



Ministerul Finanțelor Publice



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

DECIZIA NR. 146

din 12.11.2010

privind soluționarea contestației formulate de
S.C.S.R.L. din localitatea, înregistrată la
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. din 27.09.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava prin adresa nr. din 27.09.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. din 27.09.2010, cu privire la contestația formulată de **S.C.S.R.L.** din localitateajudețul Suceava.

S.C.S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /..... înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, înregistrat sub nr., **privind suma delei, reprezentând:**

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

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită 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 Control Fiscal sub nr. din, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, înregistrat sub nr., privind suma delei, reprezentândlei impozit

pe profit,lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,lei taxa pe valoarea adăugată șilei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Petenta precizează că impozitul pe profit suplimentar a fost calculat în temeiul prevederilor art. 21 alin. 4 lit. r din Legea nr. 571/2003 republicată, fapt ce contravine prevederilor art. 21 alin. 1 din același act normativ.

Societatea precizează că cheltuielile nerecunoscute de către organele de control au generat venituri impozabile, declarate la perioadele de care au aparținut.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și majorările aferente, petenta susține că aceste sume sunt imputate în mod eronat deoarece, la datele la care s-au efectuat achizițiile de marfă, Ministerul Finanțelor Publice nu avea o bază de date care să permită verificarea contribuabililor.

De asemenea, petenta susține că faptul că s-a achiziționat marfa în mod constant de la aceiași furnizori care au emis facturi cu TVA demonstrează buna credință a S.C.S.R.L.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./.....înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr.din, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, înregistrat sub nr., organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează suma delei, reprezentândlei impozit pe profit,lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,lei taxa pe valoarea adăugată șilei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Din verificările efectuate, organele de control au constatat următoarele:

REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT

1. La data de 31.12.2007, societatea înregistrează profit impozabil în sumă delei pentru care a calculat impozit pe profit în sumă de lei.

Organele de control au reîntregit profitul impozabil cu suma delei, reprezentând mărfuri achiziționate de societate de la S.C.SRL București, societate ce figurează în baza de date a M.F.P. ca societate fantomă.

Organele de control nu au dat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă delei, pentru care au calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, în baza prevederilor art. 21 alin. 4 lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și accesorii aferente în sumă delei, pentru perioada 25.07.2007 –

Pentru anul 2008, organele de control au constatat că la data de 31.12.2008, societatea înregistrează profit impozabil în sumă delei pentru care a calculat un impozit pe profit în sumă de lei.

Organele de control au reîntregit profitul impozabil cu suma delei, pentru care s-a calculat un impozit pe profit în sumă delei.

Organele de control precizează că suma delei reprezintă contravaloare mărfuri achiziționate de societate de la diverse societăți care sunt societăți fantomă sau de la societăți care au înscris pe facturile emise codul fiscal al altor societăți sau de la societăți inactive, respectiv:

a) suma delei reprezintă costul mărfii achiziționate de la societăți fantomă, respectiv SCSRL, SCSRL, conform anexei 4 la raportul de inspecție fiscală;

b) suma delei reprezintă costul mărfii achiziționate de la societăți ce au înscris codul fiscal al altor societăți, astfel:

- s-a constatat că la codul fiscalînscris în facturile emise pe numele furnizorului SCSRL, în baza de date a MFP figurează o altă societate, respectiv SCSRL;

- s-a constatat că la codul fiscal înscris în facturaîn valoare delei cu TVA delei, emisă pe numele furnizorului SCSRL, în baza de date a MFP figurează la acest cod o altă societate, respectiv SC SRL;

- s-a constatat că, la codul fiscal înscris în facturile emise pe numele furnizorului SC SRL, în baza de date a MFP figurează la acest cod o altă societate, respectiv SCSRL;

- la codul fiscal înscris în facturile emise pe numele furnizorului SCSRL, în baza de date a MFP figurează la acest cod o altă societate, respectiv SCSRL.

c) suma delei, reprezintă costul mărfii achiziționate în luna noiembrie 2008 de la SCSRL, societate declarată inactivă începând cu data de 22.08.2007, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative. Situația analitică a acestor facturi este redată în anexa 4 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de control au considerat aceste documente nelegale, motiv pentru care nu s-a acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu achizițiile de marfă în sumă totală delei, în baza prevederilor art. 21 alin. 4 lit. f și r și ale art. 11 alin 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de control au stabilit un impozit pe profit suplimentar pentru anul 2008 în sumă delei, pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă delei, pentru perioada-

Pentru anul 2009, organele de control au constatat că, la data de 31.12.2009, societatea înregistrează un impozit pe profit impozabil în sumă delei, pentru care a calculat un impozit forfetar în sumă de lei.

Organele de control au reîntregit profitul impozabil cu suma delei, pentru care s-a calculat impozit pe profit în sumă delei. Deoarece societatea a calculat impozit forfetar în sumă de lei, rezultă o diferență de plată reprezentând impozit pe profit în sumă delei.

Suma delei reprezintă contravaloare mărfuri achiziționate de societate de la diverse societăți fantomă sau la codul fiscal menționat pe factură

figurează o altă societate, societăți inactive de la care societatea s-a aprovizionat după data declarării ca societăți inactive, respectiv:

-lei, reprezintă costul mărfii achiziționate de la societăți fantomă, respectiv SCSRL, sumă pentru care organele de control nu au acordat dreptul de deducere conform art. 21 alin. 4 lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

-lei reprezintă costul mărfii achiziționate de la societăți ce au înscris codul fiscal al altor societăți, respectiv, la codul fiscalînscris pe facturile emise de furnizorul SCSRL în baza de date a MFP s-a constatat că la acest cod fiscal figurează o altă societate, respectiv SCSRL, iar la codul fiscal înscris pe facturile emise de furnizorul SCSRL figurează o altă societate, respectiv SCSRL.

Organele de control au considerat aceste documente nelegale, neacordându-se dreptul de deducere pentru aceste cheltuieli în baza prevederilor art. 21 alin. 4 lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat cu modificările și completările ulterioare.

-lei reprezintă costul mărfii achiziționate în cursul anului 2009 de la societăți declarate inactive, respectiv SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, mărfuri achiziționate după data declarării inactivității acestora. Situația analitică a acestor facturi este prezentată în anexa 4 la raportul de inspecție fiscală.

Organele de control au reîntregit profitul impozabil evidențiat de societate cu suma delei, conform art. 19 alin. 1 lit. l din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, rezultând un impozit pe profit în sumă delei. Având în vedere impozitul minim calculat de societate în sumă de 4..... lei, rezultă un impozit pe profit suplimentar în sumă delei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit în sumă delei, organele de control au stabilit accesorii în sumă de lei, pentru perioada
-

Pentru anul 2010, organele de control au constatat că, la 30.06.2010, societatea înregistrează pierdere în sumă delei, pentru care societatea a calculat impozit forfetar în sumă delei.

Organele de control au diminuat pierderea cu suma delei, pentru care s-a calculat un impozit pe profit în sumă de lei, sumă care nu este de plată, întrucât societatea a calculat impozit forfetar în sumă delei.

Organele de control precizează că suma delei, reprezintă contravaloare mărfuri achiziționate de societate în perioada februarie - mai 2010, de la diverse societăți, respectiv SCSRL – societate declarată inactivă din data de 22.08.2007, SCSRL, SCSRL societăți inactive din 11.06.2009, iar societatea s-a aprovizionat de la acestea după ce au fost declarate inactive.

Organele de control au considerat ca nedeductibile cheltuielile în sumă delei, în baza prevederilor art. 21 alin. 4 lit. r din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În consecință, pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2007 – 30.06.2010, organele de control au reîntregit profitul impozabil cu suma delei, pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă delei și majorări de întârziere în sumă delei, până la data de

REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2007 – 30.06.2010, organele de control au stabilit următoarele:

Pentru anul 2007, organele de control au stabilit o taxă pe valoarea adăugată în sumă deei, aferentă achiziției de bunuri de la SCSRL în luna noiembrie 2007, aceasta nefiind plătitoare de TVA conform bazei de date a MFP.

Pentru anul 2008, organele de control au constatat că societatea a dedus TVA în sumă delei, aferent achizițiilor de mărfuri, de la diferite societăți, după cum urmează:

- TVA dedusă în sumă delei, aferentă unor achiziții de la societăți declarate inactive și neplătitoare de TVA (SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SC LASRL, SCSRL, SCSRL, SC SRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL – societate inactivă din data de 22.08.2007, SCSRL, SCSRL);

- TVA în sumă delei, aferentă unor achiziții de la societăți fantomă (SCSRL, SCSRL);

- TVA în sumă delei, aferentă unor achiziții de la societăți unde la codul fiscal menționat apare o altă societate, conform bazei de date a MFP (la codul fiscal al furnizorului SCSRL, în baza de date a MFP apare SCSRL, la codul fiscal al SC SRL apare SCSRL, la codul fiscal al SCSRL apare SCSRL, iar la codul fiscal al SCSRL apare SCSRL.

Pentru anul 2009, organele de control au constatat că societatea a dedus TVA în sumă delei, aferentă achiziției de mărfuri de la diverse societăți, astfel:

- TVA în sumă delei, aferentă achizițiilor de bunuri de la societăți declarate inactive, întrucât nu și-au îndeplinit obligațiile declarative și neplătitoare de TVA (SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SC LASRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL);

- TVA în sumă de lei, aferentă unor achiziții de la societăți fantomă (SCSRL, factura achiziționată de societate în luna aprilie 2009);

- TVA în sumă delei, aferentă unor achiziții de la societăți la care, la codul fiscal menționat în factură, în baza de date a MFP apare o altă firmă (la codul fiscal al SCSRL apare în baza de date a MFP SCSRL, la codul fiscal al SCSRL apare SCSRL.

Pentru anul 2010, organele de control au constatat că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, aferentă achizițiilor de mărfuri de la diverse societăți neplătitoare de TVA, respectiv SC SRL, SC LASRL, SCSRL.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 11 alin. 1 și ale art. 146 alin. 1 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2007 – 30.06.2010, organele de control au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă delei, pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă delei, până la data de, în baza prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă delei și majorările de întârziere aferente în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare are dreptul la deducerea cheltuielilor în sumă delei, în condițiile în care furnizorii sunt societăți fantomă sau inactive, iar în unele cazuri codurile fiscale înscrise în facturi aparțin altor societăți decât cele înscrise la rubrica furnizor.

În fapt, organele de control au constatat că, **în anul 2007**, societatea a achiziționat mărfuri în sumă delei de la S.C.SRL București, societate ce figurează în baza de date a M.F.P. ca societate fantomă.

Organele de control nu au dat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă delei, pentru care au calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei și accesorii aferente în sumă delei, pentru perioada 25.07.2007 –

Pentru anul 2008, organele de control au constatat că societatea a achiziționat mărfuri în sumă delei de la diverse societăți care sunt societăți fantomă sau de la societăți care au înscris pe facturile emise codul fiscal al altor societăți sau de la societăți inactive, respectiv:

a) suma delei reprezintă costul mărfii achiziționată de la societăți fantomă, respectiv SCSRL, SCSRL, conform anexei 4 la raportul de inspecție fiscală;

b) suma delei reprezintă costul mărfii achiziționate de la societăți ce au înscris codul fiscal al altor societăți, astfel:

- s-a constatat că la codul fiscalînscris în facturile emise de furnizorul SCSRL, în baza de date a MFP figurează o altă societate, respectiv SCSRL;

- s-a constatat că la codul fiscal înscris în facturaîn valoare delei cu TVAlei, emise de furnizorul SCSRL, în baza de date a MFP figurează o altă societate, respectiv SC SRL;

- s-a constatat că, la codul fiscal înscris în facturile emise de furnizorul SC SRL, în baza de date a MFP figurează o altă societate, respectiv SCSRL;

- la codul fiscal înscris în facturile emise de furnizorul SCSRL, în baza de date a MFP figurează o altă societate, respectiv SCSRL;

c) suma delei, reprezintă costul mărfii achiziționate în luna noiembrie 2008 de la SCSRL, societate declarată inactivă începând cu data de 22.08.2007, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative.

Organele de control nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu achizițiile de marfă în sumă totală delei, pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar pentru anul 2008 în sumă delei și majorări de întârziere în sumă delei, pentru perioada-

Pentru anul 2009, organele de control au constatat că societatea a achiziționat mărfuri în sumă delei, de la diverse societăți fantomă sau inactive sau în baza unor facturi care au înscrise la furnizor codul fiscal al altor societăți, respectiv:

-lei, reprezintă costul mărfii achiziționate de la societăți fantomă, respectiv SCSRL;

-lei reprezintă costul mărfii achiziționate de la societăți ce au înscris codul fiscal al altor societăți, respectiv, la codul fiscalînscris pe facturile emise de furnizorul SCSRL în baza de date a MFP s-a constatat că la acest cod fiscal figurează o altă societate, respectiv SCSRL, iar la codul fiscal înscris pe facturile emise de furnizorul SCSRL figurează o altă societate, respectiv SCSRL.

-lei reprezintă costul mărfii achiziționate în cursul anului 2009 de la societăți declarate inactive, respectiv SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, mărfuri achiziționate după data declarării inactivității acestora.

Organele de control au reîntregit profitul impozabil cu suma delei, pentru care s-a calculat impozit pe profit în sumă delei. Deoarece societatea a calculat impozit forfetar în sumă de lei, rezultă o diferență de plată reprezentând impozit pe profit în sumă delei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit în sumă delei organele de control au stabilit accesorii în sumă de lei, pentru perioada 5.10.2009 –

Pentru anul 2010, organele de control au constatat că, la 30.06.2010 societatea înregistrează pierdere în sumă delei pentru care societatea a calculat impozit forfetar în sumă delei.

Organele de control au diminuat pierderea cu suma delei, pentru care s-a calculat un impozit pe profit în sumă de lei, sumă care nu este de plată, întrucât societatea a calculat impozit forfetar în sumă delei.

Organele de control precizează că suma delei reprezintă contravaloare mărfuri achiziționate de societate în perioada februarie - mai 2010, de la diverse societăți, respectiv SCSRL – societate declarată inactivă din data de 22.08.2007, SCSRL, SCSRL societăți inactive din 11.06.2009, iar societatea s-a aprovizionat de la acestea după ce au fost declarate inactive.

Organele de control au considerat ca nedeductibile cheltuielile în sumă delei.

În consecință, **pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2007 – 30.06.2010**, organele de control au reîntregit profitul impozabil cu suma delei, pentru care au stabilit un **impozit pe profit** suplimentar în sumă delei și **majorări de întârziere în sumă delei**, până la data de

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, unde se prevede că:

„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. [...]

Art. 21 [...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”.

Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la punctele 12 și 44, prevăd următoarele:

„12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal. [...].

44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Potrivit textelor de lege mai sus citate, profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, la **art. 6 alin. (1) și (2)**, prevede următoarele:

„(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.”

Informațiile obligatorii ce trebuie să le cuprindă factura sunt prevăzute la **art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571 / 2003** privind Codul fiscal, în vigoare pentru perioada verificată, unde se stipulează următoarele:

„(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

a) seria și numărul facturii;

b) data emiterii facturii;

c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;

d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;”

Din textele de lege menționate mai sus se reține că cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, iar documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot

dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicată și ale art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind aprobarea Codului fiscal, referitor la posibilitatea diminuării bazei impozabile la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, **Înalta Curte de Casație și Justiție - Secțiunile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007, decide că „nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii”.**

Conform prevederilor legale menționate, persoana impozabilă care achiziționează marfă pe bază de facturi și acceptă înregistrarea lor în evidența contabilă ca documente justificative pentru operațiunile pe care le efectuează este răspunzătoare de primirea și înregistrarea în evidența contabilă a unor documente întocmite necorespunzător, incomplete sau care nu sunt în conformitate cu prevederile legale în vigoare, cunoașterea, aplicarea și respectarea actelor normative fiind obligatorii în egală măsură atât pentru furnizor, cât și pentru beneficiar, acesta din urmă având obligația să solicite documente legal aprobate și să verifice nu numai marfa primită, în ceea ce privește cantitatea, calitatea și caracteristicile specifice, ci și modul de completare a documentelor în care s-a consemnat livrarea acesteia.

De asemenea, conform reglementărilor menționate, lipsite de echivoc, cheltuielile înregistrate în contabilitate ce au la bază documente care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, nu pot fi admise la deducere la calculul impozitului pe profit.

În ceea ce privește factura, document ce a stat la baza înregistrărilor cheltuielilor de către societatea verificată, din textele de lege menționate rezultă că aceasta trebuie să cuprindă o serie de informații obligatorii, ce sunt prevăzute la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, printre care și numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că petenta a achiziționat în perioada 01.01.2007 – 30.06.2010, bunuri în valoarea totală delei, de la diverse societăți care figurează în baza de date a MFP ca societăți fantomă cum ar fi SCSRL București, SCSRL, SCSRL, SCSRL, sau de la societăți care au înscris în facturi codurile fiscale ale altor societăți, respectiv SCSRL (codul fiscal aparține SC SRL), SCSRL (codul fiscal aparține SCSRL), SC SRL (codul fiscal aparține SCSRL), SCSRL (codul fiscal aparține SCSRL).

Având în vedere că, potrivit textelor de lege menționate, printre elementele obligatorii pe care trebuie să le conțină factura se regăsește

denumirea furnizorului și codul de identificare fiscală al furnizorului și întrucât pe facturi, la furnizor, sunt menționate coduri fiscale care aparțin altor societăți sau sunt menționate societăți care nu există, se conchide că S.C.S.R.L. nu are dreptul la deducerea cheltuielilor ce au la bază aceste facturi,

În ceea ce privește achizițiile de bunuri de la societăți declarate inactive, sunt aplicabile prevederile **art. 11 și art. 21 alin. 4 lit. r din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, care prevede:

„(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. 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.”

Art. 21

„(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.”

Coroborate cu prevederile Ordinului nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, care prevede:

ART. 2

„(1) Pe perioada în care este declarat inactiv contribuabilului îi sunt aplicabile procedurile de administrare fiscală referitoare la gestiunea, controlul și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), contribuabilii incluși în Lista contribuabililor declarați inactivi nu vor fi supuși procedurilor curente de notificare pentru nedepunerea declarațiilor.

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, 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, din textele de lege citate mai sus rezultă că nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv

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

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în perioada 01.01.2007 – 30.06.2010, SCSRL a înregistrat cheltuieli în sumă delei, reprezentând diverse mărfuri achiziționate de la furnizori care figurau în baza de date a MFP ca inactivi, respectiv SCSRL, SC SRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, facturile în cauză fiind emise după data declarării acestor contribuabili ca inactivi.

În concluzie, având în vedere că operațiunile de aprovizionare a bunurilor în sumă de lei nu au la bază documente justificative care să corespundă realității, societatea nu are dreptul la deducerea acestor cheltuieli, drept pentru care urmează a **se respinge ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe profit în sumă delei și majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă delei**, potrivit principiului de drept „*accessorium sequitur principale*” (*accesoriul urmează principalul*).

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă delei și majorările de întârziere aferente în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, în condițiile în care furnizorii sunt societăți fantomă, inactive sau neplătitoare de TVA, iar în unele cazuri codurile fiscale înscrise în facturi aparțin altor societăți decât cele înscrise la rubrica furnizor.

În fapt, pentru verificată, respectiv 01.01.2007 – 30.06.2010, organele de control au stabilit următoarele:

Pentru anul 2007, organele de control au stabilit o taxă pe valoarea adăugată în sumă deei, aferentă achiziției de bunuri de la SCSRL în luna noiembrie 2007, aceasta fiind neplătitoare de TVA conform bazei de date a MFP.

Pentru anul 2008, organele de control au constatat că societatea a dedus TVA în sumă delei, aferent achizițiilor de mărfuri, de la diferite societăți, după cum urmează:

- TVA dedusă în sumă delei, aferentă unor achiziții de la societăți declarate inactive și neplătitoare de TVA (SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SC LASRL, SCSRL, SCSRL, SC SRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL – societate inactivă din data de 22.08.2007, SCSRL, SCSRL);

- TVA în sumă delei, aferentă unor achiziții de la societăți fantomă (SCSRL, SCSRL);

- TVA în sumă delei, aferentă unor achiziții de la societăți unde la codul fiscal menționat apare o altă societate, conform bazei de date a MFP (la codul fiscal al furnizorului SCSRL, în baza de date a MFP apare SCSRL, la codul fiscal al SC SRL apare SCSRL, la codul fiscal al SCSRL apare SCSRL, iar la codul fiscal al SCSRL apare SCSRL.

Pentru anul 2009, organele de control au constatat că societatea a dedus TVA în sumă delei, aferent achiziției de mărfuri de la diverse societăți, astfel:

- TVA în sumă delei, aferent achizițiilor de bunuri de la societăți declarate inactive, întrucât nu și-au îndeplinit obligațiile declarative și neplătitoare de TVA (SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SC LASRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL, SCSRL);

- TVA în sumă de lei, aferentă unor achiziții de la societăți fantomă (SCSRL, factura achiziționată de societate în luna aprilie 2009);

- TVA în sumă delei, aferentă unor achiziții de la societăți la care, la codul fiscal menționat în factură, în baza de date a MFP, apare o altă firmă (la codul fiscal al SCSRL apare în baza de date a MFP SCSRL, la codul fiscal al SCSRL apare SCSRL.

Pentru anul 2010, organele de control au constatat că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, aferentă achizițiilor de mărfuri de la diverse societăți neplătitoare de TVA, respectiv SC SRL, SCSRL, SCSRL.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru perioada verificată, unde se prevede că:

„Art. 146

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, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să

ii fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”.

Se reține că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționată de justificarea dreptului respectiv, în funcție de felul operațiunii, cu unul dintre documentele specificate de Codul fiscal, în cazul de față cu factură fiscală.

La **art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pentru perioada verificată, se prevede că:

„ART. 155

Facturarea

(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi lucrătoare a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă.[...]

(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;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d);”.

De asemenea, **Legea contabilității nr. 82 / 1991**, republicată, la **art. 6 alin. (1) și (2)**, prevede următoarele:

„(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.”

Din textele de lege menționate mai sus se reține că taxa pe valoarea adăugată este deductibilă doar pentru operațiunile înregistrate în contabilitate

potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, care au la bază documente justificative, potrivit legii.

Potrivit reglementărilor menționate, taxa pe valoarea adăugată nu se poate deduce dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei.

Rezultă că legiuitorul a condiționat exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturile de achiziții de completarea informațiilor obligatorii din facturi.

De asemenea, se reține că factura fiscală se emite pentru livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate către beneficiar și trebuie să cuprindă în mod obligatoriu anumite informații, printre care și numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura.

Cu privire la aplicarea dispozițiilor art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991, republicată și ale art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind aprobarea Codului fiscal, referitor la posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității, **Înalta Curte de Casație și Justiție - Secțiile Unite, prin Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007**, privind recursul în interesul legii, în sensul de a se stabili că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete sau care nu corespund realității, decide că **„Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea TVA.”**

Potrivit reglementărilor menționate, taxa pe valoarea adăugată nu se poate deduce dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei.

Referitor la argumentele contestatoarei că are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată pe motiv că factura a fost corect înregistrată în contabilitate, iar contravaloarea acesteia a fost achitată cu chitanță emisă de societate, prin care a plătit un serviciu prestat efectiv în favoarea firmei, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât la baza deducerii taxei pe valoarea adăugată au stat documente care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative prevăzute de lege, respective nu cuprind toate informațiile obligatorii prevăzute de Codul fiscal sau informațiile înscrise în facturi sunt inexacte .

Conform textelor de lege menționate, taxa pe valoarea adăugată nu se poate deduce dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale, legiuitorul condiționând exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din facturile de achiziții de completarea informațiilor obligatorii din facturi.

Conform reglementărilor menționate, lipsite de echivoc, taxa pe valoarea adăugată ce are la bază documente care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative nu poate fi admisă la deducere.

Așa după cum rezultă din prevederile legale menționate, societatea trebuia să justifice dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată cu facturi completate cu elementele obligatorii prevăzute la art.155 alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Precizarea la furnizor a altui cod fiscal decât celui care aparține furnizorului, respectiv a unor furnizori inexistenți, care reprezintă conform prevederilor art. 155 alin. (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, informații **obligatorii**, nu dă dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi.

În ceea ce privește achizițiile de la furnizori declarați inactivi, sunt aplicabile prevederile **art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, care prevede:

„(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. 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.”

coroborate cu prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, care prevede:

ART. 2

„(1) Pe perioada în care este declarat inactiv contribuabilului îi sunt aplicabile procedurile de administrare fiscală referitoare la gestiunea, controlul și colectarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), contribuabilii incluși în Lista contribuabililor declarați inactivi nu vor fi supuși procedurilor curente de notificare pentru nedepunerea declarațiilor.

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.”

coroborate și cu prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi, unde se precizează:

ART. 3

„Declararea contribuabililor inactivi se face cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi.”

ART. 4

„La publicarea în Monitorul Oficial al României, Partea I, a unui ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, cu aceeași dată se anulează, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile cuprinse în listă.”

Conform acestor prevederi legale, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

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

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în perioada 01.01.2007 – 30.06.2010, SCSRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală delei, aferentă unor achiziții de la firme declarate inactiv, facturile în cauză fiind emise după data declarării acestor contribuabili ca inactivi.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în baza unor facturi emise de contribuabili inactivi, rezultă că în mod legal organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată înscrisă în documente care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

În baza prevederilor legale incidente speței și având în vedere faptul că societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de mărfuri de la societăți fantomă, inactive sau neplătitoare de TVA, sau în baza unor documente în care codurile fiscale înscrise la rubrica furnizor aparțin altor societăți decât cele înscrise în factură, rezultă că în mod legal organele de control au respins la deducere taxa pe valoarea adăugată **în sumă delei**, motiv pentru care urmează a **se respinge contestația** pentru acest capăt de cerere **ca neîntemeiată**.

Majorările de întârziere în sumă delei, aferente taxei pe valoarea adăugată, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul în sumă delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, s-a respins contestația ca neîntemeiată, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), **urmează a se respinge contestația și pentru accesoriile aferente debitului în sumă delei**.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 11, art. 19 alin. (1), art. 21 alin. 4 lit. f), art. 146 și art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, punctele 12 și 44 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, art. 6 alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, O.M.E.F nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, O.M.E.F. nr. 819 din 19/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C.S.RL.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. /..... înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de, înregistrat sub nr., **privind suma delei, reprezentând:**

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

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