



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Brăila



Str. Delfinului Nr.1, Brăila
Tel: +0239619900,
Fax: +0239619992
e-mail:
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

DECIZIA NR.2418

din2012

privind soluționarea contestației formulate de
S.C S.A.
și înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila
sub nr...../.....2012

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală 4 prin adresa nr...../.....2012, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr...../.....2012, asupra contestației formulate de S.C.S.A. împotriva debitelor din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.....2012, întocmită de organul competent, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală.

S.C.S.A. are sediul în Municipiul Brăila,, nr...., are atribuit codul fiscal și numărul de înregistrare la O.R.C. J09/..../.....

D.G.F.P. Județul Brăila, verificând îndeplinirea condițiilor de procedură prevăzute de art.205, art.206 și art.207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu dispozițiile O.P.A.N.A.F. nr.2137/25.05.2011 a constatat că pe această contestație s-a înscris o semnătură indescifrabilă a doamnei administrator, confirmată de ștampila în original a societății comerciale.

Obiectul contestației formulate de S.C.S.A. privește debitele înscrise în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.....2012, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr.....2012 de către Activitatea de Inspecție Fiscală, respectiv suma totală delei, din care :

-lei, impozit pe profit calculat suplimentar de plată;
- lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente impozitului pe profit calculat suplimentar de plată;

-lei, taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată;

-lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată.

Cum Decizia de impunere nr.....2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și Raportul de inspecție fiscală nr.....2012 au fost comunicate administratorului societății comerciale, cu adresa nr..../.....2012, când s-a înscris și semnat „Am primit un exemplar cu obiecțiuni în termen legal –2012” confirmat de ștampila în original, iar contestația a fost depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr..... în data de2012, se constată că aceasta a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile procedurale prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este competentă să soluționeze pe fond contestația formulată de S.C.S.A. .

I. Contestația este formulată de către S.C.S.A. împotriva debitelor totale din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală2012, precum și a Raportului de inspecție fiscală nr.....2012, întocmite de organul competent, respectiv A.I.F. pentru **suma totală delei**, din care :

-lei, impozit pe profit calculat suplimentar de plată;
- lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente impozitului pe profit calculat suplimentar de plată;
-lei, taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată;

-.....lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată.

S.C.S.A. contestă actele administrative fiscale pe considerentul că acestea sunt netemeinice și nelegal stabilite, din următoarele motive:

Referitor la suma delei, impozit pe profit stabilit suplimentar de plată și lei, dobânzi/majorări și penalități de întârziere, se consideră de către societate că în mod greșit organul de

inspecție fiscală a majorat baza de impozitare cu suma de lei. Astfel, suma delei reprezintă cheltuieli cu salariile făcute efectiv de către societatea comercială în luna, iar suma delei reprezintă cheltuieli cu concediile medicale, acestea fiind achitate în mod efectiv.

Referitor la suma delei, T.V.A. stabilită suplimentar de plată șilei, dobânzi/majorări și penalități de întârziere, în structură motivarea se prezintă, astfel:

Suma delei, provine dintr-un număr de ... facturi emise de societăți comerciale cu activitatea suspendată și o societate comercială care nu era înregistrată ca plătitoare de T.V.A. iar organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare aceste tranzacții. Societatea consideră ca nejustificată măsura impunerii cu această sumă, deoarece a achiziționat efectiv mărfurile respective, acestea fiind însoțite de facturi și achitate pe bază de documente legale. Aceste mărfuri au fost înregistrate în patrimoniul societății și au fost utilizate în activitate, prin comercializare, generând venituri și profit, iar pentru “bugetul de stat impozit pe profit și T.V.A.”. Totodată “am ținut în condițiile legii toate evidențele legate de aceste bunuri, am efectuat toate raportările în scop fiscal și am achitat obligațiile către buget în condițiile cerute de lege”.

Suma delei, provine dintr-un număr de facturi emise de contribuabili inactivi și parte din aceste facturi conțin date eronate cu privire la capitalul social, sediul firmelor furnizoare și nu conțin elementele obligatorii cu privire la datele de identificare ale cumpărătorilor. Aceste mărfuri au fost efectiv achiziționate, înregistrate în evidența contabilă și au fost utilizate în activitatea societății comerciale. “Menționăm faptul că este aproape imposibil de verificat dacă un contribuabil este declarat inactiv și dacă apare pe listele publicate pe site-ul ANAF, procedura de consultare fiind extrem de anevoioasă, fiind zeci de liste cu peste 100.000 de mii de contribuabili declarați inactivi”. Faptul că organul de inspecție fiscală nu recunoaște tranzacțiile efectuate cu un contribuabil inactiv reprezintă o măsură nedreaptă și abuzivă pentru cumpărătorul de bună credință. Nici o dispoziție legală nu stabilește că facturile fiscale emise de un contribuabil inactiv nu produc efecte din punct de vedere juridic, respectiv că acestea nu fac dovada tranzacțiilor și a provenienței bunurilor respective. Potrivit Legii nr.12/1990, prin documente de proveniență se înțelege “factura fiscală, factura, avizul de însoțire a mărfii, documentele vamale, factura externă sau orice alte documente stabilite prin lege”.

Suma delei, aferentă unei baze impozabile delei, provine dintr-un număr de de facturi care conțin date eronate cu privire

la datele de identificare ale furnizorului, respectiv sediul social și capitalul social, îndeplinirea obligațiilor declarative la organele fiscale teritoriale, coduri de identificare greșite fiind astfel considerate societăți comerciale de tip fantomă, precum și faptul că facturile fiscale emise nu se încadrează în plaja de numere alocată și folosită de furnizori. „Nu înțelegem care este temeiul legal pentru această măsură, deoarece toate facturile și chitanțele au înscrise toate datele cerute de lege. Faptul că aceste date sunt eronate, nu ne poate fi în nici un caz imputat nouă, ci furnizorilor care au emis facturi și chitanțe cu date eronate. Din nou nu înțelegem de ce trebuie sancționată subscrisa pentru omisiunea furnizorilor de a depune declarații cerute de lege la organele fiscale teritoriale.” Mai mult, societatea comercială a achiziționat efectiv mărfurile respective, acestea fiind însoțite de facturi și au fost achitate pe baza documentelor legale. Aceste mărfuri au fost înregistrate în patrimoniul societății și au fost utilizate în activitatea firmei, s-au achitat obligațiile către buget în condițiile cerute de lege și de aceea, se consideră această măsură netemeinică și nelegală.

Suma delei, aferentă unei baze impozabile de lei, provine dintr-un număr de facturi emise de societăți comerciale care au declarat că nu au derulat aceste tranzacții, iar numărul facturilor nu se încadrează în plaja de numere alocată și folosită în mod real de furnizori. Aceste mărfuri au fost achiziționate efectiv, acestea fiind însoțite de facturi și achiziționate pe bază de documente legale, au fost înregistrate în patrimoniul societății și au fost utilizate în activitate prin comercializare, generând noi venituri și profit iar pentru bugetul de stat impozit pe profit și T.V.A. Potrivit art.127 alin.2 din Codul fiscal, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii.

Suma de lei, aferentă unei baze impozabile delei, iar, furnizorul a declarat stornarea acestei facturi. De asemenea, factura nu conține elementele obligatorii cu privire la datele de identificare ale cumpărătorului. S.C.S.A. menționează faptul că nu a intrat niciodată în posesia facturii de stornare, astfel încât nu se putea face nici o operațiune în contabilitate.

Ca urmare a tuturor constatărilor organul de inspecție fiscală nu a admis la deducere T.V.A. **în sumă totală delei (.....lei +lei +lei +lei + lei)**, aferentă unei baze de impozitare delei.

II. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală2012 a fost întocmită de

organul de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.....2012, pentru suma totală delei, care a avut ca obiectiv inspecția fiscală generală pentru perioada2009 –2012.

Motivele de fapt pentru care s-a întocmit această decizie, pentru debitele stabilite suplimentar de plată sunt următoarele :

1.Cu privire la impozitul pe profit suplimentar de plată și accesoriile aferente :

Din verificarea efectuată s-au constatat deficiențe care au condus la majorarea bazei de impozitare cu suma de lei, căreia îi corespunde o diferență de impozit pe profit în sumă delei, după cum urmează :

- majorarea bazei de impozitare cu suma delei, reprezentând cheltuieli cu salariile aferente unui exercițiu financiar anterior inspecției fiscale;

- majorarea bazei de impozitare cu suma delei, reprezentând suma nedecontată de Casa de Asigurări de Sănătate, respectiv nerecunoscută de aceasta pentru concediile medicale.

Pentru diferența de impozit pe profit de plată s-au calculat dobânzi/majorări și penalități de întârziere în sumă totală de lei.

Temeiul de drept : art.11 alin.1, art.19 alin.1, art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003, alin.1 și 2 pct.63 din O.D. nr.1752/2005, art.119, art.120 și art.120.1 din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, art.I alin.7 pct.10 și pct.11 din O.U.G. nr.39/2010 și art.I alin.7 din O.G. nr.88/2010.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată și accesoriile aferente :

Organul de inspecție fiscală a constatat deficiențe de natură să modifice baza impozabilă cu suma delei și, implicit, T.V.A. deductibilă delei, după cum urmează:

a)lei, aferentă unei baze impozabile în cuantum delei, dintr-un număr de "... facturi fiscale" emise de S.C. S.R.L. , S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L., neplătitoare de T.V.A. sau cu activitatea suspendată;

b)lei, aferentă unei baze impozabile în sumă de lei, dintr-un număr de facturi fiscale emise de S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L., societăți declarate inactive conform O.P.A.N.A.F. nr.1167/29.05.2009 și O.P.A.N.A.F. nr.2499/21.09.2010 și de S.C. S.R.L. care conform adresei nr..... din data de2012

transmisă de către A.N.A.F. – A.F.P. Sector 5 nu a desfășurat nici un fel de activitate din data de2008, precum și faptul că din data de2011 activitatea a fost suspendată;

c)lei, aferentă unei baze impozabile în sumă delei, dintr-un număr de facturi fiscale emise de S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. Intertex Style S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., și S.C. S.R.L., care conțineau date eronate cu privire la datele de identificare ale furnizorului, respectiv codul fiscal, sediul social și capitalul social.

S.C. S.R.L.(cod de identificare fiscală se numește de fapt S.C. S.R.L.) și S.C. S.R.L. sunt încadrate ca societăți tip fantomă din punctul de vedere al Gărzii Financiare.

Facturile emise de S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L., așa cum se prezintă în Procesul verbal nr...../.....2011 (încheiat la S.C. S.R.L.) în Procesul verbal nr...../.....2011 (încheiat la S.C. S.R.L.) și Procesul verbal nr...../.....2010 (încheiat la S.C. S.R.L.) nu se încadrează în plajele de numere alocate și folosite în mod real de acești furnizori. Procesele verbale sus amintite au fost întocmite de către organele de control din cadrul Direcției Generale Coordonare Inspecție Fiscală;

d)lei, aferentă unei baze impozabile în sumă de lei, dintr-un număr de ... facturi fiscale emise de S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., și S.C. S.R.L., societăți comerciale care nu au derulat tranzacții comerciale cu S.C.S.A. , conform răspunsurilor primite la solicitarea organului de inspecție fiscală din adresa nr...../.....2012. Mai mult, numărul facturilor fiscale nu se încadrează în plajele de numere alocate și folosite în mod real de furnizori , astfel că pentru aceste operațiuni nu se poate dovedi realitatea și legalitatea tranzacțiilor desfășurate, iar facturile în cauză nu au calitatea de documente justificative, conform prevederilor legale;

e) lei, din factura nr...../.....2009 emisă de S.C. S.A. , reprezentând avans reparații hală , lucrări ce nu au fost executate, așa cum rezultă din Nota explicativă a administratorului societății

comerciale. De asemenea, factura în cauză nu conține elementele obligatorii cu privire la datele de identificare ale cumpărătorului.

Pentru T.V.A. calculată suplimentar de plată în sumă totală delei, organul de inspecție fiscală a calculat dobânzi/majorări și penalități de întârziere în sumă totală delei.

Temeiul de drept: art.11alin.(1) și alin.1², art.145 alin.(1) și alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a, art.155 alin.(5) lit.e)-lit.f) din Legea nr.571/2003, art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, pct.46 alin.1 lit.a) și pct.72 din H.G. nr.44/2004, art.III din Legea nr.210/2005, art.I pct.10 și pct.11 din O.U. nr.39/2010, art.I alin.7 din O.G. nr.88/2010, și art.119, art.120, art.120.1 din O.G. nr.92/2003.

III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, din analiza actelor și documentelor depuse la dosarul cauzei și în raport cu prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține :

1.Referitor la capătul de cerere în sumă totală de lei, din care :lei cu titlu de impozit pe profit stabilit suplimentar de plată și lei cu titlu de accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată :

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Județul Brăila – Serviciul Soluționare Contestații, se poate pronunța asupra legalității impunerii S.C.S.A. cu suma totală de lei, cu titlul de impozit pe profit stabilit suplimentar de plată și accesoriiile aferente, în condițiile în care , în perioada verificată, societatea comercială a majorat nejustificat baza de impozitare cu cheltuielile cu salariile aferente unui exercițiu financiar anterior perioadei verificate și cu cheltuiala nerecunoscută și nedecontată de Casa de Asigurări de Sănătate pentru concediile medicale și ca urmare, acestea au fost considerate nedeductibile fiscal de inspecție fiscală la calculul profitului impozabil și, implicit, la obligația de plată cu titlu de impozit pe profit.

În fapt, organul de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală a întocmit în data de2012, la S.C.S.A., Raportul de inspecție fiscală nr..... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.....2012, atacată , în care a menționat o serie de deficiențe ce au condus la stabilirea în sarcina contribuabilului a unor obligații fiscale suplimentare de plată cu titlu de impozit pe profit și accesoriiile aferente, în

sumă totală de lei, din care:lei, impozit pe profit calculat suplimentar și accesoriile aferente în sumă de lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.19 alin.(1) și art.21 alin.(4), lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în temeiul cărora :

“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;*

...”

De asemenea, în speță, sunt aplicabile, **în drept** și prevederile pct.63 alin.(1) și alin.(2) din O.M.F.P. nr. 1.752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, precum urmează:

“63. - (1) *Corectarea erorilor constatate în contabilitate se efectuează pe seama rezultatului reportat.*

(2) *Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeala de a utiliza, sau de a nu utiliza, informații credibile care:*

a) *erau disponibile la momentul la care situațiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;*

b) *ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare.*

Astfel de erori includ efectele greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor.”

Din documentele existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că, **în luna 2009**, S.C.S.A. a evidențiat în contabilitate conform datelor prezentate în anexa nr...., pag... – explicații privind operațiunile efectuate și calculul impozitului pe profit, pagina dosar cauză, în contul 641 “Cheltuieli cu salariile personalului” suma de lei. Suma brută a drepturilor salariale înscrisă în ștatele de plată aferente lunii 2009, era de lei, deci rezultă că, a fost înregistrată o cheltuială cu salariile personalului mai mare cu suma delei (..... lei – lei).

Mai mult, prin Nota explicativă (pag.... a anexei nr...., pag.... dosar cauză), d-na, administrator al societății comerciale, declară următoarele “ Suma delei reprezintă cheltuielile cu salariile aferentă lunii, lună care nu a fost înregistrată în cheltuielile cu salariile la timpul respectiv ulterior înregistrată în luna 2009 .”

Astfel, conform datelor din evidența contabilă, confirmate și prin cele înscrise în nota explicativă, se constată că suma delei, reprezintă o eroare de înregistrare dintr-o perioadă anterioară.

Cum 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 și mai mult, cum corectarea erorilor constatate în contabilitate se efectuează pe seama rezultatului reportat, rezultă că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a considerat această sumă drept cheltuială nedeductibilă fiscal pentru anul 2009, corectând astfel profitul impozabil și, implicit, impozitul pe profit datorat, conform datelor prezentate în anexa nr..., pag.... dosar cauză.

De asemenea, ștatele de plată ale drepturilor salariale pentru **luna 2011** au fost întocmite pentru suma totală de lei, dar în evidența contabilă a societății comerciale a fost înregistrată în contul 641 “Cheltuieli cu salariile personalului” suma de lei, în plus culei (..... lei – lei). Mai mult, prin nota explicativă (pag.... a anexei nr...., pag..... dosar cauză), doamna, în calitate de administrator al societății comerciale declară “Suma delei reprezintă diferența dintre sumele înregistrate în contabilitatea societății și suma decontată de CASA de Asigurări de Sănătate (sumă nerecunoscută de aceasta pentru concedii medicale)”. Astfel, organul de soluționare constată că suma delei, reprezintă o cheltuială care nu este aferentă realizării de venituri impozabile, iar operațiunea a fost efectuată fără documente justificative. Cum profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate

din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal și cum cheltuielile efectuate trebuie să aibă la bază un document justificativ, rezultă că această sumă este nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil și, implicit, a impozitului pe profit.

Ca urmare a deficiențelor prezentate, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a procedat la centralizarea acestora și la recalcularea bazei de impozitare, aferentă fiecărui an fiscal și a stabilit pentru întreaga perioadă supusă inspecției fiscale, o bază de impozitare suplimentară în sumă totală de lei (.....lei +lei), cu o diferență suplimentară de impozit pe profit delei (anexa nr....., pag... dosar cauză).

Pe cale de consecință, **contestația formulată de S.C.S.A.** privind suma delei, cu titlu de impozit pe profit stabilit suplimentar de plată, **se privește ca neîntemeiată și urmează a fi respinsă ca atare.**

Accesorii (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) în sumă totală de lei calculate pentru diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar de plată , potrivit art.119, 120 și 120¹ din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă măsură accesorie, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul “ și ca urmare contestatoarea datorează și această sumă pentru perioada verificată și, în consecință, **contestația pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată.**

În soluționarea favorabilă a cauzei nu se poate reține motivația contestatoarei potrivit căreia “suma delei reprezintă cheltuieli cu salariile, cheltuieli făcute efectiv de către societatea noastră în luna, iar suma delei reprezintă cheltuieli cu concediile medicale, din nou subscrisa achitând în mod efectiv aceste sume” deoarece, dispozițiile pct.63 alin.(1) din O.M.F.P. nr. 1.752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene și ale art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare conțin prevederi exprese, respectiv: “*Corectarea erorilor constatate în contabilitate se efectuează pe seama rezultatului reportat.*” și că “*Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal ...*”, astfel că, suma delei reprezentând cheltuieli cu salariile pentru anul 2008 trebuia să fie înregistrată în contabilitate în exercițiul financiar al anului 2008 și nu în luna 2009. Prin înregistrarea în contabilitate a sumei respective în anul 2009 s-a

influențat nejustificat exercițiul financiar al anului 2009. Cu privire la suma delei, reprezentând cheltuieli cu concediile medicale, înregistrată în contabilitate și achitată de societate, după cum se afirmă în contestație, în luna 2011, nu se depune la dosarul cauzei nici un document din care să rezulte cele înscrise, deci afirmația nu este dovedită în acest sens.

2.Referitor la capătul de cerere în sumă totală de lei, din care :lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată șilei, reprezentând accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată :

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Județul Brăila – Serviciul Soluționare Contestații, se poate pronunța asupra legalității impunerii S.C.S.A. cu suma totală de lei, cu titlul de T.V.A. calculată suplimentar de plată și accesoriile aferente, în condițiile în care, aceasta a dedus taxa pe valoarea adăugată din facturile emise de furnizori declarați inactivi, de societăți comerciale neplătitoare de taxă pe valoarea adăugată sau cu activitatea suspendată, din facturi care conțineau date eronate sau incomplete cu privire la datele de identificare ale furnizorilor și/sau cumpărătorului, din facturi emise de societăți comerciale care nu au recunoscut tranzacțiile economice efectuate, adică numerele facturilor înregistrate nu aparțineau plajelor de numere folosite în mod real de aceștia.

În fapt, organul de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală a întocmit în data de2012, la S.C.S.A., Raportul de inspecție fiscală nr....., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.....2012, atacată, în care a menționat o serie de deficiențe ce au condus la stabilirea în sarcina contribuabilului a unor obligații fiscale suplimentare de plată cu titlu de taxă pe valoarea adăugată și accesoriile aferente, în sumă totală de lei, din care:lei, taxă pe valoarea adăugată și accesoriile aferente în sumă delei.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art.7 alin.(2), art.94 alin.(1), alin.(2) și alin.(3) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, în interpretarea căroră :

“ART. 7

Rolul activ

...

(2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz.

...

ART. 94

Obiectul şi funcţiile inspecţiei fiscale

(1) Inspecţia fiscală are ca obiect verificarea legalităţii şi conformităţii declaraţiilor fiscale, corectitudinii şi exactităţii îndeplinirii obligaţiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislaţiei fiscale şi contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferenţelor obligaţiilor de plată şi a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecţia fiscală are următoarele atribuţii:

a) constatarea şi investigarea fiscală a tuturor actelor şi faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecţiei sau altor persoane privind legalitatea şi conformitatea declaraţiilor fiscale, corectitudinea şi exactitatea îndeplinirii obligaţiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza şi evaluarea informaţiilor fiscale, în vederea confruntării declaraţiilor fiscale cu informaţiile proprii sau din alte surse;

c) sancţionarea potrivit legii a faptelor constatate şi dispunerea de măsuri pentru prevenirea şi combaterea abaterilor de la prevederile legislaţiei fiscale.

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuţiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecţie fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanţei dintre datele din declaraţiile fiscale cu cele din evidenţa contabilă a contribuabilului;

...

d) solicitarea de informaţii de la terţi;

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferenţelor datorate în plus sau în minus, după caz, faţă de creanţa fiscală declarată şi/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecţiei fiscale;

f) stabilirea de diferenţe de obligaţii fiscale de plată, precum şi a obligaţiilor fiscale accesorii aferente acestora;

... “

și în prevederile art.11 alin.(1) și alin.(1²), art.145 alin.(1) și alin.(2) lit.a), art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.c), e) și f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în temeiul căror :

“ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

...

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

...

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART. 145

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

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

...

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);

...

Facturarea

ART. 155

...

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

...

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

...

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

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

precum și a celor de la art.11 alin.1², art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.d) și f) din Codul fiscal, astfel cum s-au modificat prin O.U.G. nr.109/2009, după cum urmează:

"(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

...

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;*

...

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

...

f) *denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;*

De asemenea, în speță, sunt aplicabile, **în drept** și prevederile dispozițiilor O.P.A.N.A.F. nr.1167 din anul 2009 și O.P.A.N.A.F. nr.2499 din anul 2010.

În context se justifică a fi citate dispozițiile art.3 alin.(1) și alin.(2) din O.P.A.N.A.F. nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi care dispune:

“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.”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că organul de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. a efectuat o inspecție fiscală generală la S.C.S.A., referitor la modul de evidențiere și declarare a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada2009 –2012.

Organul de soluționare a contestației reține potrivit celor menționate în raportul de inspecție fiscală inclusiv în anexele respective faptul că, în perioada verificată societatea comercială a înregistrat în contabilitatea proprie, taxă pe valoarea adăugată deductibilă în sumă totală delei, neadmisă la deducere de către organul de inspecție fiscală aferentă unor facturi emise de societățile comerciale la care ne referim în continuare după cum urmează :

T.V.A. deductibilă în valoare delei, aferentă unei baze impozabile în cuantum delei :

- S.C. S.R.L. - factura nr..../....2009 – valoare totală lei, din care TVA lei, societate comercială neplătitoare de taxă pe valoarea adăugată conform vectorului fiscal, iar factura conține date eronate cu privire la capitalul social;

- S.C. S.R.L. - factura nr...../.....2009 – valoare totală lei, din care TVA lei, societate comercială cu activitatea suspendată începând cu data de2009, neplătitoare de taxă pe valoarea adăugată, având întocmită sesizare penală, iar factura conține date eronate cu privire la capitalul social;

- S.C. S.R.L.- factura nr..../.....2009 – valoare totală lei, din care TVA lei, societate comercială cu activitatea

suspendată începând cu data de2009, iar factura conține date eronate cu privire la capitalul social;

- S.C. S.R.L. - factura nr...../.....2010 – valoare totală lei, din care TVA **lei**, societate comercială cu activitatea suspendată începând cu data de2010;

- S.C. S.R.L. - factura nr.../...2010 – valoare totală lei, din care TVA **lei**, societate comercială cu activitatea suspendată începând cu data de2009, factura conține date eronate cu privire la capitalul social, și nu face parte din plaja de numere folosită de societatea comercială;

- S.C. S.R.L. - factura nr...../.....2010 – valoare totală lei, din care TVA **lei**, societate comercială neplătitoare de T.V.A. cu activitatea suspendată începând cu data de2009, iar factura nu conține elementele obligatorii privind beneficiarul.

T.V.A. deductibilă în valoare delei, aferentă unei baze impozabile în sumă de lei :

- S.C.S.R.L. - facturile nr...../.....2009, nr...../.....2009 și nr...../.....2009 –valoarea lor totală de lei, din care TVA **lei**, furnizor declarat inactiv începând cu data de2009 cfm.O.P.A.N.A.F. nr.1167/2009, facturile conține date eronate cu privire la capitalul social, societatea comercială are sesizare penală, se sustrage de la control și nu are depuse mai multe declarații și bilanțuri;

- S.C. S.R.L. - facturile nr...../.....2009 și nr...../.....2009 –valoarea lor totală de lei, din care TVA **lei**, furnizor declarat inactiv începând cu data de ...2009 cfm.O.P.A.N.A.F. nr.../2009 și are altă denumire, respectiv S.R.L.;

- S.C. S.R.L. - factura nr...../.....2010 –valoare totală lei, din care TVA **lei**, furnizor declarat inactiv începând cu data de2009 cfm.O.P.A.N.A.F. nr.1167/2009 are cazier fiscal, sesizare penală, sediul social este fictiv, precum și faptul că nu a depus declarații în anul 2008;

- S.C. S.R.L. - facturile nr...../.....2010 și nr...../.....2010 –valoarea lor totală de lei, din care TVA**lei**, furnizor care nu a mai desfășurat activitate din2008, conform răspunsului A.F.P. – Sector 5 București, are activitatea suspendată din2011, este neplătitor de TVA din2011, facturile nu conțin elementele obligatorii privind beneficiarul, precum și datele furnizorului sunt eronate;

- S.C. S.R.L. - factura nr...../.....2010 –valoare totală lei, din care TVA **lei**, furnizor declarat inactiv începând cu data de2009 cfm.O.P.A.N.A.F. nr.1167/2009 are cazier fiscal, sesizare penală- evaziune fiscală, precum și faptul că nu a depus bilanțurile contabile;

- S.C. S.R.L. - factura nr.../.....2010 –valoare totală de lei, din care TVA **lei**, furnizor declarat inactiv începând cu data de2010, neplătitor de TVA începând cu data de2010, are altă denumire, respectiv S.R.L., cazier fiscal, factura conține date eronate privind adresa furnizorului și nu conține elementele obligatorii privind beneficiarul.

T.V.A. deductibilă în valoare delei, aferentă unei baze impozabile în sumă delei :

- S.C. S.R.L. - facturile nr.../.....2009 și nr...../.....2009 –valoarea lor totală de lei, din care TVA **lei**, furnizor care nu a depus bilanțurile contabile din anul 2008, iar facturile conțin date eronate cu privire la capitalul social;

- S.C. S.R.L. - facturile nr...../.....2009, nr.../.....2009, nr...../.....2010 și nr...../.....2010 –valoarea lor total de lei, din care TVA **lei**, furnizor care nu a depus bilanțurile contabile din anul 2008 și declarații fiscale (D394), precum și faptul că aceste facturi conțin date eronate cu privire la capitalul social;

- S.C. S.R.L. - facturile nr.../.....2009 și nr.../.....2009 –valoarea lor totală de lei, din care TVA **lei**, furnizor care nu a depus declarațiile 300 din luna 2008, bilanțurile contabile din anul 2008 are sesizare penală, precum și faptul că aceste facturi conțin date eronate cu privire la capitalul social;

- S.C. S.R.L. - factura nr.../.....2009 –valoare totală lei, din care TVA **lei**, numărul facturii nu se include în plaja de numere a societății comerciale și aceasta conține date eronate cu privire la capitalul social și contul bancar;

- S.C. S.R.L. - factura nr.../.....2009 –valoare totală lei, din care TVA **lei**, factura conține date eronate cu privire la capitalul social;

- S.C. S.R.L. - factura nr...../.....2009 –valoare totală lei, din care TVA **lei**, factura emisă nu se include în plaja de numere folosită de societatea comercială, conține date eronate cu privire la capitalul social și contul bancar;

- S.C. S.R.L. - factura nr..../.....2009 –valoare totală lei, din care TVA **lei**, societatea comercială nu a depus declarațiile 300 începând cu 2011, declarația 394 pentru sem.II 2009, iar factura fiscală conține date eronate cu privire la capitalul social;

- S.C. S.R.L. - facturile nr...../.....2009, nr...../.....2009 și nr...../.....2009 –valoarea lor totală de lei, din care TVA **lei**, facturile fiscale conțin date eronate cu privire la capitalul social ;

- S.C. S.R.L. - facturile nr..../.....2009, nr...../.....2010 și nr..../.....2010 –valoarea lor totală de lei, din care TVA **lei**, are sesizare penală – evaziune fiscală, facturile emise conțin date eronate cu privire la capitalul social și denumirea corectă a societății comerciale este S.R.L.;

- S.C. S.R.L. - factura nr..../.....2009 –valoare totală lei, din care TVA **lei**, factura conține date eronate cu privire la capitalul social;

- S.C. S.R.L. - facturile nr...../.....2010, nr...../.....2010, nr...../.....2010, nr...../.....2010, nr..../.....2010 și nr..../.....2010 –valoarea lor totală de lei, din care TVA **lei**, facturile emise nu conțin elementele obligatorii privind adresa furnizorului și nu a depus bilanțurile contabile din anul 2010;

- S.C. S.R.L. - factura nr..../.....2010 –valoare totală lei, din care TVA **lei**, este societate comercială inactivă începând cu luna2011 cfm O.P.A.N.A.F. nr.2073/2011, are sesizare penală – evaziune fiscală, declarațiile 300 nu au fost depuse din luna 2009, iar declarațiile 394 nu s-au depus;

- S.C. S.R.L. - factura nr..../.....2010 - valoare totală lei, din care TVA **lei**, are sesizare penală – evaziune fiscală, nu a depus declarațiile fiscale și bilanțurile contabile ;

- S.C. S.R.L. - factura nr...../.....2010 - valoare totală lei, din care TVA **lei**, nu conține elementele obligatorii privind adresa beneficiarului, nu a depus declarațiile fiscale și bilanțurile contabile;

- S.C. S.R.L. - facturile nr...../.....2010 și nr...../.....2010 – valoarea lor totală de lei, din care TVA **lei**, numerele facturilor nu se includ în plaja de numere alocată de societate, sunt completate olograf și nu sunt emise pe calculator, nu conțin elementele obligatorii privind adresa beneficiarului, conțin date eronate cu privire la sediul furnizorului și capitalul social;

- S.C. S.R.L. - factura nr...../.....2010 –valoare totală lei, din care TVA **lei**, societate comercială care nu a depus declarațiile fiscale, are cazier fiscal, factura nu conține elementele obligatorii privind beneficiarul;

- S.C. S.R.L. - factura nr.../.....2010 –valoare totală lei, din care TVA **lei**, societate comercială care nu a depus declarațiile fiscale și bilanțurile, are cazier fiscal, factura nu conține elementele obligatorii privind beneficiarul.

T.V.A. deductibilă în valoare delei pentru perioada2009 – 2010 (anexa nr..... pag.... dosar cauză) aferentă unei baze impozabile de lei, dintr-un număr de facturi emise de :

-S.C. S.R.L. – facturile nr...../.....2009, nr...../.....2009, nr...../.....2009, nr...../.....2009 – în valoare totală de lei, din care TVA **lei**;

-S.C. S.R.L. – factura nr...../.....2009 – în valoare totală de lei, din care TVA **lei**;

-S.C. S.R.L. – factura nr.../.....2009 – în valoare totală de lei, din care TVA **lei** ;

-S.C.S.R.L. – facturile nr...../.....2009 și nr...../.....2010 – în valoare totală de lei, din care TVA ... **lei** ;

-S.C. S.R.L. – factura nr...../.....2009 – în valoare totală de lei, din care TVA **lei** ;

-S.C. S.R.L. – facturile nr...../.....2009 și nr...../.....2009 – în valoare totală de lei, din care TVA **lei** ;

-S.C. S.R.L. – factura nr.../.....2009 – în valoare totală de lei, din care TVA **lei** ;

-S.C. S.R.L. – factura nr.../.....2009 – în valoare totală de lei, din care TVA **lei** ;

-S.C. S.R.L. – factura nr...../.....2010 – în valoare totală de lei, din care TVA **lei** ;

-S.C. S.R.L. – factura nr...../.....2010 – în valoare totală de lei, din care TVA **lei** .

Se reține de asemenea, că în vederea verificării realității și legalității tranzacțiilor comerciale derulate, în data de2012 organul de inspecție fiscală a transmis adresa nr....., către societățile comerciale menționate mai sus, după cum urmează: S.C. S.R.L. București, S.C. S.R.L. București, S.C. S.R.L. București, S.C. S.R.L. București (S.C.S.R.L. actuala denumire), S.C.S.R.L.

București, S.C. S.R.L. București, S.C. S.R.L. București, S.C.
..... S.R.L. București și S.C. S.R.L. București.

Prin această adresă, organul de inspecție fiscală, în temeiul art.52 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, a solicitat societăților comerciale mai sus menționate informații referitoare la tranzacțiile comerciale derulate cu S.C.S.A. în perioada2009 –2012.

Se reține că, fiecare din aceste societăți comerciale a dat curs solicitării organului de inspecție fiscală din adresa nr..../.....2012, astfel :

- S.C. S.R.L. București – a comunicat prin fax în data de2012 că “nu a derulat niciodată, nici un fel de relații comerciale cu S.C.S.A. și nu a desemnat o altă persoană în numele societății “, plaja de numere alocată în derularea activității în perioada 2009 – 2011 și, mai mult, că începând cu data de2011 societatea comercială nu a mai desfășurat nici un fel de activitate;

- S.C.S.R.L.București – a transmis adresa nr..../.....2012, înregistrată la A.I.F. Brăila sub nr..../.....2012, prin care comunică faptul că “nu a avut relații comerciale cu S.C.S.A. Brăila, în perioada2009 –2012, și nici în prezent nu există o colaborare comercială cu această firmă”;

- S.C. S.R.L. București – a comunicat prin adresa de răspuns nr..../.....2012, înregistrată la A.I.F. Brăila sub nr..../.....2012, că “nu figurează în baza de date ca și client/furnizor, iar S.C. S.R.L. nu a desfășurat relații comerciale cu S.C.S.A.” și mai mult, că “nu a emis nici un document ... în perioada2009 –2012”;

- S.C.S.R.L. București prin adresa nr..... din2012, înregistrată la A.I.F. Brăila sub nr..../.....2012, comunică “Nu am avut și nu avem relații comerciale sau de orice natură cu această Societate, factura(ile) înregistrată(e) în contabilitatea acestei Societăți fiind falsă(e)”;

- S.C. S.R.L. București transmite prin adresa nr..../.....2012, înregistrată la A.I.F. Brăila sub nr..../.....2012 că “nu a avut și nu are relații comerciale cu S.C.S.A.”;

- S.C. S.R.L. București a comunicat prin adresa nr..../.....2012, înregistrată la A.I.F. Brăila sub nr.... din data de2012 că “nu avem relații comerciale cu S.C.S.A., CUI, nu am emis facturi sau chitanțe către aceasta, nu am încasat bani de la această societate”;

- S.C. S.R.L. București, transmite prin adresa înregistrată la A.I.F. Brăila sub nr...../.....2012 că societatea comercială “nu a avut și nu are relații comerciale cu S.C.....S.A – CUI”;

-S.C. S.R.L. București prin adresa nr.../....2012, înregistrată la A.I.F. sub nr.../.....2012, menționează că “ nu a avut, de la înființarea sa și până în prezent, nici o relație comercială cu SCS.A.”;

-S.C.S.R.L. București prin adresa nr.../.....2012, înregistrată la A.I.F. sub nr.../.....2012, aduce la cunoștință următoarele :“ nu am avut niciodată relații comerciale cu SCS.A.”.

Din analiza tuturor acestor documente, organul de soluționare constată că, în perioada verificată, societățile comerciale enunțate nu au derulat și nu derulează tranzacții comerciale de nici un fel cu S.C.S.A. Mai mult, conform adreselor enumerate, rezultă că numărul facturilor în cauză nu aparțin acestora. Astfel, pentru aceste operațiuni societatea comercială nu poate să dovedească realitatea și legalitatea tranzacțiilor desfășurate, iar facturile înregistrate în evidența contabilă nu au calitatea de documente justificative, conform prevederilor legale.

În conformitate cu legislația în domeniu în perioadele respective, privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele juridice în cauză se reține că acestea au desemnat, prin decizii interne scrise (transmise în copii organului de inspecție fiscală), câte o persoană cu atribuții privind alocarea și gestionarea numerelor aferente facturilor emise. Astfel, pentru perioada verificată aceste societăți comerciale au alocat plaje de numere pentru facturi, care diferă de cele înregistrate de contestatoare, ceea ce a condus la concluzia organului de soluționare că aceste facturi înregistrate în contabilitate de către S.C.S.A., și-au pierdut calitatea de documente justificative, ele nefăcând parte din plajele de numere alocate și folosite în mod real de acești furnizori.

Ca urmare, contestatoarea nu a întrunit condițiile legale pentru exercitarea dreptului de deducere a T.V.A. în cuantum delei, aferentă unei baze de impozitare în sumă de lei.

T.V.A. deductibilă în valoare de lei :

În luna 2009, societatea comercială a dedus T.V.A. în sumă de lei, din factura nr.../.....2009 emisă de S.C. S.A. (anexa nr..., pag... dosar cauză). Conform explicațiilor doamnei, administrator al societății comerciale, din nota explicativă (pag... dosar cauză), a rezultat că s-a dedus T.V.A. în sumă de lei “ În baza

facturii nr..... din2009 în valoare de lei (și a contractului de lucrări nr.....) ... urmând ca S.C. S.A. să execute lucrările de reparații hală, în valoare totală de lei. Lucrarea nu a mai fost efectuată.”

Conform celor înscrise în raportul de inspecție fiscală organul de inspecție fiscală a verificat declarația 394 pentru semestrul II 2009 depusă de furnizorul în cauză și a rezultat că acesta a stornat factura fiscală emisă către S.C.S.A. și ca urmare, T.V.A. deductibilă în sumă de lei, în mod corect nu a fost admisă la deducere.

Rezultă că valoarea totală a taxei pe valoarea adăugată neadmisă la deducere din facturile enumerate mai sus și înregistrate în contabilitatea proprie a S.C.S.A., este în sumă delei (**.....lei +lei +lei +lei + lei**), corespunzătoare unei baze impozabile delei.

Având în vedere faptul că inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor pentru obligațiile de plată, precum și prevederile art.11 alin.(1) și alin.(1¹) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care dispun *“La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”* și *“Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”*, organul de inspecție fiscală a verificat achizițiile efectuate de S.C.S.A., evidențiate și a constatat că mai mulți furnizori erau declarați inactivi în diferite perioade, nu erau înregistrați ca plătitori de T.V.A. sau aveau activitatea suspendată, furnizori pentru care nu se poate dovedi realitatea tranzacțiilor economice, nu și-au îndeplinit obligațiile declarative la organele fiscale teritoriale, sau facturile înregistrate conțineau date incomplete sau eronate cu privire la datele de identificare ale furnizorilor și/sau a cumpărătorului, respectiv sediul social, capitalul social etc.

Acest articol, în speță art.11 din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice operațiune sau tranzacție nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil. În acest

spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării corecte a legii fiscale. Astfel, contrar susținerilor contestatoarei, pentru înregistrările în contabilitate a tuturor acestor facturi, răspunderea a revenit S.C.S.A. Brăila.

Totodată, urmare a inspecției fiscale efectuate asupra modului de deducere a T.V.A., organul de soluționare reține că s-au constatat și alte deficiențe de natură să modifice nivelul taxei deductibile printre care se enumeră aprovizionările efectuate de la furnizori neplătitori de taxă pe valoarea adăugată, și anume: S.C. S.R.L., S.C.S.R.L. și S.C. S.R.L..

În legătură cu S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L., organul de soluționare a contestației reține că există procese verbale de verificare fiscală, din care rezultă faptul că directorul general al S.C. S.R.L., administratorul S.C. S.R.L. și administratorul S.C. S.R.L., în conformitate cu legislația în domeniu în perioadele respective, privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele juridice, au desemnat, prin decizie internă scrisă, o persoană care să aibă atribuții privind alocarea și gestionarea numerelor aferente facturilor emise de acestea. Astfel, pentru perioada verificată aceste societăți comerciale au alocat numere pentru facturi potrivit plajelor, numere care diferă de cele înregistrate de contestatoare, ceea ce a condus la concluzia că facturile înregistrate în contabilitate, de către aceasta, și-au pierdut calitatea de documente justificative, ele nefăcând parte din plajele de numere alocate și folosite în mod real de acești furnizori.

Pentru perioada verificată, în urma unei analize comparative a organului de inspecție fiscală s-a constatat că S.C.S.A. Brăila a avut declarate achiziții de la mai mulți furnizori, declarați inactivi, care sunt: S.C.S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L.

Mai mult, în perioada verificată, au avut aplicabilitate și dispozițiile O.P.A.N.A.F. nr. 1786/2010 pentru aprobarea Procedurii de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, precum și a modelului și conținutului unor formulare unde, la art.5 alin.(1) se prevede că *“Anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor inactivi se efectuează cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi.”*

De asemenea, trebuie reținute și dispozițiile art.5 alin.(2) din același act normativ care dispun : *Anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor aflați în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, se efectuează cu data de întâi a lunii următoare celei în care starea de inactivitate temporară a fost înscrisă în registrul comerțului.*”

Anterior actului normativ învedereat, în sensul celor menționate s-au aplicat prevederile art.3 din O.P.A.N.A.F. nr.605/2008 privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de T.V.A. a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de T.V.A. care figurează în listele contribuabililor inactivi.

Conform legislației mai sus menționată se impune obligația persoanei impozabile care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii.

În contextul celor învederate, a actelor și documentelor aflate la dosarul cauzei și față de cele prezentate anterior, se constată că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a recalculat taxa pe valoarea adăugată și nu a admis la deducere pentru perioada verificată suma totală delei, corespunzătoare unei baze impozabile delei, în condițiile în care S.C.S.A. a înregistrat în contabilitate facturi de la furnizori declarați inactivi, neplătitori de T.V.A., furnizori care nu au emis facturile în cauză, acestea nu corespundeau plajelor de numere reale folosite, pe baza unor facturi care conțineau date eronate și/sau incomplete, aspect care denotă că și-au pierdut calitatea de documente justificative, încălcându-se astfel prevederile art.146 alin.(1) din Codul fiscal.

Organul de soluționare reține de altfel că, potrivit art.1 din O.M.E.F. nr. 702 din 14 mai 2007 privind declararea livrărilor/prestărilor și achizițiilor efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA și pentru aprobarea modelului și conținutului declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național de persoanele înregistrate în scopuri de TVA care prevede că “ *Persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România sunt obligate să declare toate livrările de bunuri, prestările de servicii și achizițiile de bunuri și servicii realizate, pe teritoriul României, către/de la alte persoane impozabile înregistrate în scopuri de TVA în România, începând cu data de 1 ianuarie 2007.*”, precum și a informațiilor consemnate în raportul de inspecție fiscală faptul că, aceste facturi enumerate nu au fost declarate de furnizorii respectivi și mai mult, au fost achitate în numerar.

În atare situație, potrivit art.6 alin.(2) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată în 2008 și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor cu regim special utilizate în activitatea financiar contabilă (O.M.E.F. nr.3512/2008), pentru această perioadă, răspunderea pentru înregistrarea documentelor invocate în contabilitate a revenit S.C.S.A.

A lega dreptul de deducere a T.V.A. numai de condițiile de formă, inclusiv cele care vizează deținerea unei facturi care să conțină informațiile obligatorii prevăzute de lege, ar însemna, prin reducere la absurd, că persoanele impozabile își pot deduce taxa aferentă achizițiilor doar în baza unor documente formale, fără legătură cu substanța tranzacției, ceea ce ar conduce în final la eludarea condiției de fond esențiale, aceea că achizițiile pentru care se solicită deducerea să aibă loc în realitate, să fie însoțite de documente justificative legale și să fie destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Chiar și în asemenea condiții, după cum s-a reținut în precedent, în cazurile prezentate punctual, în facturile emise de către furnizorii nominalizați informațiile privind datele de identificare (cel puțin a celor obligatorii) pe care acestea ar fi trebuit să le conțină nu corespund realității privind furnizorii sau sunt incomplete referitoare la cumpărătorul însuși (S.C.S.A.).

De altfel, organul de inspecție fiscală pentru a sublinia comportamentul fiscal al furnizorilor în speță a reținut în legătură cu aceștia și alte informații dincolo de cele înscrise în paragraful din precedent.

Mai mult, deși contestatoarea în acțiunea formulată reține informații de natura celor la care ne referim nu aduce contraargumente și nu depune înscrisuri care să probeze contrariul celor constatate și consemnate de organul de inspecție fiscală.

Pe cale de consecință, contestația privind suma delei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată **se privește ca neîntemeiată și urmează a fi respinsă ca atare.**

Accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) în sumă totală delei calculate pentru taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată, pentru perioada2009 –2012, respectiv2011 – 2012, reprezintă măsură accesorie, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul “ și ca urmare, contestația datorează și această sumă pentru perioada verificată și, în consecință, **contestația pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată.**

În soluționarea favorabilă a cauzei nu se poate reține motivația contestatoarei precum că “noi ne considerăm cumpărători de bună credință, care am achiziționat efectiv mărfurile, acestea fiind însoțite de facturi” și „faptul că organele fiscale nu recunosc tranzacțiile efectuate cu un contribuabil inactiv reprezintă o măsură nedreaptă și abuzivă” deoarece, în general administratorii societăților comerciale nu se pot disculpa că nu au cunoștință de faptul că potrivit legislației în domeniu societățile comerciale alocă plaje de numere pentru facturile emise, că dacă înregistrează facturi de la furnizori declarați inactivi aceste documente nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal de la data declarării și că, în cazul acestora se anulează din oficiu înregistrarea în scopuri de T.V.A.

Mai mult, nu se poate reține în instrumentarea favorabilă a cauzei motivația referitoare la faptul că „ Nici o dispoziție legală nu stabilește că facturile fiscale emise de un contribuabil inactiv nu produc efecte din punct de vedere juridic, respectiv că acestea nu fac dovada tranzacțiilor și a provenienței bunurilor respective” și aceasta pe considerentul că, încă din 2006 conform dispozițiilor O.P.A.N.A.F. nr.575 din 21.07. se prevede că facturile fiscale emise de către furnizorii care intră sub incidența acestuia nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

În plus, în contextul aspectelor consemnate în cadrul deciziei și potrivit cadrului legal invocat nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei nici celelalte motive înscrise în acțiunea formulată, pe considerentul că nu au fundamentare în drept pe texte de legislație fiscală.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.205, art.206, art. 209 alin.(1) lit.a), art.210, art.213 și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C.S.A. Brăila, cu sediul în Municipiul Brăila, nr....., în contradictoriu cu D.G.F.P. Județul Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.....2012 pentru **suma totală delei**, din care :

-lei, impozit pe profit calculat suplimentar de plată;
- lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente impozitului pe profit calculat suplimentar de plată;
-lei, taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar

de plată;

-.....lei, accesoriile (dobânzi/majorări și penalități de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată calculată suplimentar de plată.

În temeiul art.210(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în temeiul art.218(2) din același act normativ, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, respectiv la Tribunalul Brăila, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,