



DECIZIA nr....
privind soluționarea contestației depuse de
...din Târgu Mureș, jud. Mureș,
înregistrată sub nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către... din Tg. Mureș, asupra contestației înregistrată sub nr. ..., formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ...privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisa de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr...., comunicate petentei la data de ... potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei. Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de **... lei**, compusa din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Constatând ca în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art.206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Mureș prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A) În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. ..., petenta solicită admiterea contestației, anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.... și exonerarea de la plata sumei de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, a sumei de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și a accesoriilor aferente sumelor enunțate mai sus, invocând următoarele:

- raportul de inspecție fiscală nr. ... a fost comunicat societății prin postă fără Anexele 1, 2 și 9, deși în textul acestuia se face trimitere la toate anexele menționate;
- organul fiscal a avut în vedere la stabilirea sumelor de plată în sarcina societății faptul că societatea ar fi achiziționat marfă de la un contribuabil (...) declarat inactiv prin Ordinul Președintelui A.N.F.P. nr.1167/2009, ceea ce a dus la darea în consum și înregistrarea pe cheltuieli a bunurilor aprovizionate cu aplicarea regimului

de deductibilitate fiscală, cu consecința diminuării bazei impozabile pentru perioada verificată;

- societatea consideră eronat punctul de vedere al organului fiscal, întrucât în accepțiunea art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, societatea a efectuat tranzacții comerciale valabile în condițiile în care societatea a reținut și virat sumele datorate bugetului de stat, tranzacțiile comerciale cu ... reflectă conținutul economic a tranzacțiilor;

- referitor la faptul că ... ar fi fost declarata inactiva, petenta susține că nu a avut cunoștință că aceasta se afla într-o asemenea stare;

- nu există drept de deducere TVA în măsura în care documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA, ori nu s-a demonstrat că din facturile în raport de care se solicită deducerea de TVA lipsesc elemente obligatorii, așa cum ele sunt definite în legislația fiscală.

- ... a fost reactivată din data de ... conform Ordinului A.N.A.F. nr.1902/22.03.2011, așa după cum susține organul de inspecție fiscală în raportul de inspecție.

B) Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la ... Tg. Mureș, ce a avut ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale în scopul verificării impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. ... și Decizia de impunere nr....privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, contestate parțial, prin care s-au reținut următoarele:

Urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada trim. IV 2010 – trim. I 2011, ... a înregistrat în evidența contabilă un număr de 28 facturi, în valoare de ... lei, cu T.V.A. aferentă în sumă de ... lei, reprezentând achiziții de bunuri de la ... din ..., societate înregistrată în evidența specială a contribuabililor inactivi.

Organele de inspecție fiscală au constatat că ... din ..., a fost declarată ca societate inactivă conform Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/29.05.2009 și a fost reactivată din data de ..., conform Ordinului A.N.A.F. nr. 1902/22.03.2011.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au reținut că, cheltuielile înregistrate în contabilitate în baza facturilor reprezentând achiziții de bunuri de la contribuabili declarați inactivi, sunt cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal, fapt pentru care, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit în sarcina unității impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei (... lei x 16%) și majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Totodată, având în vedere faptul că, de la data declarării ca inactivi contribuabilii nu mai au dreptul de a emite documente, emiterea documentelor fiscale cu încălcarea interdicției nemaiproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal,

întrucât autorizarea de funcționare a acestora este suspendată de drept, nu mai pot fi îndeplinite condițiile de exercitare de către beneficiar, a dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, prevăzute la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fapt pentru care, organele de control nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată, înscrisă în facturile emise ..., în cuantum total de ... lei.

Pentru neachitarea la termenul legal a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei, organele de inspecție au stabilit în sarcina unității majorări de întârziere/dobânzi în cuantum ... lei.

C) Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele aspecte :

I. Referitor la susținerea petentei că raportul de inspecție fiscală nr. ... a fost comunicat fără Anexele 1, 2, 3 și 9, se rețin precizările organelor de inspecție fiscală din Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. 1731/13.03.2012, potrivit carora:

„ - ... anexele la actul de control se comunica contribuabilului odată cu raportul de inspecție fiscală care stă la baza emiterii deciziei de impunere după avizarea șefului de serviciu și aprobarea de către conducătorul organului de inspecție fiscală potrivit prevederilor art. 43 și art. 44 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală;

- anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală o reprezintă avizul de inspecție fiscală nr. ..., comunicat agentului economic la data de 09.01.2012, așa cum rezultă din data înscrisă pe confirmarea de primire anexată;

- anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală o reprezintă Raportul BJIF Mureș nr. ...din care rezultă că ... este contribuabil declarat inactiv din 11.06.2009, conform Ordinului A.N.A.F. nr. 1167/2009, fapt consemnat în Raportul de inspecție Fiscală nr. F-MS-... la Capitolul III Impozit pe profit, lit.a);

- anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală o reprezintă Situația privind facturile reprezentând servicii achiziționate de la contribuabil declarat inactiv și s-a comunicat agentului economic odată cu celelalte anexe la Raportul de Inspecție Fiscală nr. F-MS-...;

- anexa nr.9 la raportul de inspecție fiscală o reprezintă Înștiințarea pentru discuția finală, comunicat agentului economic la data de 26.01.2012, sub semnătură așa cum rezultă din data înscrisă pe aceasta.”

În consecință susținerea petentei potrivit căreia „era normal să primesc un exemplar din anexele la raportul de inspecție fiscală la momentul semnării acestora” nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

II. D.G.F.P. Mureș prin Biroul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit în sarcina societății verificate impozit pe profit suplimentar de plata în suma de ... lei, taxă pe valoarea adăugată în suma de ... lei și accesoriile aferente în condițiile în care societatea a desfășurat tranzacții comerciale cu un contribuabil declarat inactiv prin Ordin al președintelui A.N.A.F.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada trim. IV 2010 – trim. I 2011, ...a înregistrat în evidența contabilă un număr de 28 facturi, în valoare de ... lei, cu T.V.A. aferentă în sumă de ... lei, reprezentând achiziții de bunuri de la ... din ..., societate care a fost declarată inactivă conform Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/29.05.2009 și a fost reactivată din data de ..., conform Ordinului președintelui A.N.A.F. nr. 1902/22.03.2011.

Prin urmare, având în vedere prevederile art.3 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, coroborate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. r) și ale art. 11 alin. (1¹) și alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, și faptul că ... a înregistrat și considerat ca fiind deductibile, cheltuielile reprezentând contravaloarea bunurilor în sumă de ... lei, cu ocazia controlului, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent perioadei verificate, prin considerarea sumei respective ca fiind nedeductibilă fiscal, stabilind în sarcina societății impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Organele de control au considerat de asemenea că nu sunt îndeplinite nici condițiile de exercitare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată prevăzute la art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care în conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu contribuabili declarați inactivi prin ordin al președintelui A.N.A.F., la control s-a stabilit suplimentar taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere/dobânzi în sumă de ... lei pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, la art. 3 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, se stipulează:

“(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”,

iar potrivit art. 4 alin. (1) din același act normativ,

“Pe perioada stării de inactivitate [...] oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept”.

Astfel, prin prevederile legale anterior citate, legiuitorul a statuat faptul că, un contribuabil inactiv nu mai are dreptul de a utiliza facturi sau alte formulare tipizate cu regim special, iar dacă totuși întocmește aceste documente, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Se reține ca neîntemeiată susținerea petentei referitoare la „valabilitatea comercială” a tranzacțiilor, întrucât, prevederile alin. (1) ale art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, au un caracter general și permisiv, iar cele ale alin. (1²) ale aceluiași articol au un caracter imperativ prin care se stabilește conduita organelor fiscale în cazul tranzacțiilor efectuate de agenții economici cu contribuabili declarați inactivi.

Astfel, prin art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, legiuitorul dispune 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. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin”.

Afirmația petentei potrivit căreia nu a avut cunoștința de faptul ca ... ar fi fost declarată inactivă, nu se poate reține în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, așa după cum prevede art. 7 alin. (2) din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, declararea inactivității s-a publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, și pe pagina de internet www.mfinante.ro, la secțiunea "Informații contribuabili", petenta având posibilitatea informării asupra stării (active sau inactive) a societății în cauză.

Totodată se reține că societatea ... din Tg. Mureș a fost declarată ca fiind inactivă prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 1167/29.05.2009.

Prin urmare, în baza prevederilor legale anterior citate, coroborate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora *"nu sunt deductibile pentru determinarea profitului impozabil 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"*, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile înregistrate în baza facturilor fiscale emise de ..., societate declarată inactivă, motiv pentru care ***contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar la control în sumă de ... lei.***

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru majorările de întârziere/ dobânzile aferente în sumă de ... lei.***

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, pe lângă prevederile actelor normative privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, și prevederile art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în speță se rețin și prevederile art. 146 alin. (1)

lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că:

“(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)”.

Având în vedere prevederile legale anterior menționate, se reține că, achizițiile efectuate de ... în baza facturilor emise de ... după declararea acesteia ca inactivă nu mai produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, fapt pentru care societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi.

Mai mult, potrivit prevederilor legale referitoare la exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor aprovizionate de la o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, însă pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu facturi fiscale care să cuprindă informațiile prevăzute de lege emise pe numele său de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

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

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

În acest sens, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție, referitoare la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată și a diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, s-a dispus faptul că *"nu se poate deduce taxa pe valoarea adăugată și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative nu conțin toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii."*

Din aceste prevederi legale se reține că documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea atât a persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat cât și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

Având în vedere dispozițiile legale sus menționate, se reține că facturile emise de ..., societate declarată inactivă, enumerate în anexa nr. 6 la raportul de inspecție fiscală, nu constituie documente legale cu care societatea poate justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, fapt pentru care ***contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa***

pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată la control în sumă de ... lei.

Întrucât stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***contestația urmează a se respinge ca neîntemeiată și pentru majorările de întârziere aferente, în sumă de ... lei.***

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 209 alin. (1) lit. a) și art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestației pentru suma totală de ... lei, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,

...