

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A**  
**Biroul Soluționare Contestații**

**DECIZIA nr. 281 din 10 mai 2011**

Cu adresa nr. .... / ....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr. .... / ....., **Activitatea de Inspecție Fiscală** din cadrul D.G.F.P. Prahova a înaintat **dosarul contestației** formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din ....., împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .... din .....2011* emisă de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală Prahova.

Decizia de impunere nr. .... / .....2011 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2011 și înregistrat la organul fiscal sub nr. .... / .....2011.

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de ..... lei reprezentând:

- ..... lei - TVA de plată;
- ..... lei - majorări de întârziere aferente TVA de plată.
- ..... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

**Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile** prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat societății comerciale în data de .....2011, iar contestația a fost depusă și înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr..... / .....2011.

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

**I. Sușinerile societății contestatoare sunt următoarele:**

"[...]. 1. [...] în speță s-a procedat abuziv, prin extinderea normei legale dincolo de cazurile prevăzute de actul normativ, respectiv Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

*În raport cu elementele de fapt reținute, concluziile organelor fiscale sunt vădit netemeinice și nelegale.*

*Nu societatea noastră avea obligația depunerii declarațiilor fiscale/deconturilor de tva ale furnizorilor societății. Chiar și în ipoteza dovedirii fraudării bugetului de către furnizorii respectivi, societatea noastră nu are nici o responsabilitate, întrucât a acționat ca un terț beneficiar, de bună credință, a solicitat documente justificative - facturi pentru achizițiile efectuate, le-a verificat în sensul completării lor cu informațiile cerute de lege, nu a făcut înțelegeri frauduloase cu acești furnizori, operațiile derulate sunt reale, iar la data când s-au efectuat tranzacțiile cu sc P s.r.l. acesta nu era declarat contribuabil inactiv. [...].*

*Având în vedere faptul că, cheltuielile cu materiile prime și cheltuielile privind mărfurile au folosit societății pentru obținerea de venituri impozabile (fapt care poate fi dovedit prin rapoartele de producție și prin facturile fiscale de vânzare ..... / .....2010, ..... / .....2010, ..... / .....2010, ..... / .....2010, ..... / .....2010, ..... / .....2010), chiar și în situația în care organul fiscal reîncadrează (fără temei legal) aceste cheltuieli ca și cheltuieli nedeductibile pe cale de consecință trebuie să considere și veniturile aferente neimpozabile. Menționăm faptul că toate veniturile societății au fost impozitate.*

*2. Referitor la deducerea tva în sumă de ..... lei în baza facturilor emise de sc M s.r.l. Ploiești [...].*

*Conform art.155 alin 5 factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații: (...) d) denumirea/numele și adresa și codul de înregistrare în scopuri de tva, ale persoanei care emite factura". Observăm așadar că nu se face nici o referire la numărul de înregistrare de la Registrul Comerțului. În ceea ce privește codul de înregistrare în scopuri de tva acesta a fost trecut corect în facturi. Referitor la adresa care nu e trecută în mod corespunzător facem precizarea că există o decizie a Curții Europene de Justiție care spune că: "referitor la neîndeplinirea condițiilor de formă ale facturilor organul fiscal nu a ținut cont de aplicarea principiului prevalenței fondului asupra formei. [...].*

3. Referitor la deducerea tva în sumă de ..... lei în baza facturilor emise de furnizorii S.C. C s.r.l., S.C. I s.r.l., s.c. P s.r.l., s.c. N s.r.l. [...].

[...]. Din punct de vedere al reglementărilor contabile documentele justificative sunt facturile, avizele, chitanțele, notele de intrare recepție etc. Or declarațiile partenerilor, declarațiile fiscale, deconturile nu sunt documente justificative în înțelesul Legii Contabilității așa cum lasă să se înțeleagă organele fiscale. Precizăm că Decizia V/2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție precizează care sunt elementele obligatorii pentru o factură pentru a putea să se deducă cheltuiala sau tva-ul și nu face nici o referire la depunerea sau nedepunerea declarațiilor de către furnizori.

Nu societatea noastră avea responsabilitatea depunerii declarațiilor fiscale/deconturilor, bilanțurilor furnizorilor. Având în vedere faptul că există facturi pentru achizițiile efectuate, există note de recepție pentru bunurile respective avem rapoarte de producție și facturi de vânzare, rezultă că operațiile respective sunt reale.

În al treilea rând, faptul că furnizorii respectivi au fost declarați inactivi, și-au suspendat activitatea ori s-au radiat ori se află în procedura de dizolvare judiciară nu influențează deducerea tva și a bazei impozabile privind impozitul pe profit întrucât operațiile derulate de societatea noastră au avut loc anterior acestor situații. [...].

În consecință, solicităm să admiteți contestația formulată de SC ..... srl și pe cale de consecință să desființați parțial raportul de inspecție fiscală nr ...../.....2011 cu excepția impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, să anulați (desființați) decizia de impunere ...../.....2011, să anulați tva-ul suplimentar de plată în sumă de ..... lei, și pe cale de consecință să anulați majorările aferente tva (aferente sumei de tva stabilită suplimentar) în sumă de ..... lei, să anulați majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ..... lei. [...]."

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2011 de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din ....., jud. Prahova, s-au menționat următoarele, referitor la suma contestată:**

**"[...]. 2. Impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2010 - 30.09.2010 [...]**

În luna ianuarie 2010, S.C. .... S.R.L. a înregistrat un număr de 2 facturi în valoare totală de ..... lei (valoare fără TVA ..... lei și TVA ..... lei), în care la rubrica "Denumirea produs" este înscris "carton 550 g, plotare planuri, plăcuțe uși", facturi având la rubrica "furnizor" înscris S.C. P S.R.L. [...].

Urmare solicitărilor de control încrucișat nr. ..../.....2010 și ...../.....2010, a fost primită de la A.N.A.F. - A.F.P. Sector 5 București - A.I.F. Adresa nr. ..../.....2010 (anexa nr.3.5.1) înregistrată la D.G.F.P. Prahova - A.I.F. sub nr. ..../.....2010 prin care arată că organele de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. Sector 5 București s-au deplasat în data de .....2010 la sediul social al S.C. P S.R.L. încheindu-se Procesul-verbal nr...../.....2010 prin care s-au precizat următoarele:

- S.C. P S.R.L. nu funcționează la sediul social declarat;
- S.C. P S.R.L. este înregistrat ca plătitor de TVA prin opțiune începând cu luna ianuarie 2008, având ca perioadă fiscală trimestrul;
- De la înființare și până în prezent societatea a depus declarații de impozite și taxe la organul fiscal teritorial pentru anul 2008.

De asemenea, S.C. P S.R.L. CIF ..... a fost declarată inactivă din data de 07.10.2010 conform OPANAF nr.2499/21.09.2010.

Din constatările menționate rezultă că S.C. P S.R.L. a avut în perioada în care a emis facturi către S.C. .... S.R.L. un comportament similar cu al unui contribuabil inactiv, așa cum este definit la art.78, alin.(5) din O.G. nr.92/2003 [...].

Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că facturile înregistrate în evidența contabilă a S.C. .... S.R.L. de la S.C. P S.R.L. nu îndeplinesc calitatea de document justificativ [...] respectiv denumirea furnizorilor înscrisă în facturile menționate nu reflectă realitatea, aceste societăți nefurnizând bunurile înscrise în facturi.

Consecința fiscală a acestor deficiențe, a fost încadrarea cheltuielilor în sumă totală de ..... lei ca fiind nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art. 21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 [...]. Întrucât societatea a constituit impozit pe profit minim, în trimestrele I și II a fost stabilită o obligație în contul impozitului pe profit mai mare decât ce a declarat. La sfârșitul trimestrului III, pe cumul, impozitul pe profit declarat este mai mare decât cel stabilit la control pe cumul (anexa nr.2.2).

Pentru impozitul pe profit suplimentar la trimestrele I și II, în temeiul art.120 și 120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 [...], au fost calculate majorări de întârziere/dobânzi și penalități în sumă totală de ..... lei (anexa nr.2.3). [...].

**TVA deductibilă [...]**

Față de taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate în perioada ianuarie 2007 - decembrie 2010 în sumă totală de ..... lei, la control s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată la care societate are drept de deducere în cuantum de ..... lei, cu ..... lei (anexa nr.3) mai puțin astfel:

A. Deducerea TVA în sumă de ..... lei în baza facturilor "emise" de S.C. I S.R.L.

În semestrul II 2009 unitatea verificată a înregistrat de la S.C. I S.R.L. un număr de 11 facturi în sumă totală de ..... lei (valoare fără TVA ..... lei și TVA ..... lei) - anexa nr.3.1, având ca obiect carton, autocolant, print digital etc. Conform datelor din evidența contabilă, contravaloarea celor 11 facturi în sumă de ..... lei a fost achitată în totalitate în numerar.

S.C. I S.R.L. CIF ..... a fost declarată inactivă din data de 11.06.2009 conform OPANAF nr.1167/29.05.2009 și a fost scoasă din evidență ca plătitoare de TVA din data de 01.07.2009 (anexa nr.3.1.1).

Urmare celor prezentate, în baza prevederilor art.11 alin.(1<sup>1</sup>) și alin.(1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 [...] Nu a fost acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de ..... lei.

B. Deducerea TVA în sumă de ..... lei în baza facturilor "emise" de S.C. M S.R.L. Ploiești

În semestrul I 2007 societatea a dedus TVA în sumă de ..... lei, din 6 facturi prezentate detaliat în anexa nr.3.2 "emise" de S.C. M S.R.L. Ploiești, având ca obiect carton, autocolant, pliante, catalog prezentare, etichete etc. Conform datelor din evidența contabilă, contravaloarea celor 6 facturi în sumă de ..... lei a fost achitată în totalitate în numerar. Analizând facturile menționate mai sus, s-au constatat inadvertențe între datele menționate pe facturi și cele din baza de date A.N.A.F.

Astfel, din consultarea portalului FiscNet - Aplicația A.N.A.F. INFO PC, s-au reținut următoarele:

- începând cu luna decembrie 2004 societatea și-a schimbat sediul social și domiciliul fiscal în Mun București și astfel nr. de înregistrare la O.N.R.C. a fost J40/...../..... (anexa nr.3.2.1). În facturile "emise" de către S.C. M S.R.L. a fost înscris ca sediu social Mun. Ploiești și nr. de înregistrare la O.N.R.C. J29/...../....., [...].

Astfel nu au fost respectate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) din Legea nr.571/2003 [...] și, în consecință, nu a fost acordat dreptul de deducere a TVA în sumă de ..... lei.

C. Deducerea TVA în sumă de ..... lei în baza facturilor "emise" de furnizorii S.C. C S.R.L., S.C. I S.R.L., S.C. P S.R.L. și S.C. N S.R.L.

1. Referitor la deducerea TVA din facturi "emise" de S.C. C S.R.L.

În perioada aprilie-mai 2008 unitatea verificată a înregistrat de la S.C. C S.R.L. un număr de cinci facturi în sumă totală de ..... lei (valoare fără TVA ..... lei și TVA ..... lei) - anexa nr.3.3, având ca obiect carton, autocolant. Contravaloarea celor cinci facturi în sumă de ..... lei a fost achitată în totalitate cu numerar. [...].

Urmare solicitării de control încrucișat nr. ..../.....2010, a fost primit de la A.N.A.F. - Direcția Generală Coordonare Inspekția Fiscală Procesul-verbal nr. .... încheiat în data de .....2009 de către inspectorii fiscali din cadrul A.N.A.F. - Direcția Generală Coordonare Inspekția Fiscală (anexa nr.3.3.1) prin care s-au precizat următoarele:

- S.C. C S.R.L. a achiziționat cu factura seria ..... nr...../.....2007 un număr de două carnete chitanțe seria ..... nr.1 la 50 și nr.51 la 100 și două carnete facturi seria ..... nr.1 la 50 și de la 51 la 100:

- Organele de inspekție fiscală au solicitat reprezentantului legal al societății, domnul C.C. (administrator și asociat unic), precizări cu privire la deținerea altor documente financiar-contabile decât cele achiziționate cu factura nr...../.....2007, astfel că acesta a dat următorul răspuns la întrebarea din Nota explicativă: "Nu am alte documente cu regim special în afară de cele menționate și nu am achiziționat și alte documente cu regim special";

- De asemenea, tot în Nota explicativă dată organelor de inspekție fiscală, d-nul administrator C.C. a ținut să precizeze următoarele: "C S.R.L. de la înființare până în prezent nu a emis nicio factură fiscală către nicio societate ..."

- Capitalul social înscris pe facturile achiziționate de către S.C. C S.R.L. este de 200 Ron;

- Contul și banca înscrise pe facturile achiziționate de către S.C. C S.R.L. sunt RO.... la banca P. Bank ..... S.A. Sucursala .....

Din verificarea facturilor înregistrate în evidența contabilă a S.C. F S.R.L. a rezultat faptul că în antetul acestora este tipărit un capital social în sumă de 14.500 Ron, iar contul bancar este RO..... deschis la Banca T - Sucursala .....

De asemenea menționăm că facturile înregistrate în evidența contabilă de către S.C. F S.R.L. nu fac parte din plaja de numere achiziționate de S.C. C S.R.L. [...].

2. Referitor la deducerea TVA din facturi "emise" de S.C. I S.R.L.

În luna martie 2009 unitatea verificată a înregistrat de la S.C. I S.R.L. un număr de trei facturi în sumă totală de ..... lei (valoare fără TVA ..... lei și TVA ..... lei) - anexa nr.3.4, având ca obiect carton, hârtie autocolantă. Contravaloarea celor trei facturi în sumă de ..... lei a fost achitată în totalitate cu numerar.

Urmare solicitării de control încrucișat nr...../.....2010, a fost primit de la D.G.F.P. București A.F.P. Sector 4 - A.I.F. Adresa nr. ..../.....2010, înregistrată la D.G.F.P. Prahova - A.I.F. sub nr...../.....2010 (anexa nr.3.4.1.) prin care s-au precizat următoarele:

- Organele de inspekție fiscală din cadrul Serviciului de Inspekție Fiscală persoane juridice au efectuat un control încrucișat la S.C. I S.R.L., întocmindu-se în acest sens Procesul verbal nr...../.....2010;

- S.C. I S.R.L. are ca obiect de activitate "repararea calculatoarelor și a echipamentelor periferice" - cod CAEN 9511 și conform Notei explicative date de reprezentantul societății, activitatea desfășurată de societate a constat în "comercializarea calculatoarelor și componentelor de rețea, accesorii și piese de schimb, software, precum și service calculatoare și furnizare servicii acces internet".

- De asemenea, tot în Nota explicativă dată organelor de inspekție fiscală, reprezentantul legal al societății declară că S.C. I S.R.L. "Nu a avut niciodată până acum nici un fel de relații comerciale cu S.C. .... S.R.L." și "nu există nici un contract semnat vreodată între S.C. I S.R.L. și societatea menționată".

De asemenea, menționăm că facturile înregistrate în evidența contabilă de către S.C. .... S.R.L. nu fac parte din plaja de numere achiziționate de S.C. I S.R.L. [...].

3. Referitor la deducerea TVA din facturi "emise" de S.C. P S.R.L.

În perioada decembrie 2009 - ianuarie 2010 unitatea verificată a înregistrat de la S.C. P S.R.L. un număr de șapte facturi în sumă totală de ..... lei (valoare fără TVA ..... lei și TVA ..... lei) - anexa nr.3.5, având ca obiect carton, autocolant. Contravaloarea celor șapte facturi în sumă de ..... lei nu a fost achitată. [...].

4. Referitor la deducerea TVA din facturi "emise" de S.C. N S.R.L.

Conform adresei nr...../.....2010 (anexa nr.3.6.1) emisă de M.F.P. - A.N.A.F., Administrația Finanțelor Publice Sector 3, urmare efectuării unui control încrucișat la această societate au fost stabilite următoarele:

- societatea are sediul expirat și se află în dizolvare judiciară în baza prevederilor art.237 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale;

- bilanțuri nedepuse pentru perioada 2004-2007;

- A.B., cetățean irakian, administrator/asociat unic condamnat prin Hotărârea judecătorească nr...../.....2005 emisă de Judecătoria ..... să execute 3 ani de închisoare;

- din informațiile primite de la Biroul Juridic al Administrației Finanțelor Publice sector 3, rezultă că pentru S.C. N S.R.L. nu a fost numit lichidator judiciar;

- având în vedere că societatea se află în lichidare judiciară, în baza art.237 din Legea nr.31/1990, nu poate fi inclusă în lista contribuabililor inactivi.

Menționăm că S.C. F S.R.L. a declarat achiziții de mărfuri de la furnizorul menționat mai sus în sumă totală de ..... lei și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei (anexa nr.3.6) [...].

Precizăm că până la data întocmirii prezentului raport de inspecție fiscală societatea ..... S.R.L. nu a pus la dispoziția organelor de control confirmările de plătitori de TVA ale furnizorilor sus menționați.

În consecință, la control a fost diminuată TVA deductibilă cu suma de ..... lei (anexa nr.3) și în temeiul art.120 și art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 [...], au fost calculate majorări de întârziere/dobânzi și penalități în sumă totală de ..... lei (anexa nr.3.7). [...].”

**III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:**

\* În **Raportul de inspecție fiscală din ..... 2011**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. “.....” S.R.L., reprezentate de impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

Precizăm că în perioada ianuarie 2007 - decembrie 2009 societatea comercială s-a încadrat în categoria microîntreprinderilor, datorând impozit pe veniturile microîntreprinderilor, iar începând cu data de 01 ianuarie 2010 este plătitoare de impozit pe profit.

Verificarea impozitului pe profit a cuprins perioada ianuarie 2010 - septembrie 2010, iar verificarea TVA a cuprins perioada ianuarie 2007 - decembrie 2010.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este “*Alte activități de tipărire n.c.a.*” – cod CAEN 1812.

În perioada verificată, respectiv ianuarie 2007 – decembrie 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar obligații fiscale datorate de societatea comercială, respectiv TVA de plată în sumă de ..... lei, precum și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ..... lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ..... lei, ca urmare a înregistrării în evidența contabilă a unui număr de **42 facturi** emise de **6 societăți comerciale**.

În urma verificării celor 6 furnizori, au rezultat următoarele:

**a) Furnizorul S.C. “M” S.R.L. Ploiești** a emis în perioada februarie 2007 - iunie 2007 un număr de 6 facturi în valoare totală de ..... lei, din care ..... lei valoare și ..... lei TVA, reprezentând contravaloare achiziție carton, autocolant, pliante, catalog prezentare, etichete etc. Din consultarea portalului FiscNet - Aplicația A.N.A.F. INFO PC a rezultat faptul că datele furnizorului înscrise în facturi sunt eronate, întrucât începând cu luna decembrie 2004 societatea comercială și-a schimbat sediul social și domiciliul fiscal din municipiul Ploiești în municipiul București. Astfel, pe cele șase facturi emise de către această societate în anul 2007 s-a înscris sediul social în Ploiești și numărul de înregistrare la Registrul Comerțului Prahova J29/...../2004, deși începând cu luna decembrie 2004 societatea furnizoare are sediul social în București și numărul de înregistrare la Registrul Comerțului București J40/...../2004.

**b) Furnizorul S.C. “N” S.R.L. București** a emis în perioada noiembrie 2007 - aprilie 2008 un număr de 10 facturi în valoare totală de ..... lei, din care ..... lei valoare și ..... lei TVA, reprezentând contravaloare achiziție carton, autocolant, cutii și albume colecție. Din verificările efectuate a rezultat că această societate a avut un comportament similar cu cel al unui contribuabil inactiv, așa cum este definit la art.78 alin.(5) din Codul de procedură fiscală, actualizată. Conform adresei nr...../.....2010 emisă de Administrația Finanțelor Publice Sector

3 București urmare efectuării unui control încrucișat la această societate, s-a constatat că societatea are sediul social expirat și se află în dizolvare judiciară în baza prevederilor art.237 din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, nu a depus bilanțuri pentru perioada 2004 - 2007, asociatul unic și administrator - cetățean irakian a fost condamnat prin Hotărârea judecătorească nr...../.....2005 la 3 ani de închisoare.Societatea nu a depus declarații fiscale privind obligațiile aferente anului 2007 iar pentru anul 2008 gradul de conformare privind depunerea declarațiilor a fost de 25%.

c) Furnizorul **S.C. "C" S.R.L. București** a emis în perioada aprilie 2008 - mai 2008 un număr de 5 facturi în valoare totală de ..... lei, din care ..... lei valoare și ..... lei TVA, reprezentând contravaloare achiziție carton, autocolant, cutii. Din verificarea efectuată de reprezentanții A.N.A.F. - Direcția Generală Coordonare Inspekția Fiscală a rezultat că această societate a achiziționat în luna august 2007 un număr de două carnete chitanțe și două carnete facturi, seria ..... numerotate de la 1 la 50 și de la 51 la 100, neutilizate până la data întocmirii Procesului verbal nr...../.....2009. Au fost constatate neconcordanțe între datele tipărite pe facturile fiscale achiziționate de S.C. "C" S.R.L. și cele înregistrate în contabilitatea S.C. "....." S.R.L. Astfel, capitalul social, numărul de cont și banca la care este deschis contul înscrise pe facturile achiziționate de S.C. "C" S.R.L. sunt diferite de cele înscrise pe facturile aflate la beneficiarul S.C. "....." S.R.L. De asemenea, facturile înregistrate în evidența contabilă de către S.C. "....." S.R.L. nu fac parte din plaja de numere achiziționate de S.C. "C" S.R.L..

d) Furnizorul **S.C. "I" S.R.L. București** a emis în luna martie 2009 un număr de 3 facturi în valoare totală de ..... lei, din care ..... lei valoare și ..... lei TVA, reprezentând contravaloare achiziție carton și autocolant. Din verificarea efectuată de reprezentanții Administrației Finanțelor Publice Sector 4 București a rezultat că această societate are ca obiect de activitate "*Repararea calculatoarelor și a echipamentelor periferice*" – cod CAEN 9511, iar facturile înregistrate în evidența contabilă de către S.C. "....." S.R.L. nu fac parte din plaja de numere achiziționate de S.C. "I" S.R.L.. Reprezentantul legal al societății furnizoare a declarat că nu a avut niciun fel de relații comerciale cu societatea contestatoare.

e) Furnizorul **S.C. "E" S.R.L. București** a emis în perioada 05 iulie 2009 - 07 noiembrie 2009 un număr de 11 facturi în valoare totală de ..... lei, din care ..... lei valoare și ..... lei TVA, reprezentând contravaloare achiziție carton, autocolant, print digital etc. Din verificarea efectuată a rezultat că această societate a fost declarată inactivă din data de 11 iunie 2009, conform Ordinului nr.1167/29.05.2009 și a fost scoasă din evidență ca plătitor de TVA din data de 01 iulie 2009, deci anterior emiterii celor 11 facturi.

f) Furnizorul **S.C. "P" S.R.L. București** a emis în luna decembrie 2009 un număr de 5 facturi în valoare totală de ..... lei, din care ..... lei valoare și ..... lei TVA, iar în luna ianuarie 2010 a emis un număr de 2 facturi în valoare totală de ..... lei, din care ..... lei valoare și ..... lei TVA, reprezentând contravaloare achiziție carton, plotere planuri și plăcuțe uși. Din verificările efectuate a rezultat că această societate a avut un comportament similar cu cel al unui contribuabil inactiv, așa cum este definit la art.78 alin.(5) din Codul de procedură fiscală, actualizată.

Pentru achizițiile de bunuri în sumă totală de ..... lei efectuate în perioada supusă inspekției fiscale în condițiile prezentate mai sus, la inspekția fiscală **a fost anulat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă** în sumă totală de ..... lei (..... lei x 19%) în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1<sup>2</sup>), art.146 alin.(1) lit.a), art.154 alin.(5) lit.a) și art.155 alin.(5) din Codul fiscal. Pentru TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă de 29.646 lei, devenită TVA de plată, au fost calculate majorări de întârziere în sumă totală de ..... lei, conform prevederilor art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

De asemenea, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, cheltuielile nedeductibile înregistrate de societatea comercială în trimestrul I 2010 au fost majorate cu suma de ..... lei reprezentând contravaloare marfă achiziționată în baza celor două facturi emise în luna ianuarie 2010 de furnizorul S.C. "P" S.R.L. București. Întrucât societatea a constituit impozit pe profit minim, în trimestrele I și II 2010 a fost stabilită o obligație în contul

impozitului pe profit mai mare decât cea declarată, iar la sfârșitul trimestrului III, pe cumulat, impozitul pe profit declarat a fost mai mare decât cel stabilit la control pe cumulat. Consecința fiscală a celor prezentate mai sus a fost calcularea majorărilor de întârziere în sumă de ..... lei pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar la trimestrele I și II 2010, conform prevederilor art.119 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată. Reamintim că până la data de 31.12.2009 societatea comercială a fost plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor.

\* Prin contestația formulată, societatea comercială nu recunoaște obligațiile fiscale de plată suplimentare privind taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia de impunere nr. .... /.....2011, susținând că pentru nedepunerea declarațiilor fiscale și a deconturilor de TVA sunt culpabili furnizorii iar faptul că unii dintre furnizori au fost declarați inactivi, au fost radiați ori se află în procedura de dizolvare judiciară nu influențează deductibilitatea cheltuielilor și dreptul de deducere a TVA. Se menționează că din punct de vedere al reglementărilor contabile documentele justificative sunt facturile, avizele, chitanțele, notele de intrare recepție etc. și nicidecum declarațiile fiiscale și deconturile de TVA ale partenerilor de afaceri.

**\* Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată următoarele:**

Conform celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ..... 2011, organele de control au constatat că în perioada supusă verificării, respectiv ianuarie 2007 - decembrie 2010, S.C. "....." S.R.L. a înregistrat achiziții de bunuri în sumă totală de ..... lei (înregistrate apoi pe cheltuieli) și a dedus TVA deductibilă în sumă de ..... lei, dar facturile care au stat la baza acestor achiziții nu au fost considerate la control drept documente justificative, întrucât au fost emise de 6 societăți comerciale (prezentate analitic mai sus) care, din punct de vedere juridic, la data emiterii facturilor respective, figurau în lista de contribuabili declarați inactivi prin ordin ale președintelui A.N.A.F., sau în facturile fiscale emise de furnizori informațiile obligatorii prevăzute la alin.(5) al art.155 din Codul fiscal erau înscrise eronat (sediul social, număr de ordine la ONRC, capital social și cont bancar) sau nu își îndepliniseră obligațiile declarative la fisc și nu au depus bilanțurile contabile sau facturile au fost emise fără respectarea normelor legale în vigoare.

Datorită acestor deficiențe, organele de inspecție fiscală nu au putut stabili cu certitudine realitatea tranzacțiilor consemnate în facturile prezentate la control, existând astfel suspiciunea că acestea nu sunt reale.

Pentru considerentele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată că facturile fiscale de achiziție de bunuri nu îndeplinesc condiția de document legal de proveniență, de document justificativ pentru beneficiarul S.C. "....." S.R.L., conform prevederilor H.G. nr.831/1997, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până în luna februarie 2009), Legii contabilității nr.82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare și Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece nu se cunoaște care sunt furnizorii reali ai bunurilor înscrise în aceste facturi.

Chiar dacă operațiunile au fost reale, așa cum se susține în contestație - deși o operațiune reală implică cunoașterea celor două părți care participă la efectuarea acesteia, și nu doar a unei singure părți - beneficiarul, așa cum este cazul de față, totuși, Codul fiscal prevede la art.146 alin.(1) lit.a) că dreptul de deducere pentru beneficiar se acordă doar dacă facturile fiscale sunt întocmite de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată. Ori, așa cum am arătat mai sus, nu se cunosc adevăratele societăți comerciale furnizoare, deci nu se poate afirma că acestea sunt persoane impozabile, plătitoare de TVA.

Operațiunile consemnate în facturile analizate la control nu trebuiau înregistrate în contabilitate, iar bunurile care au făcut obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență, conform prevederilor art. 6 din H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările și completările ulterioare, (în vigoare până în luna februarie 2009), respectiv:

*“Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.”*

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că nu pot fi luate în considerare tranzacțiile derulate de societatea comercială contestatoare cu acești furnizori, și deci nu pot fi considerate documente justificative facturile emise de aceștia, astfel că, în mod corect și legal s-a stabilit faptul că societatea comercială cumpărătoare nu poate deduce cheltuieli în sumă totală de ..... lei înregistrate în evidența contabilă în anul 2010 și nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de ..... lei înscrisă în facturile susmenționate, care nu îndeplinesc condiția legală de proveniență, în baza prevederilor art.11 alin.(1<sup>2</sup>), art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.f) și lit.r), art.146 alin.(1) lit.a), art.153 alin.(9), art.154 alin.(4) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.a) și lit.d) din Codul fiscal:

**“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal**

**Art. 11. – [...] (1<sup>2</sup>)** De asemenea, **nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv** prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. 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 cunoștința publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.**

**Art. 19. – (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;**

**Art. 146. – (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:**

**a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (5);**

**Art. 153. – [...] (9) [...].** De asemenea, **organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și a persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii.** Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. [...].

**Art. 154. – [...] (4) Persoanele înregistrate:**

**a) conform art. 153 vor comunica codul de înregistrare în scopuri de TVA tuturor furnizorilor/prestatorilor sau clienților;**

**Art. 155. – [...] (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;**

**c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;”**

În ceea ce privește situația furnizorilor declarați contribuabili inactivi, trebuie avute în vedere și prevederile următoarelor ordine ale președintelui A.N.A.F.:

– **Ordinul A.N.A.F. nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare:**

**“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.”

– **Ordinul A.N.A.F. nr. 819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi**, cu modificările și completările ulterioare:

“**Art. 3. – (1) Declararea contribuabililor inactivi se face cu data intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi.**

**(2) Lista contribuabililor declarați inactivi se afișează la sediul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea Informații publice - Informații privind agenții economici.**

**(3) Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi intră în vigoare în termen de 15 zile de la data afișării, potrivit prevederilor art. 44 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.**

**Art. 4. – Începând cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, se anulează, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile cuprinse în listă.**

**Art. 5. – Evidența contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea "Informații publice".**

\* Referitor la “furnizorul” declarat inactiv:

Societatea comercială contestatoare nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă înscrisă în facturile emise de cei S.C. “E” S.R.L., întrucât art.11 alin.(1<sup>2</sup>) din Codul fiscal precizează clar că **nu sunt luate în considerare tranzacțiile efectuate de contribuabili cu un contribuabil declarat inactiv** prin ordin al președintelui A.N.A.F..

De asemenea, la art.3 din Ordinul A.N.A.F. nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, se prevede faptul că **de la data declarării ca inactiv, contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale, iar dacă totuși emite aceste facturi, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.**

Societatea comercială contestatoare nu are drept de deducere pentru TVA deductibilă înscrisă în cele 11 facturi emise de furnizorul care la data emiterii documentelor era declarat inactiv, întrucât **nu este îndeplinită condiția de deductibilitate a TVA** prevăzută la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.155 alin.(5) lit.c) și art.153 alin.(9) din același cod și cu cele ale pct.66 alin.(11) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, respectiv **ca pe factura de achiziție să fie înscris codul de înregistrare în scopuri de TVA al persoanei impozabile care emite factura, deoarece furnizorul înscris în facturile de achiziție nu mai era persoană impozabilă la data emiterii facturilor** (5 iulie 2009 - 7 noiembrie 2009), codul de înregistrare fiscală în scopuri de TVA fiind **anulat din oficiu** de organele fiscale competente începând cu data de 1 iulie 2009.

\* Referitor la “furnizorii” care au emis facturi cu informații înscrise eronat, cât și la “furnizorii” cu comportament fiscal neadecvat:

Și în aceste cazuri facturile fiscale de achiziții nu îndeplinesc condițiile pentru a fi considerate documente justificative prevăzute la art.21 alin.(4) lit.f) și art.155 alin.(5) lit.c) din Codul fiscal, coroborate cu cele ale art.6 alin.(1) și alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, în sensul că nu se cunoaște care este denumirea, adresa și codul de înregistrare fiscală al societăților comerciale furnizoare, întrucât “furnizorii” înscrși în facturi nu sunt cei reali, iar în unele cazuri seriile și numerele folosite în facturi nu sunt cele utilizate de “furnizorii emitenți”, așa cum rezultă din controalele încrucișate efectuate de alte organe fiscale de inspecție.

Menționăm că, la determinarea nedeductibilității cheltuielilor cu materiile prime și materialele și la anularea TVA deductibilă aferentă achizițiilor efectuate de societatea comercială contestatoare în relația cu furnizorii având un comportament fiscal inadecvat, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și prevederile art.6 și art.105 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, din care cităm:



**“Art. 6. – Exercițarea dreptului de apreciere**

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.

**Art. 105. – Reguli privind inspecția fiscală**

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”.

De asemenea, a fost avută în vedere și **Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție a României (publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 732/30.X.2007)**, din care cităm:

**“[...], în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se impune să se considere 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 acestei taxe.**

În consecință, în temeiul dispozițiilor art. 25 lit. a) din Legea nr. 304/2004 privind organizarea judiciară, republicată, precum și ale art. 329 alin. 2 și 3 din Codul de procedură civilă, urmează a se admite recursul în interesul legii și a se stabili, în aplicarea dispozițiilor legale la care s-a făcut referire, că **taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la calcularea impozitului pe profit în cazul în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute în dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducere TVA. [...]**”.

Societatea comercială contestatoare nu poate invoca faptul că nu are nicio responsabilitate în ceea ce privește modul în care au fost emise de către furnizorii săi facturile de achiziții mărfuri pe care le-a înregistrat în evidențele sale, întrucât răspunderea pentru corecta întocmire a acestor documente justificative este solidară, incluzând atât furnizorul, cât și cumpărătorul, așa cum se prevede la art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

**“(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.”**

Documentele justificative invocate în contestație pentru deducerea cheltuielilor și a TVA deductibilă aferentă, respectiv chitanțele, avizele, notele de intrare recepție etc. nu pot fi avute în vedere în soluționarea favorabilă a contestației întrucât **aceste documente nu dovedesc proveniența materiilor prime și a materialelor, ci doar intrarea în gestiune și consumul acestora.**

Însă, acordarea deductibilității cheltuielilor și a dreptului de deducere a TVA deductibilă se face având în vedere factura de achiziție, ca document justificativ principal pentru dovedirea provenienței bunurilor.

În cazul de față, așa cum am arătat mai sus, facturile de achiziție înregistrate în evidența contabilă de către societatea comercială contestatoare au fost emise de societăți comerciale “furnizoare” care la data emiterii erau contribuabil inactiv, ori informațiile obligatorii din factură erau eronate etc., astfel că aceste facturi nu se pot constitui în documente justificative legale care să dovedească proveniența bunurilor utilizate în activitatea productivă a societății comerciale contestatoare.

Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de ..... lei, din care ..... lei aferente TVA de plată și ..... lei aferente impozitului pe profit, precizăm că acestea au fost calculate de organele de inspecție fiscală în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și sunt legal datorate de societatea comercială conform principiului de drept “accesoriul urmează soarta principalului”.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată pentru TVA deductibilă fără drept de deducere în sumă totală de ..... lei, ca și pentru majorările de întârziere în sumă totală de ..... lei (..... lei + ..... lei), stabilite ca urmare a înregistrării în evidența contabilă a 42 facturi fiscale pentru care nu s-a dovedit realitatea operațiunilor înscrise în acestea.

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulată de S.C. "....." S.R.L. din ....., Jud. Prahova, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

#### **DECIDE :**

**1. Respingerea contestației ca neîntemeiată** pentru suma totală de ..... lei reprezentând:

- ..... lei - TVA de plată;
- ..... lei - majorări de întârziere aferente TVA de plată.
- ..... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

**2. Conform** prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii la Tribunalul Prahova.

**DIRECTOR EXECUTIV,**