



Ministerul Finanțelor Publice



Agencia Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Suceava  
Biroul Soluționare Contestații

**DECIZIA NR. \_7\_**  
din \_\_\_\_\_11.01.2013\_\_\_\_  
privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. .... S.R.L.**,  
din localitatea ....., județul Suceava,  
CUI RO .....,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava  
sub nr. .... din .....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală prin adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...., cu privire la contestația formulată de **S.C. .... S.R.L.** din localitatea ....., cod poștal ....., județul Suceava.

**S.C. .... S.R.L.** formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., cu privire la suma de ....., reprezentând:

- ..... – impozit pe profit;
- ..... – accesorii aferente impozitului de profit;
- ..... – TVA;
- ..... – accesorii aferente TVA.

În raport de data comunicării actelor administrative fiscale contestate, respectiv **02.11.2012**, potrivit semnăturii și ștampilei depuse pe adresa nr. .... de înaintare a actelor atacate, contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 alin. 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la AIF Suceava sub nr. ..../**28.11.2012**, așa cum rezultă de pe ștampila Serviciului Registraturii AIF Suceava aplicate pe originalul contestației, aflate la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. .... S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., cu privire la suma de ....., reprezentând:**

- ..... – impozit pe profit;
- ..... – accesorii aferente impozitului de profit;
- ..... – TVA;
- ..... – accesorii aferente TVA.

Prin contestația formulată, petenta susține că perioada iunie-martie 2011 a fost verificată conform raportului de inspecție fiscal nr. .... și deciziilor nr. .... și nr. ....

Societatea susține că formulează contestație împotriva Deciziei de reverificare nr. ...., prin care s-a dispus reverificarea perioadei iunie-martie 2011, decizie ce a fost atacată și în prima contestație și soluționată prin decizia nr. ...., prin care s-au desființat obligațiile fiscale suplimentare stabilite prin decizia de impunere nr. ...., înregistrată la AIF sub nr. ....

Petenta susține că nici prin Decizia nr. .... și nici prin Decizia de impunere nr. ...., contestată în prezent, nu s-a precizat dacă existau motive întemeiate să se facă reverificarea perioadei iunie-martie 2012 de către AIF Suceava.

Astfel, aceasta afirmă că în decizia de soluționare nr. .... s-a precizat că motivele înscrise în decizia de reverificare nr. .... nu sunt aceleași cu cele din decizia de impunere nr. ...., iar actualul act de inspecție fiscală, contestat de societate, precizează doar faptul că reverificarea s-a făcut în baza deciziei ..... de soluționare a contestației depusă anterior.

Societatea invocă prevederile art. 105<sup>1</sup> alin. 2 din OG 92/2003, republicată, susținând că reverificarea se poate efectua numai ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, condiție care nu este îndeplinită deoarece:

- Conform celor menționate în decizia de impunere nr. .... și în RIF nr. ...., înregistrate la AIF sub nr. ...., societatea fost declarată înactivă începând cu 21.07.2010. Astfel, consideră că la data de 27.09.2011, când a fost încheiată inspecția fiscală, se cunoștea faptul că această societate este inactivă.
- Susține și faptul că până la aceeași dată de 27.09.2011 a fost depusă și declarația 394 aferentă semestrului I 2011, prin care **S.C. .... S.R.L.** a declarat toate achizițiile efectuate, contrar celor înscrise în decizia de reverificare nr. ...., anexată.

Petenta susține că, după cum se poate observa din cele prezentate anterior, sumele stabilite prin decizia de impunere nr. .... au fost stabilite în baza

aceleiași decizii de reverificare nr. ...., care a fost emisă fără respectarea prevederilor art. 105<sup>1</sup> alin. 2 din OG 92/2003, republicată.

Referitor la sumele stabilite prin decizia de impunere nr. ...., desființată prin decizia nr. .... și reluate apoi în decizia de impunere nr. ...., societatea aduce următoarele argumente:

- a) Contactarea ca eventual furnizor al SC ..... SRL Iași a început din vara anului 2010, când societatea funcționa normal. Deoarece relațiile comerciale au funcționat fără probleme, mărfurile fiind achiziționate cu documente legale, utilizate în procesul de producție și achitate în totalitate, petenta precizează că verificarea înregistrării și seriozității furnizorului s-a făcut doar la început. Consideră nu este vinovată de faptul că situația furnizorului s-a schimbat pe parcurs și că verificarea fiecărui furnizor sau client la fiecare tranzacție comercială efectuată este foarte anevoioasă sau imposibilă având în veder numărul mare al acestora.
- b) Susține, de asemenea, că are dreptul la deducerea TVA și a cheltuielilor, întrucât bunurile au fost utilizate în procesul de producție și au fost obținute venituri și TVA colectată, respectându-se prevederile art. 19 alin. 1 și art. 145 alin. 2 lit. A din Codul fiscal. Mai mult, afirmă că dacă aceste cheltuieli sunt considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil, atunci în baza art. 20 lit. c, sunt venituri neimpozabile „veniturile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere”.

Petenta menționează că materiile prime achiziționate de la SC ..... SRL Iași (ulei de palmier) au fost utilizate conform bonurilor de consum, rapoartelor de producție și rețetarelor din acea perioadă la obținerea unei producții de covrigi de ..... kg, prin vânzarea cărora s-au obținut venituri în valoare totală de 920.000 lei și TVA colectată de .....

Petenta invocă și Hotărârea Curții Europene de Justiție din 06.09.2012, referitor la Directiva 2006/112/CE, art. 9.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., s-a stabilit în sarcina S.C. .... S.R.L. suma totală de ....., reprezentând:**

- ..... – impozit pe profit;
- ..... – accesorii aferente impozitului de profit;
- ..... – TVA;
- ..... – accesorii aferente TVA.

Controlul fiscal efectuat la societate a avut loc în baza deciziei ..... de soluționare a contestației formulate de S.C. .... S.R.L., prin care se decide desființarea deciziei de impunere nr. ...., înregistrată la AIF sub nr. ....

Verificarea a vizat perioada 01.01.2011-31.03.2011.

În urma inspecției fiscale efectuate, organele fiscale au constatat că, în perioada 01.01.2011-31.03.2011, societatea a derulat tranzacții economice cu SC ..... SRL Iași, CUI ....., de la care a achiziționat bunuri (ulei de palmier), înregistrate pe cheltuieli în sumă de ..... lei și TVA aferentă în sumă de .....

Organele fiscale fac precizarea că, din consultarea bazei de date FISCNET pusă la dispoziție de ANAF, SC ..... SRL a fost declarată inactivă conform OPANAF nr. ...., începând cu data de 21.07.2010.

Organele fiscale consideră că sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. 4 lit. r din Codul fiscal și, în consecință, au stabilit suplimentar în sarcina societății un impozit pe profit în sumă de .....

Pentru neachitarea la scadență a sumei de ..... s-au calculat accesorii în sumă de ..... (..... lei dobânzi de întârziere și ..... lei penalități de întârziere).

De asemenea, organele fiscale consideră că sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. 1<sup>4</sup> din Codul fiscal și consecință, au stabilit suplimentar în sarcina societății TVA în sumă de .....

Pentru neachitarea la scadență a sumei de ..... s-au calculat accesorii în sumă de ..... (..... lei dobânzi de întârziere și ..... lei penalități de întârziere).

### **III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

**În ceea ce privește susținerea petentei că, prin emiterea Deciziei de impunere nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., nu s-au respectat cele dispuse prin decizia nr. .... de soluționare a contestației formulate împotriva deciziei de reverificare nr. .... și deciziei de impunere nr. .... și că din actul atacat nu rezultă dacă existau motive întemeiate să se facă reverificarea perioadei ianuarie-martie 2011, facem precizarea că actuala decizie de impunere contestată, respectiv decizia nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., a fost emisă cu respectarea prevederilor legale.**

Decizia de reverificare a fost emisă ca urmare a verificărilor încrucișate efectuate asupra declarațiilor 394, în urma cărora au apărut neconcordanțe, iar aceste neconcordanțe s-au datorat faptului că una din cele două societăți era contribuabil inactiv care nu avea obligația depunerii declarației 394.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava – Activitatea de Inspecție a emis Decizia de reverificare nr. .... prin care s-a dispus reverificarea perioadei 01.01.2011 – 31.03.2011 pe motiv că „*declarația 394 aferentă semestrului I 2011 nu a fost depusă*”

(termen de depunere 25.07.2011), neconcordanțele din declarația 394 pentru lunile ianuarie - martie nu au fost verificate”.

Având în vedere că prima verificare a vizat perioada dinaintea datei de 31.03.2011, iar formularul 394 "Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național" aferentă trimestrului I 2011 are termen de depunere 25.07.2011, verificarea achizițiilor efectuate de S.C. .... S.R.L. cu corespondentul livrărilor efectuate de SC ..... SRL nu se putea face decât după data de 25.07.2011, data depunerii declarației respective de către cele două societăți.

Astfel, după data de 25.07.2011, în baza Declarațiilor informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național, a fost posibilă efectuarea verificării concordanțelor dintre achizițiile și livrările de bunuri pe teritoriul național pentru lunile ianuarie – martie.

**1. Referitor la suma de ....., din care impozit pe profit în sumă de ....., dobânzi de întârziere în sumă de ..... și penalități de întârziere în sumă de ....., aferente impozitului pe profit, stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul la deducerea cheltuielilor aferentă unor achiziții, în condițiile în care facturile au fost emise de un contribuabil inactiv.**

**În fapt**, controlul fiscal efectuat la societate a avut loc în baza Deciziei ..... de soluționare a contestației formulate de S.C. .... S.R.L., prin care se decide desființarea deciziei de impunere nr. ...., înregistrată la AIF sub nr. ...., și a vizat perioada 01.01.2011-31.03.2011.

În urma inspecției fiscale efectuate, organele fiscale au constatat că, în perioada 01.01.2011-31.03.2011, societatea a derulat tranzacții economice cu SC ..... SRL Iași CUI ....., de la care a achiziționat bunuri (ulei de palmier), înregistrate pe cheltuieli, în sumă de ..... lei și TVA aferentă în sumă de .....

Organele fiscale fac precizarea că, din consultarea bazei de date FISCNET pusă la dispoziție de ANAF, SC ..... SRL a fost declarată inactivă conform OPANAF nr. ...., începând cu data de 21.07.2010.

Organele fiscale consideră că sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. 4 lit. r din Codul fiscal și, în consecință, au stabilit suplimentar în sarcina societății un impozit pe profit în sumă de .....

Pentru neachitarea la scadență a sumei de ..... s-au calculat accesorii în sumă de ..... (..... dobânzi de întârziere și ..... penalități de întârziere).

Societatea susține că nu datorează această sumă deoarece nu au fost respectate cele prezentate prin decizia de soluționare a contestației nr. ....

Petenta susține că nici prin Decizia nr. .... și nici prin Decizia de impunere nr. ...., contestată în prezent, nu s-a precizat dacă existau motive întemeiate să se facă reverificarea perioadei iunie-martie 2012 de către AIF Suceava.

Societatea invocă prevederile art. 105<sup>1</sup> alin. 2 din OG 92/2003, republicată, susținând că reverificarea se poate efectua numai ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, condiție care nu este îndeplinită.

Referitor la sumele stabilite prin decizia de impunere nr. ...., desființată prin decizia nr. .... și reluate apoi în decizia de impunere nr. ...., aduce următoarele argumente:

- a) Contactarea ca eventual furnizor al SC ..... SRL Iași a început din vara anului 2010, când societatea funcționa normal. Deoarece relațiile comerciale au funcționat fără probleme, mărfurile fiind achiziționate cu documente legale, utilizate în procesul de producție și achitate în totalitate, petenta precizează că verificarea înregistrării și seriozității furnizorului s-a făcut doar la început. Consideră nu este vinovată de faptul că situația furnizorului s-a schimbat pe parcurs și că verificarea fiecărui furnizor sau client la fiecare tranzacție comercială efectuată este foarte anevoioasă sau imposibilă având în vedere numărul mare al acestora.
- b) Susține, de asemenea, că are dreptul la deducerea TVA și a cheltuielilor, întrucât bunurile au fost utilizate în procesul de producție și au fost obținute venituri și TVA colectată, respectându-se prevederile art. 19 alin. 1 și art. 145 alin. 2 lit. A din Codul fiscal. Mai mult, afirmă că dacă aceste cheltuieli sunt considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil, atunci în baza art. 20 lit. C, sunt venituri neimpozabile „veniturile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere”.

Petenta menționează că materiile prime achiziționate de la SC ..... SRL Iași (ulei de palmier) au fost utilizate conform bonurilor de consum, rapoartelor de producție și rețetarelor din acea perioadă la obținerea unei producții de covrigi de ..... kg, prin vânzarea cărora s-au obținut venituri în valoare totală de ..... lei și TVA colectată de .....

Petenta invocă și Hotărârea Curții Europene de Justiție din 06.09.2012, referitor la Directiva 2006/112/CE, art. 9.

**În drept**, în ceea ce privește dreptul de deducere a cheltuielilor ce au la bază un document emis de un contribuabil inactiv, sunt aplicabile prevederile:

- **art. 11 alin. 1 și alin. 1<sup>2</sup>** din Codul fiscal, unde se stipulează că:

#### **ART. 11**

#### **“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**



(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<sup>2</sup>) 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, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.

Din aceste prevederi legale se reține că autoritățile fiscale nu iau în considerare tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

- De asemenea, la **art. 21 alin. 4 lit. r** din Codul fiscal se precizează că:

**ART. 21\*)**

**“Cheltuieli**

[...]

**(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;**

[...]”.

Din aceste prevederi legale se reține că nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile înregistrate în evidența contabilă care au la bază un document emis de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui ANAF.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că, în urma inspecției fiscale efectuate, organele fiscale au constatat că, în perioada 01.01.2011-31.03.2011, societatea a derulat tranzacții economice cu SC ..... SRL Iași, CUI ....., de la care a achiziționat bunuri (ulei de palmier), înregistrate pe cheltuieli în sumă de ..... lei și TVA aferentă în sumă de .....

Din consultarea bazei de date FISCNET pusă la dispoziție de ANAF rezultă că SC ..... SRL a fost declarată inactivă începând cu data de 21.07.2010, conform OPANAF nr. ...., poziția 431, și i-a fost anulată înregistrarea ca plătitor de TVA începând cu 01.08.2010.

Așa după cum rezultă din prevederile legale citate mai sus, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

- Ordinul președintelui ANAF nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi la **art. 3**, precizează că:

### **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”.**

Conform acestor prevederi legale, documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special, nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Se reține astfel că facturile fiscale emise după declararea contribuabilului ca fiind inactiv nu se iau în considerare.

Deoarece facturile au fost emise de contribuabili declarați inactivi prin ordin al președintelui ANAF și le-a fost anulată înregistrarea ca plătitor de TVA, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la deducere cheltuielile cu achiziția de bunuri înscrisă în facturile respective.

**Referitor la susținerea petentei că în situația în care sunt anulate cheltuielile se aplică prevederile art. 20 lit. c din Codul fiscal, unde se stipulează că:**

### **ART. 20**

**„Venituri neimpozabile**

**Următoarele venituri sunt neimpozabile la calculul profitului impozabil:**

**[...]**

**c) veniturile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din recuperarea cheltuielilor nedeductibile, precum și veniturile din restituirea sau anularea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere pentru care nu s-a acordat deducere;**

**[...]”**,

precizăm că aceste prevederi nu sunt aplicabile în cazul în speță, întrucât aceste prevederi se referă la **veniturile rezultate din anularea unor cheltuieli ce au fost considerate nedeductibile fiscal**, or cazul în speță se referă la dreptul de deducere a



cheltuielilor pentru bunurile ce au la bază documente de la un contribuabil declarat inactiv și nicidecum la faptul că veniturile obținute de societate din activitatea desfășurată se anulează concomitent cu neadmiterea la deducere a unor cheltuieli prevăzute ca nedeductibile expres de Codul fiscal.

- Conform prevederilor **art. 19** din Codul fiscal, modificat,

## **ART. 19**

### **“Reguli generale**

**(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.**

• La **pct. 20** din HG 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la aplicarea prevederilor art. 20 lit. c, se prevede:

### **“Norme metodologice:**

**20. Sunt considerate venituri neimpozabile veniturile prin care se recuperează cheltuielile pentru care nu s-a acordat deducere la momentul efectuării lor, cum sunt: rambursările de impozit pe profit plătit în perioadele anterioare, restituirea unor dobânzi și/sau penalități de întârziere, veniturile din anularea unor provizioane care au fost considerate cheltuieli nedeductibile la data constituirii lor și altele asemenea”.**

Având în vedere prevederile legale citate și faptul că facturile (în baza cărora societatea a dedus cheltuielile cu achiziția de bunuri) au fost emise de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui ANAF și i-a fost anulată înregistrarea ca plătitor de TVA, rezultă că, în mod legal organele fiscale au respins la deducere cheltuielile cu achiziția de bunuri înscrisă în facturile respective și au stabilit suplimentar **impozit pe profit în sumă de ....., drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

Deoarece pentru impozitul pe profit în sumă de ....., care a generat accesoriile, s-a dispus respingerea contestației ca neîntemeiată, faptul că prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, **rezultă că societatea datorează și accesoriile în sumă de ....., reprezentând dobânzi de întârziere în sumă de ..... și penalități de întârziere în sumă de ....., aferente TVA, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul).**

**2. Referitor la suma de ..... lei, din care TVA în sumă de ....., dobânzi de întârziere în sumă de ..... lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei, aferente TVA, stabilite prin Decizia de impunere privind**

**obligățiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., cauza supusă soluționării este dacă societatea are dreptul la deducerea TVA aferentă unor achiziții, în condițiile în care facturile au fost emise de un contribuabil inactiv.**

**În fapt**, controlul fiscal efectuat la societate a avut loc în baza Deciziei ..... de soluționare a contestației formulate de **S.C. .... S.R.L.**, prin care se decide desființarea deciziei de impunere nr. ...., înregistrată la AIF sub nr. ...., și a vizat perioada 01.01.2011-31.03.2011.

În urma inspecției fiscale efectuate, organele fiscale au constatat că, în perioada 01.01.2011-31.03.2011, societatea a derulat tranzacții economice cu SC ..... SRL Iași CUI ....., de la care a achiziționat bunuri (ulei de palmier), înregistrate pe cheltuieli, în sumă de ..... lei și TVA aferentă în sumă de .....

Din consultarea bazei de date FISCNET pusă la dispoziție de ANAF rezultă că SC ..... SRL a fost declarată inactivă conform OPANAF nr. ...., începând cu data de 21.07.2010.

Organele fiscale consideră că sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. 1<sup>4</sup> din Codul fiscal și în consecință, au stabilit suplimentar în sarcina societății TVA în sumă de .....

Pentru neachitarea la scadență a sumei de ..... s-au calculat accesorii în sumă de ..... (..... lei dobânzi de întârziere și ..... lei penalități de întârziere).

Societatea susține că nu datorează această sumă deoarece nu au fost respectate cele prezentate prin decizia de soluționare a contestației nr. ....

Petenta susține că nici prin Decizia nr. .... și nici prin Decizia de impunere nr. ...., contestată în prezent, nu s-a precizat dacă existau motive întemeiate să se facă reverificarea perioadei iunie-martie 2011 de către AIF Suceava.

Societatea invocă prevederile art. 105<sup>1</sup> alin. 2 din OG 92/2003, republicată, susținând că reverificarea se poate efectua numai ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, condiție care nu este îndeplinită.

Referitor la sumele stabilite prin decizia de impunere nr. ...., desființată prin decizia nr. .... și reluate apoi în decizia de impunere nr. ...., aduce următoarele argumente:

- a) Contactarea ca eventual furnizor al SC ..... SRL Iași a început din vara anului 2010, când societatea funcționa normal. Deoarece relațiile comerciale au funcționat fără probleme, mărfurile fiind achiziționate cu documente legale, utilizate în procesul de producție și achitate în totalitate, petenta precizează că verificarea înregistrării și seriozității furnizorului s-a făcut doar la început. Consideră nu este vinovată de faptul că situația furnizorului s-a schimbat pe parcurs și că

verificarea fiecărui furnizor sau client la fiecare tranzacție comercială efectuată este foarte anevoioasă sau imposibilă având în vedere numărul mare al acestora.

- b) Susține, de asemenea, că are dreptul la deducerea TVA și a cheltuielilor, întrucât bunurile au fost utilizate în procesul de producție și au fost obținute venituri și TVA colectată, respectându-se prevederile art. 19 alin. 1 și art. 145 alin. 2 lit. A din Codul fiscal. Mai mult, afirmă că dacă aceste cheltuieli sunt considerate nedeductibile la calculul profitului impozabil, atunci în baza art. 20 lit. C, sunt venituri neimpozabile „veniturile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere”.

Petenta menționează că materiile prime achiziționate de la SC ..... SRL Iași (ulei de palmier) au fost utilizate conform bonurilor de consum, rapoartelor de producție și rețetarelor din acea perioadă la obținerea producției de covrigi de ..... kg, prin vânzarea cărora s-au obținut venituri în valoare totală de ..... lei și TVA colectată de .....

Petenta invocă și Hotărârea Curții Europene de Justiție din 06.09.2012, referitor la Directiva 2006/112/CE, art. 9.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile:

- **art. 11 alin. 1 și alin. 1<sup>2</sup>** din Codul fiscal, unde se stipulează că:

#### **ART. 11**

##### **“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

**(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<sup>2</sup>) 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, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.**

Din aceste prevederi legale se reține că autoritățile fiscale nu iau în considerare tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că, în urma inspecției fiscale efectuate, organele fiscale au constatat că, în perioada 01.01.2011-31.03.2011, societatea a derulat tranzacții economice cu SC ..... SRL Iași, CUI ....., de la care a achiziționat bunuri (ulei de palmier), înregistrate pe cheltuieli în sumă de ..... lei și TVA aferentă în sumă de .....

Din consulatarea bazei de date FISCNET pusă la dispoziție de ANAF rezultă că SC ..... SRL a fost declarată inactivă începând cu data de 21.07.2010, conform OPANAF nr. ...., poziția 431, și i-a fost anulată înregistrarea ca plătitor de TVA începând cu 01.08.2010.

Așa după cum rezultă din prevederile legale citate mai sus, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

- Ordinul președintelui ANAF nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi la **art. 3**, precizează că:

### **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”.**

Conform acestor prevederi legale, documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special, nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Se reține astfel că facturile fiscale emise după declararea contribuabilului ca fiind inactiv nu se iau în considerare.

Deoarece facturile au fost emise de contribuabili declarați inactivi prin ordin al președintelui ANAF și le-a fost anulată înregistrarea ca plătitor de TVA, rezultă că în mod legal organele fiscale au respins la deducere TVA aferentă achiziției de bunuri înscrisă în facturile respective.

**Petenta susține că** are dreptul la deducerea TVA deoarece, conform normelor europene autoritatea fiscală nu are dreptul de a refuza unei persoane impozabile dreptul de a deduce TVA datorată sau achitată pentru servicii care i-au fost furnizate numai pentru motivul că autorizația de întreprinzător individual a emitentului facturii i-a fost retrasă acestuia din urmă înainte de a presta serviciile în cauză sau de a emite factura aferentă, atunci când aceasta din urmă cuprinde toate informațiile impuse la art. 226 din Directiva 2006/112/CE.

De asemenea, societatea invocă Hotărârea Curții Europene de Justiție din 06.09.2012 referitor la Directiva 2006/112/CE, art. 9.

Precizăm că nu ne însușim susținerea contestatoarei, întrucât prin aderarea României la Uniunea Europeană, legislația națională s-a adaptat și s-a armonizat cu legislația comunitară, pentru a nu exista reglementări diferite cu privire la o operațiune economică.

- Astfel, la **art. 178 și 220** din DIRECTIVA 2006/112/CE din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, se prevede că:

**„ART. 178**

**Pentru exercitarea dreptului de deducere, o persoană impozabilă este necesar să îndeplinească următoarele condiții:**

**(a) pentru deducerile în temeiul articolului 168 litera (a), în ceea ce privește livrarea de bunuri sau prestarea de servicii, aceasta are obligația de a deține o factură emisă în conformitate cu articolele 220 - 236 și cu articolele 238, 239 și 240; [...]**

**ART. 220**

**Orice persoană impozabilă se asigură că o factură este emisă fie de propria persoană sau de clientul său, fie de un terț, în numele său și în contul său, în următoarele cazuri:**

**(1) pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii pe care le-a efectuat către altă persoană impozabilă persoană impozabilă sau persoană juridică neimpozabilă;”.**

- Totodată, la **art. 273** din DIRECTIVA 2006/112/CE din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, se prevede că:

**„ART. 273**

**Statele membre pot impune alte obligații pe care le consideră necesare pentru a asigura colectarea în mod corect a TVA și a preveni evaziunea, sub rezerva cerinței de tratament egal al operațiunilor interne și operațiunilor efectuate între statele membre de către persoane impozabile și cu condiția ca respectivele obligații să nu genereze, în comerțul între statele membre, unele formalități în legătură cu trecerea frontierelor.”**

Din aceste prevederi se reține că și legislația europeană prevede că, pentru exercitarea dreptului de deducere, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile legale, privind livrările de bunuri **efectuate de o persoană impozabilă**.

- În legislația României, noțiunea de persoană impozabilă este definită la **art. 125<sup>1</sup> pct. 18** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

**„18. persoană impozabilă are înțelesul art. 127 alin. (1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;**”.

- La **art. 127** din Codul fiscal, se prevede că:

**„ART. 127**

**Persoane impozabile și activitatea economică**

**(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.**

**(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora.**

Se reține că reprezintă persoană impozabilă orice persoană care desfășoară activități economice.

Din moment ce, așa cum am precizat, societatea furnizoare era inactivă, nu putea desfășura activități economice.

De asemenea, așa cum rezultă din baza de date existentă pe pagina de internet [www.mfinante.ro](http://www.mfinante.ro), societății furnizoare i s-a anulat înregistrarea TVA, la data de 01.08.2010.

Prevederile speciale ale Codului fiscal, art. 11 alin 1 și alin. 1<sup>2</sup>, ce le-am menționat, stipulează în mod clar că nu pot fi luate în considerare tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

De asemenea, Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi prevede că facturile fiscale emise de un contribuabil inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

În ceea ce privește invocarea de către contestatoare a Hotărârii Curții Europene din 06.09.2012, aceasta nu poate fi avută în vedere, întrucât, pe de o parte, aceasta se referă la cadrul juridic european coroborat cu cadrul juridic maghiar, și nu cu cel românesc, iar, pe de altă parte, această cauză se referă la situația în care autorizația de întreprinzător individual a emitentului facturii i-a fost retrasă.

În cazul în speță, fiind vorba de deducerea taxei pe bază de facturi emise pe numele unor furnizori declarați inactivi, deci care nu desfășoară activități economice, contestatoarea nu are dreptul la deducerea taxei înscrise în acestea.

Totodată, contribuabilii declarați inactivi sunt înscrși în Lista contribuabililor declarați inactivi, iar listele respective se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, și pe pagina de internet [www.mfinante.ro](http://www.mfinante.ro), la secțiunea "Informații contribuabili", acestea putând fi cunoscute de către cei interesați.

Prin urmare, susținerile petentei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.



Având în vedere prevederile legale citate și faptul că facturile (în baza cărora societatea a dedus TVA aferentă achiziției de bunuri) au fost emise de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui ANAF și i-a fost anulată înregistrarea ca plătitor de TVA, rezultă că, în mod legal organele fiscale au respins la deducere **TVA în sumă de .....** aferentă achiziției de bunuri înscrisă în facturile respective, **drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la această sumă.**

Deoarece pentru TVA în sumă de ....., care a generat accesoriile, s-a dispus respingerea contestației ca neîntemeiată, faptul că prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, **rezultă că societatea datorează și accesoriile în sumă de ....., reprezentând dobânzi de întârziere în sumă de ..... lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei, aferente TVA, conform principiului de drept „accesorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul).**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

#### **DECIDE:**

**1. Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ...., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., înregistrat la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. ...., cu privire la suma de ....., reprezentând:

- ..... – impozit pe profit;
- ..... – accesorii aferente impozitului de profit;
- ..... – TVA;
- ..... – accesorii aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.