



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR. ...din 2011

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC B. I. SRL,CUI..., din ..., jud Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr..../....12.2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea cu adresa nr.... din12.2010 asupra contestației formulate **SC B. I. SRL**, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea sub nr.....12.2010.

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr.11.2010 și Raportul de inspecție fiscală nr.....11.2010 întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de11.2010 potrivit Procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr.11.2010 existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- ... lei impozit pe profit ;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.
- lei taxă pe valoarea adăugată;
-lei majorari de întârziere aferente TVA.

De asemenea petenta contestă și decizia pentru nemodificarea bazei de impunere nr.....06.06.2010.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al SC B. I. SRL, dl C. E., confirmată cu ștampila societății.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC B. I. SRL înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr.12.2010, pentru suma totală de ... lei.

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

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.....11.2010, a Raportului de inspectie fiscala nr. F-VL11.2010 și a Deciziei de nemodificarea bazei de impunere nr.....06.2010, emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea, motivând următoarele :

1. În ceea ce privește taxa pe valoare adăugată

Petenta arată că în perioada supusă inspecției fiscale, societatea a desfășurat activitate de reabilitări și amenajări de clădiri, inclusiv lucrări de tâmplărie, activități prevăzute în actul constitutiv .

Petenta susține că, s-a constatat in mod greșit de către organele de control ca acesta nu are drept de deducere a TVA aferenta achizițiilor efectuate de la SC V. SRL Dragășani, în sumă de ... lei .

Aceasta susține că prin temeiul de drept invocat, si anume art.21, alin 4, lit r) coroborat cu prevederile art.11, alin 1.1 si 1.2(1.1) și (1.2) din Codul fiscal, organul fiscal a stabilit diferență suplimentară la TVA , aferentă facturilor de achiziție a mărfurilor de la operatorul economic anterior menționat .

În opinia sa, dispozițiile pct.1¹ si 1², ale art.11 din Codul fiscal ar trebui analizate în paralel cu cele ale Deciziei nr.5/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție , in sensul ca pe lângă atitudinea pe care i-o conferă legiuitorul *de a lua sau nu in considerare o tranzacție*, dispozițiile Înaltei Curți de Casație și Justiție aduc altă precizare și anume :” [...] *in situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile* prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii [...] ”.

Astfel, încercarea organului de inspecție fiscală de a aplica aceste dispozitii este inadecvata, întrucât dispozițiile celei mai înalte autorități judecătorești nu pot fi trecute cu vederea, dar nici nu pot fi reinterpretate atunci când se vorbește despre documente ce nu conțin sau nu furnizează toate informațiile, în acest sens comparația sau apropierea fiind deplasate .

Petenta susține, ca referitor la reverificarea TVA si a impozitului pe profit pentru perioada 01.07.2007 - 30.06.2008, conform referatului de reverificare nr.... /05.2010, precum și a deciziei de reverificare nr.....10.2010, acțiunea organelor de inspectie fiscala se încadrează în mod evident ca un abuz, din moment ce la ultima inspecție fiscală, încheiată la 22 - 24.09.2008 tranzacțiile încheiate cu SC V. SRL Dragașani erau perfect valabile .

Aceasta consideră că organele fiscale și-au depășit in mod evident competentele analizand retroactiv evidențele fiscale anterioare și coroborând prin extrapolare consemnările din perioada 01.10.2007 - 30.06.2008 cu cele puse la dispoziție de contestatoare prin solicitarea în mod repetat de informații .

Întrucât principalul este în opinia contestatoarei nedatorat, pe cale de consecință și în temeiul principiului - accesorium sequitur principale - nici accesoriul, în sumă de ... lei nu este datorat.

2. În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar.

Petenta sustine că urmare verificării efectuate, a rezultat un impozit pe profit în sumă de ... lei, care provine din :

-.... lei impozit pe profit aferent unui profit impozabil de ... lei, din perioada 01.10.2007-31.12.2007 când a achiziționat materiale de construcții de la SC V. SRL Drăgășani, contribuabil care figurează în lista contribuabililor inactivi de la data de

...07.2006, fiind declarat în MO nr.593/10.07.2006, iar valoarea totală a acestor materiale este de ... lei .

-... lei impozit stabilit suplimentar de organul de control aferent unui profit impozabil de ... lei care provine din perioada 01.01.2008-30.06.2008 când a achiziționat materiale de construcții de la SC V. SRL Drăgășani, contribuabil care figurează în lista contribuabililor inactivi de la data de ...07.2006, fiind declarat în MO nr.593/10.07.2006, iar valoarea totală a acestor materiale este de lei .

Organul fiscal porneste deci de la o premisa falsa si creaza o dubla problema:

a. fie achizițiile sunt reale și în acest caz :

- fie neacordarea deductibilitatii TVA este o măsură netemeinică ;
- fie cea de-a doua măsură, stabilirea impozitului pe profit suplimentar este netemeinică ;
- fie ambele, întrucât în acest caz nu a fost încălcată nici o normă de drept.

b. fie achizițiile nu sunt reale (nu au baza reală - lipsind unul din elementele constitutive ale contractului sinalagmatic, cu titlu oneros, de vânzare cumpărare), iar atunci, una din măsurile stabilite de organul de control este in mod evident netemeinică, în acest caz operatorul economic ar trebui sprijinit in a lamuri evidențele scriptice și de inventar precum și punerea în operă a materialelor achiziționate.

Petenta consideră că organul de control și-a depășit competențele, prin analizarea retroactiva a evidentelor fiscale anterioare, coroborand prin extrapolare consemnările din perioada 01.10.2007 - 30.06.2008 cu cele puse la dispoziție de contestatoare prin solicitarea în mod repetat de informații.

Totodata contestatoarea se întreabă, pe ce temei organele fiscale au apreciat că în condițiile date, nevirarea constatată în mod evident netemeinic a contribuțiilor, atrage dupa sine calculul accesoriilor.

În concluzie, petenta solicită admiterea contestației formulate împotriva actelor administrative precizate anterior, anularea Deciziei de impunere nr.....11.2010 și modificarea constatarilor raportului de inspectie fiscala nr.....11.2010.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC B. I. SRL are sediul în loc. Rm. Valcea, str... județul Vâlcea, este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr. J38/.../17.03.2005, cod fiscal Ro ... , iar activitatea principală înscrisă în actul constitutiv este "Comerț cu ridicata al produselor chimice" – cod CAEN

În perioada verificată societatea a desfășurat activitate de reabilitări și amenajări de cladiri, inclusiv lucrări de tâmplărie, aceste activități fiind cuprinse în actul constitutiv.

1. Impozitul pe profit a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederile HGR 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/ 2003 privind Codul fiscal .

Organele de inspecție fiscală au constatat operațiuni economice care determină modificarea bazei de impunere la impozitul pe profit aferent anilor 2007 și 2008, drept pentru care acestea au întocmit referatul pentru solicitare de reverificare nr.....10.2010 și a fost emisă decizia de reverificare nr.....10.2010 pentru perioada 01.07.2007 - 30.06.2008, în conformitate cu prevederile art.105, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală pentru reverificarea impozitului pe profit pentru perioada 01.07.2007 - 30.06.2008 .

a) pentru perioada 01.01.2007 - 31.12.2007, potrivit declarației anuale de impozit pe profit înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr....04.2008, operatorul economic a declarat profit impozabil în sumă de ... lei și impozit pe profit în sumă de ... lei.

Ca urmare a verificării, s-a constatat un impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei urmare majorării profitului impozabil cu suma de ... lei, întrucât în anul 2007 operatorul economic a achiziționat materiale de construcții de la SC V. SRL, înscris pe lista contribuabililor declarați inactivi la data de2006.

Astfel, în temeiul dispozițiilor art.21, alin 4, lit r) și art.11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, societatea nu beneficiază de drept de deducere a cheltuielilor aferente achizițiilor efectuate de la această societate, în suma de ...lei, organele de inspecție fiscală stabilind în sarcina acesteia impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei.

Pentru neachitarea în termen a debitului suplimentar în sumă de ... lei s-au calculat accesoriile în sumă totală de ... lei, pentru perioada04.2008 -10.2010, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

b) pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2008, potrivit declarației anuale de impozit pe profit înregistrată la organul fiscal competent sub nr....04.2009, operatorul economic a declarat profit impozabil în suma de ... lei și impozit pe profit în suma de ... lei.

Ca urmare a verificării, s-a constatat un impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei urmare majorării profitului impozabil cu suma de ... lei, întrucât în perioada 01.01.2008 - 30.06.2008 operatorul economic a achiziționat materiale de construcții de la SC V. SRL Drăgășani, înscris pe lista contribuabililor declarați inactivi, la data de07.2006.

Astfel, în temeiul dispozițiilor art.21, alin 4, lit r) și art.11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, societatea nu beneficiază de drept de deducere a cheltuielilor aferente achizițiilor efectuate de la această societate, în suma de ... lei, stabilindu-se în sarcina acesteia impozit pe profit suplimentar în suma de ...lei.

Pentru neachitarea în termen a debitului suplimentar în sumă de ... lei s-au calculat accesoriile în sumă totală de ... lei, pentru perioada 16.04.2009 -31.10.2010, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Pentru întreaga perioadă s-a stabilit un debit suplimentar total reprezentând impozit pe profit în suma de ... lei și accesoriile aferente în suma de ... lei.

2 . Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în baza Legii 571/2003, privind Codul Fiscal, a HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și în baza documentelor primare și jurnalelor de vânzări și cumpărări, registrului jurnal, bilanțurilor de verificare și deconturilor de TVA, pentru perioada **01.07.2007 - 31.03.2010**, constatându-se următoarele :

Întrucât s-a constatat că în perioada 01.07.2007 - 30.06.2008 SC B. I. SRL a efectuat tranzacții cu contribuabili inactivi, respectiv SC V. SRL Dragasani, în conformitate cu prevederile art.105, alin 3 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, s-a efectuat și reverificarea TVA pentru perioada menționată anterior, în baza referatului de reverificare nr.....10.2010 și a Deciziei de reverificare nr.....10.2010.

Ca urmare a verificărilor efectuate la această societate s-a constatat, față de situația declarată de operatorul economic, un debit suplimentar în suma de ... lei reprezentând TVA, care provine din exercitarea eronată a dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, pentru materiale de construcții achiziționate de la un contribuabil declarat inactiv, respectiv în anul 2007 în sumă de ... lei și în anul 2008 în sumă de ... lei.

Astfel, societatea a achizitionat in perioada octombrie 2007 - mai 2008 materiale de constructii de la SC V. SRL, contribuabil care se afla pe lista contribuabililor inactivi la data realizarii tranzactiilor.

SC V. SRL a fost declarat inactiv prin ordin al Presedintelui ANAF, la data de 10.07.2006, ordin publicat in Monitorul Oficial nr. 593/10.07.2006, iar de la aceasta data societatea nu mai avea dreptul să utilizeze facturi, facturi fiscale sau alte documente cu regim special, acestea nemaiproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal.

În aceste condiții, echipa de inspecție fiscală a stabilit că SC B. I. SRL nu are drept de deducere al TVA pentru achizițiile efectuate de la această societate, stabilind un debit suplimentar in suma de ... lei, in temeiul dispozitiilor art.146, alin 1, lit a) si art.11, alin.1² din Legea 571/2003 privind Codul fiscal precum și conform art.3, alin 1) si alin. 2) din Ordinul 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi.

Pentru neachitarea in termen a debitului suplimentar în sumă de ... lei s-au calculat accesorii în sumă totală de ... lei, în baza prevederilor art. 119, art. 120 din OG 92/2003 cu modificările și completările ulterioare.

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma totală de ... lei reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată si accesorii aferente acestora, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea, este legal datorată de **SC B. I. SRL** din Rm. Valcea .

1) Referitor la măsura de reverificare a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.07.2007 - 30.06.2008.

Cauza supusa soluționării este dacă măsura de reverificare a SC B. I. SRL pe perioada 01.07.2007 - 30.06.2008 este legala in conditiile in care declararea de catre aceasta de achizitii de la contribuabili declarati inactivi nu a fost avuta in vedere de organele de inspectie fiscala cu ocazia verificarii anterioare, și organele de solutionare se pot investi sau nu cu solutionarea pe fond a cauzei.

În fapt, în urma verificării efectuate de Curtea de Conturi a României-Camera de Conturi Vâlcea la DGFP Vâlcea, ce a avut ca obiectiv verificarea inspecțiilor fiscale care s-au realizat la contribuabili care au declarat achiziții de la contribuabili declarați inactivi, s-a constatat că in perioada 01.07.2007 - 30.06.2008 SC B. I. SRL a efectuat achiziții de la SC V. SRL Drăgășani, societate înscrisă în lista contribuabililor declarați inactivi din07.2006, potrivit Ordinului Președintelui ANAF nr..../2006, publicat în MO nr.593/10.07.2006 .

Astfel cum perioada 01.07.2007 - 30.06.2008 a fost supusa inspectiei fiscale materializate prin raportul de inspectie fiscla nr.09.2008, iar datele prezentate de Curtea de Conturi in raportul intocmit indicau derularea unor operatiuni economice ce aveau influenta asupra bazei impozabile a impozitului pe profit si taxei pe valoare adaugata, in conformitate cu prevederile art.105, alin 3 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala s-a apreciat ca necesara reverificarea acestora intocmindu-se in acest sens Referatul de reverificare nr.....10.2010.

In baza referatului abrobat de conducatorul inspectiei fiscale a fost emisa Decizia de reverificare nr.....10.2010 ce a fost adusa la cunoștința administratorului societății în data de10.2010, în persoana d-lui E. C., acesta semnând de primire

Petenta contesta reverificarea TVA și a impozitului pe profit pentru perioada 01.07.2007 - 30.06.2008, conform Referatului de reverificare nr.....10.2010 și a Deciziei de reverificare nr.....10.2010, susținând că acțiunea organelor de inspecție fiscală se încadrează în mod evident ca un abuz, din moment ce la ultima inspecție fiscală, încheiată la 22 - 24.09.2008, tranzacțiile încheiate cu SC V. SRL erau perfect valabile .

Aceasta consideră că organele fiscale și-au depășit în mod evident competențele analizând retroactiv evidentele fiscale anterioare și coroborand prin extrapolare consemnarile din perioada 01.10.2007 - 30.06.2008 cu cele puse la dispoziție de contestatoare prin solicitarea în mod repetat de informații .

În drept, art.105, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează următoarele :

“(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. **Prin excepție, conductorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.**”

În acest sens, art.102.4 și 102.6 din Normele metodologice de aplicare ale OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală aprobate de HGR 1050/2004, prevad :

Art. 102.4. " Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspectie fiscala la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:

a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedura fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte ai contribuabilul în cauză;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspectie fiscala efectuate la alti contribuabili a unor documente sau informatii suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioada care a fost deja supusa inspecției fiscale;

c) solicitari ale organelor de urmarire penala sau ale altor organe ori institutii îndreptatite potrivit legii;

d) informatii obtinute în orice alt mod, de natura sa modifice rezultatele controlului fiscal anterior.

Art.102.6. " Organul fiscal competent poate solicita, până la împlinirea termenului de prescripție prevazut la art. 88 din Codul de procedura fiscală, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobării conducătorului organului de inspectie fiscala competent, iar dupa aprobare se programează acțiunea de inspectie fiscala. "

În conformitate cu prevederile legale sus citate, se reține că reverificarea aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit sau taxă reprezintă o excepție și acestea operează numai în cazurile expres prevăzute de lege, respectiv în situația în care de la încheierea inspecției fiscale și până la împlinirea termenului de prescripție apar date suplimentare, necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării verificării și care influențează rezultatele acestora .

Asadar, OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala interzice reverificarea unui operator economic pentru aceiasi perioada si acelasi tip de impozit, cu exceptiile prevazute de lege explicitate la art.102.4 din Normele metodologice de aplicare ale OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobate de HGR 1050/2004.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că reverificarea societății pentru perioada07.2007-....06.2008, materializată prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de11.2010, în baza căruia s-a emis decizia de impunere nr.....11.2010 a fost efectuată ca urmare a datelor suplimentare apărute cu ocazia verificărilor efectuate de Curtea de Conturi a României-Camera de Conturi Vâlcea la DGFP Vâlcea constind in declararea de catre SC B. I. SRL de achiziții efectuate in perioada 01.07.2007 - 30.06.2008 de la SC V. SRL, societate înscrisă în lista contribuabililor declarați inactivi din07.2006, potrivit Ordinului Președintelui ANAF nr.447/2006, publicat în MO nr.593/10.07.2006 .

Drept urmare, reverificarea impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată la SC B. I. SRL, pentru perioada sus menționată, s-a efectuat la solicitarea altor organe și institutii îndreptatite potrivit legii, așa cum apare stipulat la dispozițiile art.102.4 din Normele metodologice de aplicare ale OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobate de HGR 1050/2004 .

Față de cele de mai sus, se reține că măsura de reverificare a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.07.2007 - 30.06.2008, s-a dispus în mod legal pentru SC B. I. SRL, ca urmare a datelor suplimentare apărute cu privire la furnizorul SC V. SRL (furnizor inactiv), susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

În ceea ce privește procedura de soluționare a contestațiilor formulate cu privire la măsura de reverificare a perioadei sus menționate, se reține că aceasta reprezintă o excepție de fond așa cum apare stipulat la pct 9.4. din Instrucțiunile de aplicare ale Titlului IX din OG 92/2003 rep aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005 care prevede :

" Excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestatiilor pot fi următoarele: necompetenta organului care a încheiat actul contestat, prescriptia, **exceptia prevazuta de art. 102 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, republicata, autoritatea de lucru judecat etc.**"

Potrivit dispozitiilor art.213 alin (5) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala : " Organul de solutionare competent se va pronuna mai întâi asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei."

In concluzie, exceptia de fond ridicata de contestatara apare *neintemeiate, organele de solutionare urmind sa procedeze in consecinta la analiza pe fond a cauzei.*

2) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ...lei și la taxa pe valoarea adăugată în sumă delei .

Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată, stabilite suplimentar, în condițiile în care aceasta a achiziționat materiale de construcții de la un furnizor declarat inactiv prin ordin al Președintelui ANAF.

În fapt,

În perioada 01.10.2007 - 30.05.2008 SC B. I. SRL a achiziționat materiale de constructii de la SC V. SRL, in valoare de ... lei, pe care le-a inregistrat in evidenta contabilă pe cheltuieli și pentru care și-a exercitat dreptul de deducere al TVA in suma de ... lei .

Cu ocazia inspectiei fiscale efectuate la aceasta unitate, organele de control au constatat ca SC V. SRL, figureaza pe lista contribuabililor declarati inactivi prin ordin al Presedintelui ANAF, de la data de 10.07.2006, drept pentru care, in baza referatului de reverificare nr.....10.2010 și a Deciziei de reverificare nr.....10.2010 s-a efectuat reverificarea TVA și a impozitului pe profit pentru perioada 01.07.2007 - 30.06.2008.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit că pentru materialele de construcții achiziționate de la această societate, in perioada 01.10.2007 - 30.05.2008, SC B. I. SRL nu are drept de deducere al cheltuielilor în suma totala de ... lei și nici a taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ... lei.

Prin urmare, acestea au stabilit in sarcina societății impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit suplimentar, speței în cauză îi sunt aplicabile prevederile art.21, alin 4, lit. r) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează următoarele :

“ (4) Urmatoarele 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.”

Totodata art.11 relativ la *Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal pct.(1^1)* si (1^2) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele :

“ (1^1) Autoritatile fiscale pot sa nu ia în considerare o tranzactie efectuata de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

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

Ordinul 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi mentioneaza la art.3 urmatoarele:

“(1) De la data declararii 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 valoare adăugată, sunt aplicabile prevederile art.146, alin. 1, lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, valabil de la 01.01.2007, astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 115 din Legea nr.343/ 2006, si care mentioneaza :

“ Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferent 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);**"

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține că înregistrarea în contabilitate a unor cheltuieli care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv, sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil .

Totodata, rezultă ca **nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

De asemenea de la data declarării ca inactiv un contribuabil nu mai are dreptul să utilizeze facturi, facturi fiscale sau alte documente sau formulare tipizate cu regim special iar **documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.**

Referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei, se reține că orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, **cu factură fiscală**, care este documentul de înregistrare în evidența contabilă și **care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) .**

Astfel, art.155, alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, rep. cu modificările și completările ulterioare, stipulează următoarele :

"(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic ;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;[...]"

Analizând constatările înscrise în raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere, rezultă că petenta a considerat deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în suma totală de ... lei, aferente achiziționării unor materiale de construcții, în perioada 01.10.2007 - 30.05.2008 de la SC V. SRL, deși aceasta societate figurează pe lista contribuabililor declarați inactivi, prin ordin al Președintelui ANAF, de la data de07.2006.

Așa cum s-a aratat anterior, după data declarării ca inactiv societatea furnizoare nu mai avea dreptul să utilizeze facturi, facturi fiscale sau alte documente sau formulare tipizate cu regim special acestea nemaiproducând efecte juridice, din punct de vedere fiscal .

În contestația formulată petenta precizează că organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar reprezentând impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată,

aferente facturilor de achiziție de la o societate, pe care cu de la sine putere o declară ca inactivă .

De asemenea, acesta invocă faptul că pe de o parte organul de inspecție fiscală consideră achizițiile ca inexistente, prin eliminarea dreptului de deducere a TVA, deși evidența contabilă și cea scriptică nu lasă urme de îndoială în această privință , iar mai apoi, prin majorarea profitului impozabil și automat a bazei de impunere și stabilirea impozitului pe profit suplimentar să considere achizițiile reale.

Aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, în primul rând, nu organul de control a declarat furnizorul SC V. SRL ca inactiv, ci așa cum s-a arătat anterior aceasta a avut loc printr-un ordin al președintelui ANAF după parcurgerea unei întregi proceduri, iar lista contribuabililor declarați inactivi se publică în Monitorul Oficial al României și este adusă la cunoștință publică.

Astfel, în speță, SC V. SRL a fost declarată inactivă din data de 10.07.2006 și figurează în lista contribuabililor declarați inactivi publicată în MO 593/10.07.2006, de la această dată, respectiv societatea nemaivăd dreptul să utilizeze facturi fiscale, aceste documente nemaiproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal.

De asemenea, organele de control nu s-au pronunțat în sensul realității sau nu a tranzacțiilor ci acestea nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă, în baza unor documente (facturi fiscale) emise de un furnizor inactiv, în temeiul precizărilor legale prezentate anterior.

Astfel legea fiscală prevede foarte clar că ***nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv și 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 .***

Având în vedere că petenta a considerat în mod eronat ca deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile aferente achiziționării de materiale de construcții de la un furnizor inactiv, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a acestora și au stabilit diferența suplimentară de impozit pe profit în suma de ... lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în suma totală de ...lei, potrivit situației de fapt înregistrată se reține că petenta și-a exercitat dreptul de deducere al taxei înscrise în facturi fiscale emise de o persoană juridică declarată inactivă la data efectuării operațiunilor.

Față de prevederile legale mai sus menționate rezultă că de la data declarării ca inactiv, un contribuabil nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special, iar documentele fiscale emise de un atare contribuabil declarat inactiv cu încălcarea acestei interdicții nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal .

În același context, taxa pe valoare adăugată aferentă, înregistrată în evidența contabilă care are la bază un document fiscal emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, taxa pe valoare adăugată aferentă acestora nu este deductibilă .

Cum emiterea de facturi fiscale de un contribuabil declarat inactiv nu produce efecte juridice din punct de vedere fiscal, persoana impozabilă deținătoare a unor astfel de documente nu îndeplinește condiția prevăzută de legea fiscală, la art.146 alin.1 lit a

coroborat cu dispozițiile art.155 pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adăugată înscrisă pe aceste documente.

Față de situația de fapt menționată se reține că petenta a efectuat achiziții de bunuri și servicii în perioada 01.10.2007 - 30.05.2008, de la un contribuabil declarat inactiv, **considerind ca poate beneficia de drept de deducere al taxei pe valoare adăugata**, corespunzător facturilor fiscale emise de aceștia contrar prevederilor mai sus menționate.

Așadar, constatând că tranzacțiile efectuate de contribuabilii declarați inactivi nu pot produce efecte, organele de inspecție fiscală au procedat conform prevederilor legale mai sus menționate neacordind drept de deducere **al taxei pe valoare adăugata** înregistrată de petenta, cu toate consecințele fiscale ce decurg din aceasta.

În acest context legal și ținând cont de faptul că, în speță, societatea furnizoare figurează ca firma inactivă, se reține că facturile emise de aceasta nu reprezintă documente justificative de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință petenta nu beneficiază de drept de deducere a TVA înscrisă în acestea, din următoarele considerente :

Ca principiu general, taxa pe valoarea adăugată este rezultatul aplicării, la nivelul fiecărui stadiu al producției sau comercializării, la valoarea adăugată, adică la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adăugată se face de așa manieră încât la sfârșitul ciclului industrial și/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscală totală care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra prețului de vânzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte, pentru a se facilita calculul și colectarea, cota TVA se aplică la prețul de vânzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de producție sau comercializare, dar și pentru a se evita efectul cumulativ al impozitării în cascadă, trebuie dedusă din TVA încasată (colectată) de la clienți, TVA plătită furnizorilor, pentru cumpărările de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci când o societate facturează TVA clientului său, ea acționează în contul statului, căruia va trebui să-i plătească diferența între TVA colectată de la clienți și TVA plătită furnizorilor săi care, la rândul lor, au procedat la colectarea și vărsarea (virarea) TVA la bugetul statului .

Din cele de mai sus se reține că TVA se bazează pe principiul sau mecanismul deductibilității pentru aplicarea căruia fiecare subiect calculează taxa asupra prețurilor bunurilor vândute sau serviciilor prestate și deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui preț.

Ori, în raport de situația de fapt prezentată anterior, furnizorul societății SC B. I. SRL este societate inactivă și în consecință, nu se poate porni de la premiza că acesta a colectat TVA și și-a achitat obligația la bugetul general consolidat al statului, astfel încât potrivit principiului general descris mai sus petenta să aibă dreptul să își deducă TVA aferentă achizițiilor efectuate de la furnizorul în numele căruia au fost emise facturile fiscale în cauză.

În concluzie, față de situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației rețin că în mod corect nu s-a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă ... lei, pentru achizițiile de materiale de construcții înscrise în facturi emise de un contribuabil inactiv.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, se reține că organele de control în mod legal au stabilit ca datorată în sarcina SC B. I. SRL diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere.

3) În ceea ce privește accesoriile în sumă totală ... lei aferente impozitului pe profit suplimentar și accesoriile în sumă totală de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate anterior s-au reținut ca legal stabilite în sarcina contribuabilului impozitul pe profit suplimentar în sumă de ... lei și taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ... lei .

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de11.2010, echipa de control a calculat, pentru perioada 16.04.2008 - 31.10.2010, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

În Decizia de impunere nr. .../11.2010, organele de inspecție fiscală au înscris însă eronat, la sursa impozit pe profit, majorări de întârziere în sumă de ... lei și nu majorări de întârziere în sumă de ... lei, conform calculelor efectuate în raportul de inspecție fiscală, anexa la aceasta.

În drept, pct.47.1 din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală aprobate de HGR 1050/2004 stipulează :

“ Erorile materiale reprezintă greselile sau omisiunile cu privire la numele, calitatea și susținerile părților din raportul juridic fiscal sau cele de calcul ori altele asemenea. Aceste erori nu pot privi fondul actului, respectiv existența sau inexistența obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal.”

Potrivit acestor prevederi legale, rezultă că menționarea în actul administrativ fiscal atacat a unei sume mai mari decât cea datorată de petentă reprezintă eroare materială, întrucât organele de inspecție fiscală au stabilit în mod eronat accesoriile aferente impozitului pe profit în plus de plată la bugetul de stat cu suma de ... lei .

Așadar, în cauză sunt operabile dispozițiile art.48 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală - Îndreptarea erorilor materiale - care precizează :

“ Organul fiscal poate îndrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului. Actul administrativ corectat se va comunica contribuabilului, potrivit legii.”

Cum , îndreptarea erorii materiale numai este posibilă întrucât actul administrativ o data atacat este dedus judecătii, organele de soluționare se vor pronunța în consecință în sensul admiterii ca întemeiată a contestației formulate de SC B. I. SRL pentru suma de ... lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

În adresa nr.... din01.2011 de completare a referatului nr.....12.2010 privind soluționarea contestației formulate de SC B. I. SRL, întocmit în temeiul pct.3 din Instrucțiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală aprobate de Ordinul Pres. ANAF 519/2005, organele de inspecție fiscală au menționat că “la impozitul pe profit s-a preluat eronat suma de ... lei reprezentând accesoriile aferente, corect fiind suma de ... lei .

Drept urmare propunem admiterea sumei de ... lei reprezentând accesoriile aferente impozitului pe profit .”

În ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, se reține că întrucât majorările și penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale “ și întrucât potrivit

considerentelor reținute anterior, în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorată TVA în sumă de ... lei și impozit pe profit în sumă de ... lei, pe cale de consecință rezultă că petenta datorează și accesoriile aferente în sumă totală de ... lei(... lei aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară și ... lei aferente impozitului pe profit suplimentar).

4) Referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. ... /06.2010

În contestația formulată petenta contestă Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.....06.2010 care a făcut obiectul unei alte contestații formulate de SC B. I. SRL, înregistrată la DGFP Valcea sub nr. .. din07.2010, iar soluționarea acesteia s-a făcut în temeiul dispozițiilor art.209 alin (1), lit.a din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală prin Decizia nr... din data de ...09.2010, care a fost comunicată petentei la data de09.2010 .

În drept, potrivit pct. 9.4 din Instrucțiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF 519/2005 printre excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestațiilor se afla și autoritatea de lucru judecat.

Pct.12.4 din același act normativ precizează ca autoritatea de lucru judecat înseamnă identitate de obiect, părți și cauză, iar acest lucru se poate constata prin decizia de soluționare.

În aceste condiții, raportat la dispozițiile susmenționate coroborate cu cele ale art. 213 alin (5) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, care specifică ca : " Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond iar când se constată ca acestea sunt întemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei ", întrucât prin Decizia nr.... din data de09.2010 DGFP Vâlcea s-a pronunțat asupra deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr.....06.2010, invocate de petenta încă o dată și în acțiunea formulată la data de ...07.2010, ce face obiectul cauzei deduse judecării, organele de soluționare se afla în imposibilitatea de a se mai pronunța încă o dată asupra acesteia.

Drept urmare, în temeiul pct.12.4 din Instrucțiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF 519/2005, organele de soluționare se vor pronunța în consecință constatând autoritatea de lucru judecat, privitor la acest capăt de cerere.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.1 lit.a) , art.211, art.216 alin.(1) și art.217, alin 1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep. la 31.07.2007 coroborat cu pct.9.4 și 12.4 din Instrucțiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF 519/2005 se:

DECIDE

Art.1 Respingerea contestației formulată de **SC B. I. SRL** din Rm Valcea, ca neîntemeiată pentru suma totală de ... lei din care : ...lei impozit pe profit, ... lei accesorii aferente impozitului pe profit, ...lei taxă pe valoarea adăugată, .. lei accesorii aferente taxei pe valoare adăugată .

Art.2 Admiterea contestației formulată de **SC B. I. SRL** ca întemeiată pentru suma de ... lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit .

Art.3 Constatarea autoritatii de lucru judecat in ceea ce priveste capatul de cerere din contestatia formulata de **SC B. I. SRL** privind decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. ...06.2010.

Decizia este definitivă pe cale administrativă și poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul Vâlcea.

DIRECTOR EXECUTIV,