



DECIZIA NR. 10545/26.06.2018

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. X S.R.L, jud. Bacău

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr.BCG_AIF X/17.01.2018 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/X din 29.01.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecție Fiscală, prin adresa nr.X/23.01.2018 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR_REG/X din 29.01.2018 cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L**, cu sediul în sat Oituz, str. X nr.X, com. Oituz, jud. Bacău, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Bacău sub nr.JX, cod unic de înregistrare fiscală X, prin administrator X.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-BC X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X, pentru suma de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - taxa pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, respectiv data de **07.12.2017**, prin remitere sub semnătură, așa cum rezultă din adresa nr.BCG-AIF/X, anexată în copie la dosarul cauzei, și data depunerii contestației, respectiv **17.01.2018**, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău sub nr.BCG_AIF/X.

Contestația este semnată de d.nul X, în calitate de administrator al **S.C. X S.R.L, jud. Bacău** și poartă semnătura și ștampila societății în original.

Cu adresa nr. X/06.06.2018, Serviciul Soluționare Contestații 2 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, comunică faptul că a fost delegată competența de soluționare a contestației formulate de **S.C. X S.R.L, jud. Bacău** de la Serviciul Soluționare Contestații 2 către Serviciul

Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, anexând în copie Referatul nr.X/04.06.2018 prin care Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași a aprobat delegarea competenței de soluționare a contestației.

Ca urmare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, va soluționa contestația formulată de **S.C. X S.R.L, jud. Bacău** împotriva Deciziei de de impunere nr. F-BC X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău pentru suma de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - taxa pe valoarea adăugată .

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art. 272 alin.(1) și alin.(2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C X S.R.L, jud. Bacău, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-BC X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, pentru suma de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - taxa pe valoarea adăugată,

motivând că "în timpul controlului nu am obținut Actul de control fiscal referitor la SC X SRL, așa cum s-a arătat în nota explicativă (anexă la Raportul de inspecție fiscală), raport de control întocmit de ANAF-DGFP Cluj-Napoca, AJFP Sălaj prin care să demonstrăm că sumele de TVA și impozit pe profit stabilite în sarcina noastră au făcut obiectul Deciziei de impunere pentru SC X SRL, CIF X cu sediul în Zalău, str. Simion Barnuțiu, nr.4, jud. Sălaj."

S.C X S.R.L, jud. Bacău precizează că anexează în copie "*Decizia de impunere nr. F-SL X, Raportul de inspecție fiscală nr. F-SJ X, Fișa privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru SC X SRL.*"

În concluzie, S.C X S.R.L, jud. Bacău solicită admiterea contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-BC X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, Activitatea de Inspecție Fiscală, au efectuat inspecția fiscală la **S.C X S.R.L, jud. Bacău**, având ca obiectiv verificarea impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2012-31.12.2016 și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2012-31.07.2017, inspecție fiscală ce s-a finalizat prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-BC X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de **S lei** reprezentând :

- **S lei**-impozit pe profit;
- **S lei**-taxa pe valoarea adăugată,

din care a fost contestată suma de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - taxa pe valoarea adăugată.

Conform punctului 2.1.1. din Decizia de impunere nr. F-BC X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina **S.C X S.R.L, jud. Bacău**, taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă totală de **S lei**, din care petenta contestă suma de **S lei** și impozit pe profit suplimentar de plată în sumă totală de **S lei**, din care petenta contestă suma de **S lei** , pentru o bază în sumă de S lei aferentă facturilor emise de S.C X S.R.L Zalău, CUI X.

Organele de inspecție fiscală precizează că, urmare inspecției fiscale au constatat faptul că petenta a înregistrat în evidența contabilă, în anul 2012 și 2013, facturi emise de S.C X S.R.L, CUI X , operator economic "*care la data emiterii facturilor era declarat inactiv*", facturi contabilizate de către **S.C X S.R.L, jud. Bacău** în conturi de TVA și cheltuieli, deducând taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă totală de **S lei** și înregistrând pe cheltuieli deductibile suma de **S lei**.

Se precizează că, urmare consultării bazei de date din aplicația INFO-PC și a site-ului www.mfinante.ro, au constatat faptul că furnizorul S.C X S.R.L, CUI X, a fost înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată până la data de 31.05.2012, iar începând cu 01.06.2012 a fost declarat inactiv în baza Deciziei nr.X/19.04.2012, urmare neîndeplinirii obligațiilor declarative, iar ulterior societatea fiind radiată.

Se mai precizează că din analiza datelor listate din aplicația FISCNET, și a declarațiilor informative 394 depuse de furnizori, au constatat că achizițiile declarate de **S.C X S.R.L, jud. Bacău** nu au fost declarate ca livrări de partenerul S.C X S.R.L, CUI X.

Organele de inspecție fiscală menționează că *"în jurisprudența Curții Europene (decizia Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauza C-277/14 PPUH Stehcamp) se stabilește că beneficiarul achizițiilor avea obligația de a verifica dacă furnizorii săi au sau nu un cod valabil de TVA, ori dacă sunt înscrși în Registrul contribuabililor inactivi (organizat de ANAF), date care sunt publice, disponibile pe site"*.

Pentru diferențele constatate, organele de inspecție fiscală au luat, în data de 24.11.2017, administratorului **S.C X S.R.L, jud. Bacău**, Nota explicativă, prin care la întrebările formulate a răspuns astfel:

- întrebarea 3 : *"Cum explicați faptul că ați procedat la deducerea TVA și a cheltuielilor aferente de pe documente ce au înscrise achiziții de la furnizori inactivi, la data emiterii facturilor fiscale respective ?"-* răspunsul formulat a fost *"În majoritatea cazurilor a fost o scăpare a verificării noastre. In cazul X SRL am luat legătura cu fostul administrator care susține că a avut inspecție fiscală pentru perioada respectivă. Deși, atât noi, cât și el am făcut demersuri pentru obținerea actului de control respectiv, până la aceasta dată nu l-am obținut"*.

Având în vedere cele mai sus arătate, respectiv faptul că furnizorul S.C X S.R.L era inactiv la data tranzacțiilor derulate cu **S.C X S.R.L, jud. Bacău**, organele de inspecție fiscală au procedat la reconsiderarea operațiunilor, conform prevederilor art.11, alin.(1²) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilind astfel că au fost încălcate prevederile art. 21 alin.(4) lit.r), art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art.6 alin.(1) și (2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, majorând baza impozabilă cu suma de **S lei** în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, stabilind astfel o diferență de impozit pe profit în sumă de **S lei**, și taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile **S.C X S.R.L, jud. Bacău**, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

S.C. X S.R.L, jud. Bacău are ca obiect de activitate "Lucrări de construcții a drumurilor și autostrăzilor " cod CAEN 4211, capital social S lei și codul de înregistrare fiscală X, iar în perioada verificată a avut ca asociat pe d.na X și ca administrator pe d.nul X.

Perioada verificată:

- Impozit pe profit

01.01.2012-31.12.2016

Referitor la suma totală de S lei reprezentând:

- S lei -impozit pe profit;
- S lei -taxa pe valoarea adăugată,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au dat drept de deducere taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei și cheltuielilor în sumă totală de S lei pentru care au calculat un impozit pe profit în sumă de S lei aferente achizițiilor efectuate de la S.C X S.R.L Zalău, CUI X, contribuabil declarat inactiv, în condițiile în care argumentele prezentate de societate în susținerea contestației nu sunt de natură să combată constatările organelor de inspecție fiscală

În fapt, organele de inspecție fiscală, urmare inspecției fiscale efectuate la **S.C X S.R.L, jud. Bacău**, au constatat faptul că petenta a înregistrat în evidența contabilă, în anul 2012, facturi emise de S.C X S.R.L, CUI X, operator economic "care la data emiterii facturilor era declarat inactiv", deducând taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **S lei** și înregistrând pe cheltuieli suma de **S lei**.

Organele de inspecție fiscală precizează că, urmare consultării bazei de date din aplicația INFO-PC și a site-ului www.mfinante.ro, au constatat faptul că furnizorul S.C X S.R.L, CUI Xa fost înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată până la data de 31.05.2012, iar începând cu data de 01.06.2012 a fost declarat inactiv în baza Deciziei nr.X/19.04.2012, urmare neîndeplinirii obligațiilor declarative, iar ulterior aceasta fiind radiată.

Se mai precizează că din analiza datelor listate din aplicația FISCNET, și a declarațiilor informative 394 depuse de furnizori, au constatat că achizițiile declarate de **S.C X S.R.L, jud. Bacău** nu au fost declarate ca livrări de partenerul S.C X S.R.L, CUI X.

S.C X S.R.L, jud. Bacău motivează că "în timpul controlului nu am obținut Actul de control fiscal referitor la SC X SRL, așa cum s-a arătat în nota explicativă (anexă la Raportul de inspecție fiscală), raport de control întocmit de ANAF-DGFP Cluj-Napoca, AJFP Sălaj prin care să demonstrăm că sumele de TVA și impozit pe profit stabilite în sarcina noastră au făcut obiectul Deciziei de impunere pentru SC X SRL, CIF Xcu sediul în Zalău, str. X, nr.X, jud. Săla", precizând că anexează în copie "Decizia de impunere nr. F-SL X, Raportul de inspecție fiscală nr. F-SJ X, Fișa privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru SC X SRL".

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1), alin.(1[^]1) și alin. (1[^]2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare valabil în perioada verificată:

„Art. 11

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

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

coroborate cu prevederile art. 78 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în vigoare începând cu 01.01.2011:

“Art. 78[^]1

(1) Contribuabilii persoane juridice sau orice entități fără personalitate juridică se declară inactivi și acestora le sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1[^]1)) și (1[^]2) din Codul fiscal dacă se află în una dintre următoarele situații:

a) nu își îndeplinesc, pe parcursul unui semestru calendaristic, nicio obligație declarativă prevăzută de lege;

b) se sustrag de la efectuarea inspecției fiscale prin declararea unor date de identificare a domiciliului fiscal care nu permit organului fiscal identificarea acestuia;

c) organele fiscale au constatat că nu funcționează la domiciliul fiscal declarat, potrivit procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. (...)

(7) Agenția Națională de Administrare Fiscală organizează evidența contribuabililor declarați inactivi/reactivați în cadrul Registrului contribuabililor inactivi/reactivați, care conține:

a) datele de identificare a contribuabilului;

b) data declarării ca inactiv a contribuabilului;

- c) data reactivării;
- d) denumirea organului fiscal care a emis decizia de declarare în inactivitate/reactivare;
- e) alte mențiuni.

(8) Registrul contribuabililor inactivi/reactivați este public și se afișează pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(9) Înscrierea în registrul prevăzut la alin. (8) se face de către organul fiscal emitent, după comunicarea deciziei de declarare în inactivitate /reactivare, în termen de cel mult 3 zile de la data comunicării.

(10) Decizia de declarare în inactivitate/reactivare produce efecte față de terți de la data înscrierii în registrul prevăzut la alin. (8).”

- coroborate cu prevederile art. 3 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 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.”

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile art. 146 alin.(1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

"Art. 146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, **să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5).”**

Față de prevederile legale mai sus menționate, se reține că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferent achizițiilor este condiționat de destinația acestora, în sensul ca acestea trebuie să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății și totodată să fie justificate cu documente justificative care să conțină elementele minime obligatorii prevăzute expres la art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește dreptul organelor fiscale de a anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, la art. 153 alin. (9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 01.01.2011, se stipulează că:

“Art. 153

(...)

*(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 al 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, au obligația să solicite organelor fiscale competente înregistrarea în scopuri de TVA, dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență, fără a fi aplicabile prevederile referitoare la plafonul de scutire pentru mici întreprinderi prevăzut la art. 152 în anul calendaristic respectiv.”***

Potrivit dispozițiilor legale anterior citate, în vigoare în perioada analizată, pe perioada în care sunt înscriși în lista contribuabililor inactivi, contribuabilii nu mai au dreptul să desfășoare activitate economică, iar orice documente emise în această perioadă sunt lipsite de efecte juridice din punct de vedere fiscal, organele fiscale putând să nu ia în considerare tranzacțiile realizate de un astfel de contribuabil, cu încălcarea interdicției referitoare la nedesfășurarea de activități economice. Totodată, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi, potrivit art. 11 din Codul fiscal.

Din Referatul nr. BCG-AIF X din 23.01.2018 cu propuneri de soluționare a contestației, rezultă că societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adăugată, în perioada 05 iunie- 31 decembrie 2012, în sumă totală de **S lei** și a înregistrat cheltuieli în sumă totală de **S lei** aferente achizițiilor efectuate de la S.C X S.R.L, CUI X, după cum urmează:

- seria ELD, nr.X, valoare fara TVAS lei, TVA Slei;
- seria ELD, nr.X, valoare fara TVA S lei, TVA S lei;
- seria ELD, nr.X, valoare fara TVA S lei, TVA S lei;
- seria ELD, nr.X, valoare fara TVA S lei, TVA Slei;
- seria ELD, nr.X, valoare fara TVA S lei, TVA S lei;
- seria ELD, nr.X, valoare fara TVA S lei, TVA S lei.

Se reține că organele de inspecție fiscală precizează în Raportul de inspecție fiscală nr. F-BC X că S.C X S.R.L, CUI Xa fost înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată până la data de 31.05.2012, iar începând cu data de 01.06.2012 a fost declarată inactivă în baza Deciziei nr.X/19.04.2012, urmare neîndeplinirii obligațiilor declarative.

Se reține că sunt imperative dispozițiile legale cu privire la faptul că beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora în lista contribuabililor declarați inactivi, conform dispozițiilor legale, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective.

Mai mult, în conformitate cu dispozițiile art. 146 alin (1) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată datorată sau achitată, una din condițiile esențiale și obligatorii este ca, beneficiarul să dețină o factura fiscală, emisă de o persoană impozabilă.

Această dispoziție legală se referă la **calitatea de persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA la organul fiscal** (aspect reglementat de art. 153 din Codul fiscal). În lipsa acestei calități, chiar dacă societatea furnizoare a emis factura cu TVA, condiția pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei nu este îndeplinită, consecința fiscală constând în pierderea acestui drept.

În fapt, societatea furnizoare a înscris TVA în facturile emise către contestatară, însă, dat fiind faptul că, așa cum am arătat anterior, pentru această societate a fost declarată inactivă și i-a fost anulată înregistrarea ca plătitoare de TVA, deci contribuabilul vânzător nu mai are calitatea de persoană impozabilă, rezultă că, pentru beneficiar, în speța **S.C X S.R.L, jud. Bacău**, nu mai este îndeplinită condiția pentru deducerea TVA.

În ceea ce privește impozitul pe profit, speței îi sunt aplicabile prevederile art. 19 și art. 21 alin.(1) și alin.(4) lit .r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art. 19 - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. [...]”

„Art. 21 - (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. [...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.

Potrivit dispozițiilor legale sus invocate profitul impozabil se calculează ca diferență între venitul realizat din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri. Nu sunt deductibile cheltuielile ce sunt

înregistrate în contabilitate pe bază de documente *emise de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.*

Se constată că organele de inspecție fiscală s-au conformat acestor prevederi legale neacceptând la deducere cheltuielile înregistrate în contabilitate aferente achizițiilor efectuate de la S.C X S.R.L, CUI X, societate declarată inactivă începând cu 01.06.2012 în baza Deciziei nr.X urmare neîndeplinirii obligațiilor declarative.

Se reține că prin Nota explicativă din data de 24.11.2017, dată de administratorului **S.C X S.R.L, jud. Bacău**, la întrebările formulate de organele de inspecție fiscală acesta a răspuns:

- întrebarea 3 : *"Cum explicați faptul că ați procedat la deducerea TVA și a cheltuielilor aferente de pe documente ce au înscris achiziții de la furnizori inactivi, la data emiterii facturilor fiscale respective ?"-* răspunsul formulat a fost *"În majoritatea cazurilor a fost o scăpare a verificării noastre. În cazul X SRL am luat legătura cu fostul administrator care susține că a avut inspecție fiscală pentru perioada respectivă. Deși, atât noi, cât și el am făcut demersuri pentru obținerea actului de control respectiv, până la aceasta dată nu l-am obținut".*

Sușinerile petentei sunt lipsite de relevanța juridică, întrucât verificarea furnizorilor este o procedură extrem de facilă, la îndemâna tuturor agenților economici, prin simpla accesare a site-ului ANAF, iar legea fiscală care reglementează deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată și a cheltuielilor este de strictă interpretare și aplicare, astfel încât, aceasta nu poate invoca buna sa credință, ca o cauză exoneratoare de culpă.

Se reține că organele de inspecție fiscală menționează că *"în jurisprudența Curții Europene (decizia Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauza C-277/14 PPUH Stehcemp) se stabilește că beneficiarul achizițiilor avea obligația de a verifica dacă furnizorii săi au sau nu un cod valabil de TVA, ori dacă sunt înscriși în Registrul contribuabililor inactivi (organizat de ANAF), date care sunt publice, disponibile pe site".*

Se reține faptul ca jurisprudența Curții Europene recunoaște și principiul **luptei împotriva fraudei, a evaziunii fiscale și a eventualelor abuzuri**, motiv pentru care legislația fiscală condiționează deductibilitatea TVA a achizițiilor de îndeplinirea cumulativă atât a condițiilor de fond, cât și a celor legate de formă. În acest sens, prin hotărârea data în cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeană de Justiție a recunoscut faptul că legislația comunitară **dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitării dreptului de deducere a TVA**, în special modul în care persoanele impozabile urmează să își stabilească acest drept (paragr. 29 din hotărâre).

În acest context, instituirea sancțiunii neexercitării dreptului de deducere pentru achizițiile efectuate de la contribuabilii declarați inactivi este

conformă principiului luptei împotriva fraudei și a evaziunii fiscale și are la bază **mijloace și măsuri proporționale** în raport cu acest principiu, astfel cum sunt ele reglementate la art. 78 din Codul de procedură fiscală, respectiv:

- pot fi declarați *contribuabili inactivi numai contribuabilii care au un **comportament evazionist***: nu funcționează la sediul social declarat, se sustrag de la efectuarea inspecției fiscale ori nu depun nicio declarație prevăzută de lege pe parcursul unui semestru calendaristic;

- declararea ca inactivi a contribuabililor se face pe baza unei proceduri aprobate oficial;

- lista contribuabililor declarați inactivi este **publică fiind afișată** pe pagina de internet a ANAF și care cuprinde toate elementele necesare identificării contribuabililor inactivi, data declarării ca inactivi, inclusiv data publicării lor în registrul public;

- ceilalți contribuabili **pot consulta cu ușurință acest registru public**, astfel ca, printr-o simplă verificare pe internet a stării fiscale a furnizorilor/prestatorilor, contribuabilii activi se pot proteja de consecințele fiscale negative ale achiziției de bunuri ori servicii de la contribuabili declarați inactivi.

Ca atare, instituirea măsurii de publicare pe site-ul ANAF a listei contribuabililor declarați inactivi, care au un comportament evazionist și a sancțiunii neexercitării dreptului de deducere atât a cheltuielilor, cât și a TVA pentru achizițiile de la contribuabilii inactivi **sunt prevăzute de lege și urmăresc un scop legitim, constând în izolarea, din punct de vedere economic, a contribuabililor care se sustrag de la regimul fiscal** urmat de contribuabilii corecți.

Nu poate fi reținută afirmația contestatoarei precum că " *în timpul controlului nu am obținut Actul de control fiscal referitor la SC X SRL, așa cum s-a arătat în nota explicativă (anexă la Raportul de inspecție fiscală), raport de control întocmit de ANAF-DGFP Cluj-Napoca, AJFP Sălaj prin care să demonstrăm că sumele de TVA și impozit pe profit stabilite în sarcina noastră au făcut obiectul Deciziei de impunere pentru SC X SRL, CIF Xcu sediul în Zalău, str. X, nr.X, jud. Sălaj*", motivat de faptul că:

- în ceea ce privește impozitul pe profit, art. 19 și art. 21 alin.(1) și alin.(4) lit .r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precizează că 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, iar 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 sunt cheltuieli nedeductibile fiscal.

-art.11 alin.(1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precizează că 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.

-art.11 alin.(1¹) precizează "Contribuabilii declarați inactivi conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor și taxelor prevăzute de prezenta lege, dar nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă."

În concluzie, potrivit tuturor prevederilor legale menționate anterior, societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate de la societăți declarate inactive.

De asemenea art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"(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."

Având în vedere cele mai sus prezentate și ținând cont de dispozițiile art. 13 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform carora "**interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege**", organul de soluționare a contestației constată că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile aferente achizițiilor efectuate de la S.C X SRL, CIF X, pentru care nu au dat drept de deducere taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** și au calculat impozit pe profit în sumă de **S lei**, motiv pentru care se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin Legea nr. 207/20.07.2015, unde se stipulează: "(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă", coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, care precizează:

"11.1. Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu

sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”, și se **va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de **S.C X S.R.L, jud. Bacău** pentru suma totală de **S lei** reprezentând impozit pe profit în sumă de **S lei** și taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**.

Pentru considerentele arătate și în temeiul dispozițiilor art. 273 și art. 279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

DECIDE:

Art. 1 *Respingerea ca neîntemeiată*, a contestației formulate de **S.C X S.R.L, jud. Bacău**, împotriva Deciziei de impunere nr. F-BC X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BC X, de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Bacău, Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe profit;
- **S lei** - taxa pe valoarea adăugată.

Art.2 Serviciul Soluționare Contestații 1 va comunica prezenta decizie contestatarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Bacău, Activitatea de Inspecție Fiscală, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.273 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Bacău sau la Tribunalul Iași.