

## DECIZIA NR.1896

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice -Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de A.J.F.P. - Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia formulata de SC X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.B.- Inspectie Fiscala Contribuabili Mijlocii, in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice , emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare, care se compun din:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere, in data de .., prin remiterea acesteia contribuabilului sub semnatura, dupa cum rezulta din adresa existenta in copie la dosarul contestatiei si de data depunerii contestatiei la A.J.F.P. in data de .., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205, art.207 si art.209 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.R.F.P. -Serviciul de solutionare a contestatiilor se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de SC X.

I. SC X, formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice si Raportul de inspectie fiscala, prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare care se compun din impozitul pe profit, accesoriile aferente si TVA, accesorii aferente, pe motiv ca acestea sunt nelegale intrucat au fost emise in urma unei interpretari trunchiate a textelor de lege, fara a lua in considerare punctul de vedere si precizarile formulate de societate pe parcursul efectuarii controlului.

In contestatia formulata, societatea contestatoare arata ca a achizitionat in mod constant marfuri de la SC G pentru care furnizorul a emis facturi conform legii , in care a mentionat distinct TVA , pe care l-a incasat; societatea contestatoare sustine ca a fost un cumparator de buna credinta care a platit furnizorului, pretul si TVA inscrise in facturi si a inregistrat in evidentele contabile aceste documente.

X, sustine ca nu-i poate fi imputat faptul ca SC G , desi a mentionat in facturi TVA, nu era in realitate inregistrata ca si platitoare de TVA; deductibilitatea TVA este conditionata potrivit art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal de existenta unor facturi emise in conformitate cu prevederile art.155 din Codul fiscal.

Astfel, societatea considera ca nu poate fi considerata raspunzatoare pentru neregulile savarsite de catre un partener contractual, prin imputarea unor obligatii de plata care s-au nascut in patrimoniul SC G.

Societate contestatoare sustine ca a dedus TVA in baza unor facturi care respectau cerintele impuse de lege si nu pot fi inlaturate prin vointa unilaterala a organului fiscal cata vreme nu au fost anulate de vreo instanta judecatoreasca.

De asemenea sustine ca, "a pretinde subscrisei obligativitatea de verificare a tuturor partenerilor contractuali, este o cerinta excesiva, lipsita de orice temei legal justificativ si total nerezonabila avand in vedere realitatea faptica expusa."

Societatea contestatoare sustine ca a depus declaratia informativa formular 394 in care a evidentiat achizitiile efectuate de la SC G iar organul fiscal avea obligatia de a se autosesiza si a dispune inregistrarea acestui contribuabil in scopuri de TVA.

Totodata, societatea contestatoara apreciaza ca prin imputarea in sarcina SC X a obligatiilor datorate de SC G care a incasat TVA fara ca ulterior sa-l vireze bugetului de stat , se aduce atingere dreptului de proprietate in sensul Articolului 1 din Protocolul nr.1 la

Conventia Europeana a Drepturilor Omului; considera ca, conduita organul de inspectie fiscal este una abuziva in conditiile in care nu a considerat necesar efectuarea unui control la SC G cu prilejul declararii acestuia ca inactiv sau ulterior, cu prilejul radierii sale.

Raportat la retinerile cu privire la derularea tranzactiilor cu un contribuabil declarat inactiv, societatea contestatoare arata ca nu a avut cunostinta de intervenirea acestei situatii, partenerul contractual necomunicand acest aspect; mentioneaza ca nu exista o formalitate de publicitate care sa asigure aducerea la cunostinta contribuabililor situatia debitorilor inactivi si nu exista vreo obligatie din partea contribuabilului de a verifica constant asemenea evidente. Interpretarea data de organul fiscal ca facturile fiscale emise de contribuabili declarati inactivi nu indeplinesc cerintele prevazute de art.155 alin.(5) din Codul fiscal, nu poate fi retinuta, in conditiile in care aceste facturi au completate toate campurile, intrunind cerintele de forma prevazute de lege.

In ceea ce priveste obligatiile de plata accesorii, societatea contestatoare considera ca acestea au fost in mod gresit imputate din moment ce si obligatia principala producatoare de accesorii reprezinta un act contrar dispozitiilor legale in materie fiscala.

Sustine ca societatii nu-i poate fi imputata nicio culpa, faptele pentru care au fost stabilite asemenea obligatii datorandu-se conduitei nelegale a SC G .

Considera ca , un alt motiv de nelegalitate al obligatiilor de plata este reprezentat de obligatia organului fiscal de a emite in anul efectuarii tranzactiilor decizia de impunere, nu ulterior pentru o perioada de mai multi ani si adaugarea de accesorii.

Fata de cele prezentate, societatea contestatoare solicita anulara actelor administrativ-fiscale contestate pe motiv ca acestea au fost emise cu ignorarea dispozitiilor legale in materie fiscala.

II.Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala din cadrul A.J.F.P.-Inspectie fiscala pentru contribuabili Mijlocii au stabilit in sarcina SC X obligatii fiscale de plata, care se compun din:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata;
- TVA
- dobanzi aferente TVA de plata;
- penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

Din Raportul de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere, cu privire la obligatiile fiscale, contestate de societate, rezulta urmatoarele:

1) Pe perioada 01.01.2011-30.06.2014, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuieli.. si au stabilit suplimentar impozit pe profit , astfel:

a) Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentand amenzi, dobanzi si penalitati de intarziere inregistrate de societate, pe perioada 2011-2013, in contul 6581"Cheltuieli cu despagubiri, amenzi si penalitati", in conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal, organele de inspectie fiscala, pe perioada verificata, au stabilit suplimentar impozit pe profit in conformitate cu prevederile art.17, art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

b) Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a efectuat investitii la spatii luate cu chirie destinate functionarii punctelor de lucru ale societatii si a inclus aceste investitii pe cheltuieli cu reparatiile respectiv au fost inregistrate in contul 611" Cheltuieli cu reparatiile"si au fost considerate ca deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit astfel:

-Societatea a efectuat investitii la punctul de lucru, valoarea lucrarilor fiind de .. lei, lucrarea fiind receptionata la 30.06.2011 iar contractul de inchiriere a fost incheiat pe perioada 01.05.2011-30.04.2019.

Organele de inspectie fiscala au luat in calcul amortizarea lunara aferenta in conformitate cu art.11 din Legea nr.15/1194, republicata, privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale precum si prevederile art.24 alin.(1) si (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au calculat accesorii , respectiv de la luna urmatoare punerii in functiune a imobilizarii si data pana la care s-a verificat impozitul pe profit.

Cu valoarea de ... lei ramasa neamortizata la data de 30.06.2014 s-a majorat baza impozabila privind impozitul pe profit.

-Societatea a efectuat investitii la punctul de lucru.. , valoare lucrarilor fiind de ... lei, lucrarea fiind receptionata la 29.04.2014 iar contractul de inchiriere fiind valabil pe perioada 01.09.2013-31.07.2023.

Organele de inspectie fiscala au luat in calcul amortizarea lunara aferenta in conformitate cu art.11 din Legea nr.15/1194, republicata, privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale precum si prevederile art.24 alin.(1) si (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au calculat accesorii de la luna urmatoare punerii in functiune a imobilizarii si data pana la care s-a verificat impozitul pe profit.

Cu valoarea de ... lei ramasa neamortizata la data de 30.06.2014 s-a majorat baza impozabila privind impozitul pe profit.

-Societatea a efectuat investitii la punctul de lucru... , valoare lucrarilor fiind de... lei, lucrarea fiind receptionata la 31.08.2013 iar contractul de inchiriere fiind valabil pe perioada 01.10.2012-30.09.2017.

Organele de inspectie fiscala au luat in calcul amortizarea lunara aferenta in conformitate cu art.11 din Legea nr.15/1194, republicata, privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale precum si prevederile art.24 alin.(1) si (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au calculat accesorii de la luna urmatoare punerii in functiune a imobilizarii si data pana la care s-a verificat impozitul pe profit.

Cu valoarea de ... lei ramasa neamortizata la data de 30.06.2014 s-a majorat baza impozabila privind impozitul pe profit.

-Societatea a efectuat investitii la punctul de lucru..., valoare lucrarilor fiind de... lei, lucrarea fiind receptionata la 31.03.2013 iar contractul de inchiriere fiind valabil pe perioada 09.01.2012-08.01.2017.

Organele de inspectie fiscala au luat in considerare ca cheltuieli deductibili fiscal

amortizarea lunara aferenta in conformitate cu art.11 din Legea nr.15/1994, republicata, privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale precum si prevederile art.24 alin.(1) si (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au calculat accesorii de la luna urmatoare punerii in functiune a imobilizarii si data pana la care s-a verificat impozitul pe profit.

Cu valoarea de.. ramasa neamortizata la data de 30.06.2014 s-a majorat baza impozabila privind impozitul pe profit.

Pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila privind impozitul pe profit cu suma de ... lei reprezentand cheltuieli cu reparatiile la punctele de lucru enumerate, nedeductibile fiscal pe perioada verificata, iar in conformitate cu prevederile art.17 art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar impozit pe profit... Lei.

C)SC X a derulat tranzactii cu SC G, care a fost declarata inactiva conform Deciziei., starea de inactivitate fiind publicata in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati in data de...

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat in evidentele contabile pe perioada 11.04.2013-25.07.2013 achizitii de marfuri (sacouri, pantaloni, hanorace, camasi, blugi) in valoare de ... lei cu TVA in valoare de ...lei.

In temeiul prevederilor art.11 alin.(1<sup>2</sup>) coroborat cu prevederile art.21 alin.(1) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu marfa in valoare de .. lei iar in conformitate cu prevederile art.17 si art.19 din acelasi act normativ au majorat baza impozabila privind impozitul pe profit cu aceste cheltuieli si au stabilit suplimentar impozit pe profit in valoare de ....

d) Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat mobilier destinat punctului de... , in baza facturii in valoare de.. lei si TVA in valoare de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca prin acesta factura au fost stornate avansurile platite in suma de.. lei cu TVA aferenta in valoare de.. lei;avansurile au fost inregistrate initial in debitul contului 4091" Furnizori-debitori" iar la data emiterii facturii de regularizare, avansurile si valoarea finala a facturii au fost inregistrate pe cheltuieli cu obiecte de inventar , prin articolul contabil 603"Cheltuieli cu obiecte de inventar"= 401" Furnizori" cu suma de .. lei.

In conformitate cu prevederile art.21, art.24 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.1 alin.(1) din H.G. Nr.105/2007 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe , art.3 din Legea nr.15/1994, republicata privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale , organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile in valoare de... lei ca fiind nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit la 30.06.2014.

In temeiul prevederilor art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila cu aceste cheltuieli nedeductibile fiscal si au stabilit suplimentar impozit pe profit in valoare de ... lei.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 25.04.2011-30.09.2014, dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si 120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

2. Cu privire la TVA, stabilita suplimentar pe perioada 01.01.2011-30.06.2014, din Raportul de inspectie fiscala, rezulta urmatoarele:

Urmare a verificarii bazei de date INFOPC s-a constatat ca SC G, furnizor de marfa al X, nu este platitoare de TVA din data de 01.08.2012.

Din documentele prezentate de societatea contestatoare in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au constatat ca ,SC G , pe perioada 01.08.2012-15.10.2013 a emis catre X, facturi cu TVA; in baza acestor facturi SC X si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in valoare de ... lei.

In conditiile in care SC G, nu mai este platitoare de TVA din data de 01.08.2012, organele de inspectie fiscala au considerat TVA... ca fiind nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.146 alin.(1) si art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Totodata organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata, TVA in valoare de.. lei .

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata , organele de inspectie fiscala, au calculat pe perioada 25.09.2012-30.09.2014, dobanzi si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

**III.** Luand in considerare constatările fiscale, sustinerile societatii contestatoare, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada verificata:01.01.2011-30.06.2014

A)Referitor la TVA si accesorii aferente;

1) In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar de plata organele de inspectie fiscala, contestata de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul de Solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca SC X beneficiaza de dreptul de deducere a TVA aferenta achizitiilor de marfuri de la SC G in conditiile in care la data emiterii facturilor furnizorul de marfuri nu era inregistrat in scopuri de TVA iar ulterior acesta a fost declarat inactiv.**

In fapt, urmare verificarii datelor inscrise in Declaratia informativa privind achizitiile de bunuri/servicii efectuate si prestarile de servicii efectuate pe teritoriul national s-au constatat neconcordante intre tranzactiile declarate de SC X si SC G , respectiv SC G nu a declarat livrarile catre SC X.

Din verificarea bazei de date INFOPC s-a constatat ca SC G, furnizor de marfa al SC X, nu este platitoare de TVA din data de 01.08.2012 si este declarata inactiva din data de 02.04.2013 conform Deciziei.; starea de inactivitate a fost publicata in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati.

Urmare verificarii documentelor prezentate de societate in timpul controlului , organele de inspectie fiscala au constatat ca, pe perioada 01.08.2012-15.10.2013 ,SC X, a inregistrat in evidentele contabile achizitii de marfuri si TVA deductibila in baza facturilor emise de SC G.

In conditiile in care SC G, nu mai este platitoare de TVA din data de 01.08.2012, organele de inspectie fiscala au considerat TVA inregistrata in evidentele contabile in baza acestor facturi ca fiind nedeductibila fiscal in conformitate cu prevederile art.146

alin.(1) si art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au stabilit suplimentar de plata TVA.

In contestatia formulata societatea contestatoare arata ca a achizitionat in mod constant marfuri de la SC G pentru care furnizorul a emis facturi conform legii , in care a mentionat distinct TVA ; sustine ca a fost un cumparator de buna credinta care a platit furnizorului, pretul si TVA inscrise in facturi si a inregistrat in evidentele contabile aceste documente.

SC X, sustine ca nu-i poate fi imputat faptul ca SC G , desi a mentionat in facturi TVA, nu era in realitate inregistrata ca si platitoare de TVA;sustine ca deductibilitatea TVA este conditionata, potrivit art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, de existenta unor facturi emise in conformitate cu prevederile art.155 din Codul fiscal si nu-i pot fi imputate obligatii de plata care s-au nascut in patrimoniul SC G.

Raportat la retinerile cu privire la derularea tranzactiilor cu un contribuabil declarat inactiv, societatea contestatoare arata ca nu a avut cunostinta de declararea inactivitatii furnizorului in conditiile in care acesta nu a comunicat acest aspect ; sustine ca nu exista o formalitate de publicitate care sa asigure aducerea la cunostinta contribuabililor situatia debitorilor inactivi si nu exista vreo obligatie din partea contribuabilului de a verifica constant asemenea evidente.Interpretarea data de organul fiscal ca facturile fiscale emise de contribuabili declarati inactivi nu indeplinesc cerintele prevazute de art.155 alin.(5) din Codul fiscal, nu poate fi retinuta, in conditiile in care aceste facturi au completate toate campurile, intrunind cerintele de forma prevazute de lege.

In cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.11 alin.(1<sup>2</sup>) si alin.(1<sup>4</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*“(1<sup>2</sup>) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili persoane impozabile stabilite în România, după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2006\*) privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare.*

*(1<sup>3</sup>) Contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă, dar sunt supuși obligației de plată a TVA colectate, în conformitate cu prevederile titlului VI, aferentă operațiunilor impozabile desfășurate în perioada respectivă.*

*(1<sup>4</sup>) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii persoane impozabile stabilite în România, cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b) - e) și au fost înscriși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată, nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de*

*bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2006\*), cu modificările și completările ulterioare.”*

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține ca beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înregistrarea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art.78 (1) din O.G nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor respective.

De asemenea, beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform art.153 alin.(9) lit.b)-e) și au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA a fost anulată, nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor respective.

Prin urmare, se reține ca organele de inspecție fiscală în mod legal nu au acordat SC X dreptul la deducerea TVA aferentă achizițiilor efectuate în perioada 01.08.2012-15.10.2013 în condițiile în care furnizorul SC G nu mai era înregistrat în scopuri de TVA din data de 01.08.2012, după cum rezultă din documentele existente la dosarul contestației.

Mai mult, la art.134<sup>2</sup>, art.134<sup>2</sup> și art.145 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

-art.134

*(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.*

*(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.*

-art.134<sup>2</sup>

*“(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.*

*(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:*

*a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;”*

-art.145

*“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.”*

Potrivit prevederilor legale enunțate, o persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA are dreptul la deducerea TVA la momentul exigibilității taxei.

Prin urmare, în speta faptul generator și exigibilitatea taxei nu au intervenit, conform prevederilor art.134 din Codul fiscal, în condițiile în care furnizorul SC G nu a colectat și declarat taxa pe valoarea adăugată, acesta nefiind înregistrat în scopuri de TVA pe perioada 01.08.2012-15.10.2013.

Astfel, nici dreptul de deducere a TVA nu a luat naștere pentru SC X, conform prevederilor legale enunțate.

Condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere sunt cele prevăzute la art.145-147 din Codul fiscal și se evaluează în raport de momentul exercitării acestui drept de către persoana impozabilă.

La art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

*“(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 ori serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155, precum și dovada plății în cazul achizițiilor efectuate de către persoanele impozabile obligate la aplicarea sistemului TVA la încasare, respectiv de către persoanele impozabile care achiziționează bunuri/servicii de la persoane impozabile care au aplicat sistemul TVA la încasare;”*

iar la art.155 din același act normativ se stipulează:

*“(19) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:*

*d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, **codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;**”*

La art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în iulie 2012, se prevede:

*“(9) Organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol:[...]*

*d) dacă nu a depus pe parcursul unui semestru calendaristic niciun decont de taxă prevăzut la art. 156<sup>2</sup>, dar nu este în situația prevăzută la lit. a) sau b), din prima zi a celei de-a doua luni următoare respectivului semestru calendaristic. Aceste prevederi se aplică numai în cazul persoanelor pentru care perioada fiscală este luna sau trimestrul. Începând cu decontul aferent lunii iulie 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, respectiv începând cu decontul aferent trimestrului III al anului 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane impozabile în scopuri de TVA dacă nu a depus niciun decont de taxă prevăzut la art. 156<sup>2</sup> pentru 6 luni consecutive, în cazul persoanei care are perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două trimestre calendaristice consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, dar nu este în situația prevăzută la lit. a) ori b), din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al șaselea decont de taxă în prima situație și, respectiv, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de taxă în a doua situație;*

*e) dacă în deconturile de taxă depuse pentru 6 luni consecutive în cursul unui semestru calendaristic, în cazul persoanelor care au perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două perioade fiscale consecutive în cursul unui semestru calendaristic, în cazul persoanelor impozabile care au perioada fiscală trimestrul calendaristic, nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii, realizate în cursul acestor perioade de raportare, din prima zi a celei de-a doua luni următoare respectivului semestru calendaristic.*



*Începând cu decontul aferent lunii iulie 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, respectiv începând cu decontul aferent trimestrului III al anului 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane impozabile în scopuri de TVA dacă în deconturile de taxă depuse pentru 6 luni consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două trimestre calendaristice consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, nu au fost evidențiate achiziții de bunuri/servicii și nici livrări de bunuri/prestări de servicii, realizate în cursul acestor perioade de raportare, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al șaselea decont de taxă în prima situație și, respectiv, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de taxă în a doua situație;[...]*

*(9<sup>2</sup>) Agenția Națională de Administrare Fiscală organizează Registrul persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art. 153 și Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată. Registrele sunt publice și se afișează pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Înscrierea în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată se face de către organul fiscal competent, după comunicarea deciziei de anulare a înregistrării în scopuri de TVA, în termen de cel mult 3 zile de la data comunicării.”*

Argumentul societatii referitor la faptul ca a indeplinit conditiile prevazute la art.145 si art.146 din Codul fiscal nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat achizitiile in cauza au fost efectuate de la un contribuabil care pe perioada 01.08.2012-15.10.2013 nu a fost inregistrat in scopuri de TVA.SC G a fost inregistrata in scopuri de TVA pana la data de 01.08.2012, dupa cum rezulta din documentele existente la dosarul contestatiei si informatiile de pe portalul ANAF.

Faptul ca SC G a in scris in facturile emise in cod unic de inregistrare precedat de prefixul” RO” , nu confirma inregistrarea in scopuri de TVA a furnizorului de marfa, in conditiile in care acest cod era invalid.

Deoarece la data emiterii facturilor in cauza , furnizorul de bunuri nu mai era inregistrat in scopuri de TVA si ulterior a devenit inactiv, nu se mai pune problema indeplinirii conditiilor de exercitare a dreptului de deducere a TVA respectiv existenta unor facturi si utilizarea bunurilor achizitionate pentru operatiuni taxabile asa cum sustine societatea contestatoare; prin art.11 alin.(1<sup>2</sup>) si alin.(1<sup>4</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, mai sus enuntate, se prevede in mod clar ca beneficiarii care achizitioneaza bunuri si/sau servicii de la contribuabili dupa inscrierea acestora ca inactivi in registrul contribuabililor inactivi/reactivati conform art.78<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare precum si beneficiarii care achizitioneaza bunuri si/sau servicii de la contribuabilii carora li s-a anulat inregistrarea in scopuri de TVA conform art.153 alin.(9) lit.b)-e) si au fost in scrisi in Registrul persoanelor impozabile a caror inregistrare in scopuri de TVA a fost anulata, nu beneficiaza de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor respective.

La art.150 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

*“(1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este*

*datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 160.”*

precum și cele prevăzute la art.151<sup>2</sup> alin.(1) lit.b) și lit.c) din același act normativ, potrivit căruia:

*“(1) Beneficiarul este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei, în situația în care persoana obligată la plata taxei este furnizorul sau prestatorul, conform art. 150 alin. (1), dacă factura prevăzută la art. 155 alin. (19):*

*b) cuprinde date incorecte/incomplete în ceea ce privește una dintre următoarele informații: denumirea/numele, adresa, codul de înregistrare în scopuri de TVA al părților contractante, denumirea sau cantitatea bunurilor livrate ori serviciilor prestate, elementele necesare calculării bazei de impozitare;*

*c) nu menționează valoarea taxei sau o menționează incorect.”*

Având în vedere prevederile legale enunțate se reține că persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile titlului VI din Codul fiscal, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri, respectiv furnizorul, fapt susținut și de societate în contestația formulată.

Însă, în situația în care furnizorul obligat la plata taxei emite facturi care cuprind date incomplete/incorecte în ceea ce privește codul de înregistrare în scopuri de TVA al părților contractante, nu menționează valoarea taxei pe valoarea adăugată sau o menționează incorect, beneficiarul este ținut răspunzător și în solidar pentru plata taxei.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației se reține că SC G în calitate de furnizor al SC X a emis către aceasta, în perioada 01.08.2012-15.10.2013, facturi cu TVA, deși începând cu data de 01.08.2012 organele fiscale i-au anulat înregistrarea în scopuri de TVA; după cum am arătat facturile în cauză cuprinzând date incomplete/incorecte în ceea ce privește codul de înregistrare în scopuri de TVA al furnizorului.

Prin urmare, SC X a dedus în mod eronat TVA în baza facturilor emise de SC G care nu mai era persoana impozabilă înregistrată în scopuri de TVA la data emiterii facturilor.

Afirmatia societății contestatoare potrivit căreia nu i se poate imputa plata taxei facturată de SC G nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care în lege se prevede în mod expres că beneficiarul este ținut răspunzător individual și în mod solidar pentru plata taxei dacă deduce TVA în baza unor facturi care cuprind date incomplete/incorecte în ceea ce privește codul de înregistrare în scopuri de TVA al părților contractante.

De asemenea, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației argumentul societății contestatoare potrivit căruia nu a avut cunoștința de intervenirea stării de inactivitate a partenerului contractual, aceasta nefiindu-i comunicată de furnizor sau organul fiscal și că nu există o formalitate de publicitate care să asigure aducerea la cunoștința contribuabililor situația debitorilor inactivi, din următoarele motive:

-Organul fiscal nu are obligația de a comunica din oficiu unui agent economic starea de inactivitate a unui partener cu care acesta derulează relații de afaceri.

-Datele despre starea contribuabilului SC G respectiv calitatea de platitor de TVA a acestuia, sunt date publice care pot fi accesate atât pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, Agenția Națională de Administrare Fiscală cât și prin VIES-Validarea numărului

de inregistrare pentru TVA.

-De asemenea, potrivit Ordinului nr.3347/2011 pentru aprobarea unor proceduri de aplicare a art. 78<sup>1</sup> alin. (1) din Codul de procedura fiscala, precum si pentru aprobarea modelului si continutului unor formulare, Registrul contribuabililor inactivi/reactivati este public si se afiseaza pe pagina de internet a Ministerului Finantelor Publice, [www.finante.ro](http://www.finante.ro), portalul ANAF la sectiunea "Informatii publice", astfel incat SC X avea posibilitatea facila de a se informa despre SC G iar potrivit principiului de drept "nemo censetur ignorare legem" se retine ca nimeni nu se poate preleva in apararea sa de necunoasterea legii.

In speta isi gaseste aplicabilitate si principiul de drept "nemo auditur propriam turpitudinem allegans" potrivit caruia nimeni nu poate sa obtina foloase invocand propria culpa privind necunoasterea legii si nici sa se apere valorificand un asemenea temei, principiu invocat de altfel si de societate in contestatia formulata.

Afirmatia societatii contestatoare potrivit careia a dedus TVA in baza unor facturi care respectau cerintele impuse de lege si nu pot fi inlaturate prin vointa unilaterala a organului fiscal cata vreme nu au fost anulate de vreo instanta judecatoreasca, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece potrivit prevederilor art.94 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, *"inspectia fiscala are ca obiect verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea dupa caz a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora"*

De asemenea, potrivit prevederilor art.6 din acelasi act normativ, *"Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză."*

Prin urmare organul de inspectie fiscala este indreptatit sa verifice, sa analizeze documentelor inregistrate in evidentele contabile ale contribuabililor si sa aprecieze daca acestea indeplinesc conditiile impuse de lege.

Mentionam ca prin Raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala nu au invocat sau pus in discutie buna credinta a contribuabilului verificat ci faptul ca acesta a dedus TVA in baza unor facturi emise de un contribuabil neinregistrat in scopuri de TVA si declarat inactiv.

Totodata, specificam faptul ca organele de inspectie fiscala prin Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala , au dispus ca masura in sarcina SC X, sa corecteze si sa depuna declaratiile informative privind livrarile de bunuri/servicii efectuate pe teritoriul national(formular 394) pe motiv ca in declaratia informativa societatea a declarat tranzactiile de la SC G , societate neplatitoare de TVA din 01.08.2012.

Din adresa SC X, inregistrata la A.J.F.P., rezulta ca societatea a corectat declaratiile informative formulat 394 si a depus la organul fiscal teritorial indexul de incarcare a declaratiilor rectificative 394, din perioada august 2012-octombrie 2013,aceasta insusindu-si astfel masura dispusa de organul de inspectie fiscala cu privire la operatiunile derulate cu SC G dupa data de 01.08.2012, cand aceasta a devenit neplatitoare de TVA.

In consecinta, avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la

dosarul cauzei, prevederile legale in vigoare in perioada verificata precum si faptul ca societatea contestatoare nu a prezentat argumente care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala, se retine ca acestea in mod legal au constatat ca SC X nu are dreptul la deducerea TVA si au stabilit suplimentar de plata TVA, motiv pentru care, in temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X impotriva Deciziei de impunere cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata.

2. In ceea ce privesc accesoriile aferente TVA stabilita suplimentar de plata mentionam:

Prin Decizia de impunere, organele de inspectie fiscala au stabilit asupra TVA de plata , pe perioada 25.09.2012-30.09.2014 , dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si art.120<sup>1</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatia formulata , societatea contestatoare sustine ca accesoriile au fost in mod gresit imputate din moment ce si obligatia principala producatoare de accesorii reprezinta un act contrar dispozitiilor legale in materie fiscala.

Sustine ca societatii nu-i poate fi imputata nicio culpa, faptele pentru care au fost stabilite asemenea obligatii datorandu-se conduitei nelegale a SCG .

Considera ca , un alt motiv de nelegalitate al obligatiilor de plata este reprezentat de obligatia organului fiscal de a emite in anul efectuarii tranzactiilor decizia de impunere, nu ulterior pentru o perioada de mai multi ani si adaugarea de accesorii.

La art.119, art.120, art.120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare se prevad:

-art.119

*1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.*

*(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.*

-art.120

*“(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*

*(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere.”-pentru perioada 25.09.2012-28.02.2014*

*(7) Nivelul dobânzii este de 0,03% pentru fiecare zi de întârziere.”-pentru perioada 01.03.2014-30.09.2014*

-art.120<sup>1</sup>

*(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.*

*(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:[...]*

*c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de*

*întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse -pentru perioada 25.09.2012-30.06.2013*

si pentru perioada 01.07.2013-30.09.2014

*“(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.*

*(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”*

Potrivit prevederilor legale mai sus mentionate se datoreaza bugetului de stat dobanzi si penalitati de intarziere pentru neplata la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata.

Dobanzile si penalitatile de intarziere se fac venit la bugetul caruia ii apartine creanta principala.

Din documentele existente la dosarul contestatiei reiese ca organele de inspectie fiscala au calculat dobanzile si penalitatile de intarziere, pe perioada 25.09.2012-30.09.2014, asupra debitului reprezentand TVA stabilita suplimentar de plata.

Argumentele prezentate de societatea contestatoare in sustine contestatiei cu privire la acest capat de cerere nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala in conditiile in care debitul asupra caruia au fost calculate accesoriile este datorat bugetului de stat.

Avand in vedere ca dobanzile si penalitatile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit de plata iar prin prezenta decizie a fost respinsa contestatia ca neintemeiata cu privire la TVA stabilita suplimentar de plata, potrivit principiului de drept “accesorium sequitur principale” se va respinge contestatia ca neintemeiata si cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere, calculate asupra TVA stabilita suplimentar de plata.

B) Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata de organele de inspectie fiscala si accesoriile aferente ;

1.)In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, contestat de societate, **D.G.R.F.P.-Serviciul Solutionare Contestatii este investita sa se pronunte daca SC X datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit stabilit asupra cheltuielilor reprezentand contravaloare marfuri achizitionate de la SC G, in conditiile in care la data efectuarii achizitiilor furnizorul era declarat inactiv .**

In fapt,dupa cum am aratat si mai sus furnizorul SC G nu este platitor de TVA din data de 01.08.2012 si este declarat inactiv din data de 02.04.2013 conform Deciziei; starea de inactivitate a fost publicata in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati in data de 09.04.2013.

Urmare a verificarii documentelor prezentate de SC X in timpul controlului, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta a inregistrat in evidentele contabile facturi emise de SC G, dupa data de 09.04.2013 cand furnizorul a fost declarat inactiv in Registrul contribuabililor inactivi sau reactivati.

Astfel s-a constatat ca in perioada 11.04.2013-15.10.2013 societatea contestatoare a inregistrat in evidentele contabile facturi , reprezentand achizitii de marfuri respectiv sacouri, pantaloni, hanorace, camasi dama, blugi etc. emise de SC G, contribuabil inactiv.

Urmare vanzarii marfurilor achizitionate de la SC G, societatea contestatoare a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu descarcarea de gestiune a marfurilor

vandute.

In aceste conditii, in temeiul prevederilor art.11 alin.(1<sup>2</sup>) coroborat cu prevederile art.21 alin.(1) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu marfa iar in conformitate cu prevederile art.17 si art.19 din acelasi act normativ au majorat baza impozabila privind impozitul pe profit cu aceste cheltuieli si au stabilit suplimentar impozit pe profit .

In contestatia formulata, societatea contestatoare arata ca a achizitionat in mod constant de la SC G pentru care furnizorul a emis facturi conform legii ; societatea contestatoare sustine ca a fost un cumparator de buna credinta care a platit furnizorului, pretul si TVA inscise in facturi si a inregistrat in evidentele contabile aceste documente, astfel ca nu poate fi tinuta raspunzatoare pentru neregulile savarsite de catre un partener contractual.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca nu a avut cunostinta de intervenirea acestei situatii, partenerul contractual necomunicand acest aspect; mentioneaza ca nu exista o formalitate de publicitate care sa asigure aducerea la cunostinta contribuabililor situatia debitorilor inactivi si nu exista vreo obligatie din partea contribuabilului de a verifica constant asemenea evidente.

In drept, la art.11 alin.(1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se specifica:

*“(1<sup>2</sup>) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili persoane impozabile stabilite în România, după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită și/sau a achizițiilor de bunuri/servicii de la persoane impozabile aflate în procedura falimentului potrivit Legii nr. 85/2006\*) privind procedura insolvenței, cu modificările și completările ulterioare.”*

La art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr,571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare se prevede :

*“(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 prevederile legale mai sus enuntate, se retine ca beneficiarii care achizitioneaza bunuri si/sau servicii de la contribuabili persoane impozabile stabilite in Romania, dupa inscrierea acestora ca inactivi in Registrul contribuabililor inactivi/reactivati nu beneficiaza de dreptul de deducere a cheltuielilor aferente achizitiilor respective ; mai mult, cheltuielile inregistrate in baza unui document emis de un contribuabil inactiv sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei se retine ca SC X in

perioada 11.04.2013-15.10.2013 a efectuat achizitii de la SC G, contribuabil inactiv din data de 09.04.2013 , iar in baza facturilor emise de catre acest furnizor, societatea contestatoare a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli .

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile cheltuielile cu marfa inregistrate in evidentele contabile in baza documentelor emise de un contribuabil inactiv si au stabilit suplimentar impozit pe profit suplimentar asupra acestor cheltuieli in conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit caruia:

*“(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.”*

coroborat cu prevederile art.17 din acelasi act normativ:

*“Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 38.”*

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate, documentele existente la dosarul contestatiei precum si faptul ca argumentele prezentate in sustinerea contestatiei de catre societate nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala din actul administrativ fiscal contestat , dupa cum am aratat si la pct.1 din prezenta decizie, in speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, potrivit caruia:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”,*

si se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SC X impotriva Deciziei de impunere cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata .

2.In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala , contestat de societate, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.R.F.P. prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de SC X cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere, in conditiile in care societatea nu prezinta argumentele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si aceasta suma .**

a) Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar din actele existente la dosarul contestatiei rezulta:

Urmare a verificarii organelor de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat, pe perioada 2011-2013, in contul 6581”Cheltuieli cu despagubiri, amenzi si

penalitati” cheltuieli cu amenzi, dobanzi si penalitati de intarziere pe care le-a considerat ca fiind deductibila fiscal la calculul impozitului pe profit.

In conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au respins la deductibilitate cheltuielile reprezentand amenzi, dobanzi si penalitati de intarziere iar in temeiul art.17, art.19 din acelasi act normativ au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit .

b)Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata , din actele existente la dosarul contestatiei rezulta societatea a efectuat investitii la spatii luate cu chirie, destinate functionarii punctelor de lucru ale societatii si a inclus aceste investitii pe cheltuieli cu reparatiile respectiv au fost inregistrate in contul 611” Cheltuieli cu reparatiile”si au fost considerate ca deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit astfel:

-Societatea a efectuat investitii la punctul de lucru..., valoarea lucrarilor fiind de... lei, lucrarea fiind receptionata la 30.06.2011 iar contractul de inchiriere a fost incheiat pe perioada 01.05.2011-30.04.2019.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca fiind cheltuiala deductibila fiscal amortizarea lunara in conformitate cu art.11 din Legea nr.15/1194, republicata, privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale precum si prevederile art.24 alin.(1) si (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au calculat accesorii pe perioada 01.07.2011-30.06.2014 , respectiv de la luna urmatoare punerii in functiune a imobilizarii si data pana la care s-a verificat impozitul pe profit.

Cu valoarea investiei ramasa neamortizata la data de 30.06.2014 organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila privind impozitul pe profit.

-Societatea a efectuat investitii la punctul de lucru.. , valoare lucrarilor fiind de... lei, lucrarea fiind receptionata la 29.04.2014 iar contractul de inchiriere fiind valabil pe perioada 01.09.2013-31.07.2023.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca fiind cheltuiala deductibila fiscal amortizarea lunara in conformitate cu art.11 din Legea nr.15/1994, republicata, privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale precum si prevederile art.24 alin.(1) si (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au calculat accesorii pe perioada 01.05.2013-30.06.2014 , respectiv de la luna urmatoare punerii in functiune a imobilizarii si data pana la care s-a verificat impozitul pe profit.

Cu valoarea ramasa neamortizata la data de 30.06.2014, organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila privind impozitul pe profit.

-Societatea a efectuat investitii la punctul de lucru.. , valoare lucrarilor fiind de.. lei, lucrarea fiind receptionata la 31.08.2013 iar contractul de inchiriere fiind valabil pe perioada 01.10.2012-30.09.2017.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca fiind cheltuiala deductibila fiscal amortizarea lunara in conformitate cu art.11 din Legea nr.15/1194, republicata, privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale precum si prevederile art.24 alin.(1) si (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au calculat accesorii pe perioada 01.09.2013-30.06.2014 , respectiv de la luna urmatoare punerii in functiune a imobilizarii si data pana la care s-a verificat impozitul pe profit.

Cu valoarea investitiei ramasa neamortizata la data de 30.06.2014 organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila privind impozitul pe profit.

-Societatea a efectuat investitii la punctul de lucru..., valoare lucrarilor fiind de.. lei, lucrarea fiind receptionata la 31.03.2013 iar contractul de inchiriere fiind valabil pe perioada 09.01.2012-08.01.2017.

Organele de inspectie fiscala au luat in considerare ca cheltuieli deductibili fiscal amortizarea lunara in conformitate cu art.11 din Legea nr.15/1194, republicata, privind



amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale precum si prevederile art.24 alin.(1) si (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si au calculat accesorii pe perioada 01.04.2013-30.06.2014 , respectiv de la luna urmatoare punerii in functiune a imobilizarii si data pana la care s-a verificat impozitul pe profit.

Cu valoarea investitiei ramasa neamortizata la data de 30.06.2014 organele de inspectie fiscala au majorat baza impozabila privind impozitul pe profit.

Astfel, pe perioada verificata, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu reparatiile la punctele de lucru enumerate si au majorat baza impozabila privind impozitul pe profit cu aceasta suma iar in conformitate cu prevederile art.17 art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au stabilit suplimentar impozit pe profit.

c)Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata, din documentele existente la dosarul contestatiei rezulta ca:

Societatea a achizitionat mobilier destinat punctului de lucru... , in baza facturii...

Organele de inspectie fiscala au constatat ca prin acesta factura au fost stornate avansurile platite;avansurile au fost inregistrate initial in debitul contului 4091" Furnizori-debitori" iar la data emiterii facturii de regularizare, avansurile si valoarea finala a facturii au fost inregistrate pe cheltuieli cu obiecte de inventar , prin articolul contabil 603"Cheltuieli cu obiecte de inventar"= 401" Furnizori" .

Astfel, s-a constatat ca mobilierul se incadreaza in categoria mijloacelor fixe avand in vedere prevederile art.3 din Legea nr.15/1994, republicata privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale coroborat cu prevederile art.1 din H.G. Nr.276/2013 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacele fixe, valoarea mobilierului achizitionat fiind peste 2.500 lei.

In conformitate cu prevederile art.24 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal mijloacele fixe sunt supuse amortizarii iar in conformitate cu art.21 alin.(3) lit.i) din acelasi act normativ , cheltuielile cu amortizarea au deductibilitate limitata , prevazuta la art.24 din Codul fiscal.

Avand in vedere ca amortizarea fiscala se calculeaza incepand cu luna urmatoare celei in care mijlocul fix amortizabil se pune in functiune iar mobilierul a fost achizitionat cu factura, organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile cu obiectele de inventar ca fiind nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit la 30.06.2014 iar in temeiul prevederilor art.17 si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, au majorat baza impozabila cu aceste cheltuieli nedeductibile fiscal si au stabilit suplimentar impozit pe profit.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat, pe perioada 25.04.2011-30.09.2014, dobanzi si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.119, art.120 si 120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

SC X contesta in totalitate impozitul pe profit inasa nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru care intelege sa conteste si impozitul pe profit in valoare de... stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala asupra cheltuielilor considerate ca nedeductibile fiscal pe perioada verificata.

In contestatia formulata societatea contestatoare prezinta argumente doar cu privire la TVA si impozitul pe profit stabilite suplimentar asupra achizitiilor efectuate de la furnizorul SC G.

In aceste conditii in cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.206 din O.G.

nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, se prevede:

*"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestației;*

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază;*

*e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.*

În Ordinul 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

*"2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.*

*2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii."*

În speta, sunt incidente prevederile pct.11.1 din Ordinul nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care dispun:

*"Contestatia poate fi respinsa ca:*

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației ;"*

Având în vedere ca potrivit prevederilor legale mai sus enunțate organul de soluționare a contestației nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal iar societatea contestatoare, contesta în totalitate impozitul pe profit stabilit suplimentar de plata prin Decizia de impunere, nemotivând contestația în fapt și de drept cu privire la impozitul pe profit.. stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscala asupra cheltuielilor considerate ca nedeductibile fiscal pe perioada verificata, pentru acest capat de cerere se va respinge contestația ca nemotivata.

Potrivit prevederilor art.213 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala: *"Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării"*.

3)Referitor la dobanzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit de plata, menționăm:

Din documentele existente la dosarul contestației rezulta ca organele de inspecție fiscala , pe perioada 25.04.2011-30.09.2014, au calculat dobanzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit de plata, în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, cu modificările și completările ulterioare, mai sus enunțate.

În condițiile în care dobanzile și penalitățile de întârziere reprezintă măsura

accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar de plata iar prin prezenta decizie s-a respins contestatia ca neintemeiata cu privire la impozitul pe profit.. si ca nemotivata cu privire la impozitul pe profit., potrivit principului de drept”accesorium sequitur principale” se va respinge contestatia si cu privire la accesoriile aferente impozitului pe profit de plata, astfel:

-se va respinge contestatia ca neintemeiata cu privire la dobanzile in valoare si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit de plata in valoare de ..

-se va respinge contestatia ca nemotivata cu privire la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit de plata in valoare de...;

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X, inregistrata la D.G.R.F.P, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, cu privire la suma totala care se compune din:

-TVA

-dobanzi aferente TVA de plata;

-penalitati de intarziere aferente TVA de plata;

-impozit pe profit de plata;

-dobanzi aferente impozitului pe profit de plata;

-penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit de plata ;

2.Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de SC X, inregistrata la D.G.R.F.P, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice, cu privire la suma totala, care se compune din:

-impozit pe profit de plata;

-dobanzi aferente impozitului pe profit de plata;

-penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit de plata;

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal, in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.