alin.1 si art.217 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare, se :

DECIDE:

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

- (-) x lei – impozit pe profit.
- x lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.
- x lei – TVA.
- x lei – majorari si penalitati de intarziere aferente TVA.

2. Directia generala a finantelor publice Bacau, nu se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei impotriva Dispozitiei de masuri nr.x, deoarece nu are competenta materiala de solutionare a contestatiei.

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

