

D E C I Z I A NR. 152/ 04.11. 2011  
privind soluționarea contestației formulate de  
S.C. D.S.R.L. Tg Jiu, înregistrată la  
D.G.F.P. Gorj sub nr.../19.10.2011

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală , prin adresa nr.../27.10.2011 , înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr.../27.10.2011, asupra contestației formulate de S.C. D. S.R.L. cu sediul social în mun. Tg Jiu , str. ..., jud. Gorj , contestație înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr.../19.10.2011 .

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr.F-GJ .../15.09.2011 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-GJ .../15.09.2011 și prin Dispoziția de măsuri nr.../14.09.2011.

Societatea contestă următoarele sume :

- |           |                                       |
|-----------|---------------------------------------|
| - ... lei | - taxă pe valoarea adăugată           |
| - ... lei | - majorări de întârziere aferente TVA |

**Total – ... lei**

precum și măsura diminuării pierderii fiscale înregistrate la data de 31.12.2010, aferentă semestrului II 2010 , cu suma de ... lei.

În raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.F-GJ .../15.09.2011 și a Dispoziției de măsuri nr. .../14.09.2011 , respectiv data de 22.09.2011 , așa cum reiese din adresa de înaintare a deciziei anexată în xerocopie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată , fiind înregistrată la D.G.F.P. Gorj în data de 19.10.2011, așa cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației .

Constatând că în speță sunt îndeplinite prevederile art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Gorj este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. D. S.R.L. din Tg Jiu .

I.S.C. D. S.R.L. din Tg Jiu contestă măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. F-GJ .../15.09.2011 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-GJ .../15.09.2011 , respectiv :

- |           |                                       |
|-----------|---------------------------------------|
| - ... lei | - taxă pe valoarea adăugată           |
| - ... lei | - majorări de întârziere aferente TVA |

Total – ... lei

precum și măsura diminuării pierderii fiscale înregistrate la data de 31.12.2010, aferentă semestrului II 2010 , cu suma de ... lei, motivând că :

*„(...)Temeiul de drept invocat în decizia ce o contestăm este Legea 571/2003 art.11 alin.(1<sup>2</sup>) .Articolul 11 s-a modificat prin Ordonanța 30 din 31 august 2011 cu aplicare din 05 septembrie 2011, publicată în M.O. 627/02 septembrie 2011. Conform acestei ordonanțe, art.11 va avea următorul cuprins : „(1 )Autoritățile fiscale nu vor lua în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv, cu excepția livrărilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită, precum și cele prevăzute în alin.( 1) ce privesc achizițiile de bunuri efectuate tot în cadrul procedurii de executare silită”.*

*Din interpretarea logică a acestui text rezultă că autoritățile fiscale nu vor lua în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv și nu cu un contribuabil declarat inactiv.*

*Așadar, cel care trebuie urmărit și sancționat este contribuabilul declarat inactiv, nu cel care cumpără marfa cu acte în regulă de la acesta.*

*O altă apărare ce o invocăm este aceea că OG nr.30 din 30 august 2011 produce efecte juridice de la 05 septembrie 2011 , ori conform principiului neretroactivității legii, aceasta nu poate produce efecte juridice decât în viitor nu și pentru o perioadă anterioară.”*

**II.** Prin Decizia de impunere nr.F-GJ.../15.09.2011 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-GJ .../ 15.09.2011 , organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina S.C. D. S.R.L. ca obligații fiscale suplimentare de plată, următoarele sume :

- |           |                                       |
|-----------|---------------------------------------|
| - ... lei | - taxă pe valoarea adăugată           |
| - ... lei | - majorări de întârziere aferente TVA |

Total – ... lei

precum și măsura diminuării pierderii fiscale înregistrate la data de 31.12.2010, aferentă semestrului II 2010 , cu suma de ... lei.

Măsura diminuării pierderii fiscale înregistrate la data de 31.12.2010, aferentă semestrului II 2010 , cu suma de ... lei stabilită la cap.„**Impozit pe profit**” se datorează înregistrării în evidența contabilă a agentului economic a contravalorii facturilor fiscale cu mărfuri aprovizionate în perioada iulie 2010-decembrie 2010 de la SC T. SRL S., societate declarată inactivă începând cu data de 21.07.2010, conform Ordinului Peședintelui A.N.A.F nr.2130/02.07.2010.

La cap. „**Taxa pe valoarea adăugată** ” obligațiile fiscale suplimentare în sumă de ... lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată neacceptată la deducere aferentă facturilor fiscale cu mărfuri aprovizionate de la SC T. SRL S., societate declarată inactivă începând cu data de 21.07.2010, conform Ordinului Peședintelui A.N.A.F nr.2130/02.07.2010.

Pentru debitele stabilite suplimentar și contestate , au fost calculate

majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

S.C. D. S.R.L. are domiciliul fiscal în Tg Jiu, jud. Gorj, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J., are codul unic de identificare fiscală RO... .

Societatea are ca obiect principal de activitate „Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse nealimentare” - cod CAEN 4719.

Inspecția fiscală a cuprins perioada **01.04.2009-31.07.2011** pentru impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată .

#### **1)Referitor la capătul de cerere privind contestarea Dispoziției de măsuri nr.../14.09.2011 .**

În fapt, la data de 30.09.2010, S.C. D. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă și a declarat o pierdere fiscală în sumă de ... lei, iar organele de inspecție fiscală au stabilit o pierdere fiscală în sumă de ... lei, astfel că între datele din evidența contabilă a agentului economic și constatările organelor de inspecție fiscală a rezultat o diferență în sumă de ... lei.

La data de 31.12.2010, S.C. D. S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă și a declarat o pierdere fiscală în sumă de ... lei, iar organele de inspecție fiscală au stabilit o pierdere fiscală în sumă de ... lei, astfel că între datele din evidența contabilă a agentului economic și constatările organelor de inspecție fiscală a rezultat o diferență în sumă de ... lei.

Diferența în sumă de ... lei ( ... lei + ... lei) cu care s-a diminuat pierderea fiscală înregistrată de societate, a fost stabilită ca urmare a neacceptării ca și cheltuieli deductibile a contravalorii facturilor fiscale de aprovizionare înscrise în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală nr.F-GJ .../ 15.09.2011, anexată în xerocopie la dosarul cauzei, deoarece respectivele facturi fiscale au fost emise de S.C. T. S.R.L. S., societate comercială care figura în lista contribuabililor inactivi în perioada emiterii acestora.

În drept, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1), (1<sup>1</sup>) și (1<sup>2</sup>) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

Art. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

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

(1<sup>^</sup>1) 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.**

(1<sup>^</sup>2) **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”

coroborate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r ) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare : :

Art. 21

Cheltuieli

(...)

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

r) **cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

Totodată, conform prevederilor Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare:

Art. 1(...)

„(2) Contribuabilii sunt declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Art. 2

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

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

Art. 3

(1) **De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.**

(2) **Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”**

precum și art.1și art.2 din Ordinului nr.2130/2010 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi, potrivit cărora :

„Art.1 Se aprobă Lista contribuabililor declarați inactivi , prevăzută în Anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

Art.2 Lista contribuabililor inactivi se comunică , cu respectarea condițiilor prevăzute de art.44 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (...).”.

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

Totodată, cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv **sunt cheltuieli nedeductibile** .

Potrivit prevederilor legale invocate mai sus , se reține că în **perioada august 2010-decembrie 2010** , S.C. T. S.R.L. S. a emis facturi fiscale deși a fost declarată contribuabil inactiv prin **Ordinul nr.2130/02.07.2010** , data inactivării fiind **21.07.2010** conform extrasului de pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice- portalul Agenției de Administrare Fiscală anexat la dosarul cauzei, iar societatea contestatoare a înregistrat în contabilitate **aceste facturi care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal**.

Referitor la afirmația agentului economic conform căreia „*autoritățile fiscale nu vor lua în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv și nu cu un contribuabil declarat inactiv*”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece prin legislația fiscală menționată este prevăzut în mod expres faptul că nu sunt luate în considerare tranzacțiile efectuate atât **de un contribuabil declarat inactiv** cât și **cu un contribuabil declarat inactiv**.

În ce privește afirmația contestatoarei potrivit căreia „*OG nr.30 din 31 august 2011 produce efecte juridice de la 05 septembrie 2011*”, precizăm că prevederile alin.(1<sup>2</sup>) ale art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal sunt consecința modificărilor aduse Codului fiscal de Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.109/2009 , cu aplicabilitate din 01.01.2010.

Întrucât , conform prevederilor legale, cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv **sunt cheltuieli nedeductibile**, în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile înregistrate în evidența contabilă că sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal și au dispus măsura diminuării pierderii fiscale cu suma de ... lei, motiv pentru care contestația împotriva Dispoziției de măsuri nr.../14.09.2011 , urmează să fie respinsă, ca neîntemeiată.

**2)Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :**

- ... lei - taxa pe valoarea adăugată
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA.

D.G.F.P. Gorj, prin Biroul soluționare contestații este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturi fiscale emise de furnizori delarați contribuabili inactivi la data emiterii acestor facturi fiscale.

În fapt, la data de 31.07.2011, S.C. D. S.R.L. a declarat o taxă pe valoarea adăugată de recuperat în sumă de ... lei, iar organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei.

Diferența de taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată neacceptată la deducere aferentă facturilor fiscale emise de un furnizor declarat inactiv pe perioada emiterii acestora.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, S.C. D. S.R.L., în perioada august 2010-decembrie 2010, a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale emise de S.C. T. S.R.L. S., conform anexei nr.1 la raportul de inspecție fiscală nr.F-GJ ... 15.09.2011, anexată în xerocopie la dosarul cauzei, furnizor declarat inactiv în perioada emiterii acestora. Organele de inspecție fiscală au considerat că în mod eronat agentul economic a înregistrat în evidența contabilă suma de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă, motiv pentru care nu au acceptat la deducere această sumă.

În drept, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(1<sup>2</sup>) și art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Art. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

**„(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 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

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

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

coroborate cu prevederile Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare:

Art. 1(...)

„(2) Contribuabilii sunt declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.

Art. 2

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

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

Art. 3

**(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.**

**(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.”**

precum și cu prevederile art.1 și art.2 din Ordinului nr.2130/2010 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi, potrivit căror :

„Art.1 Se aprobă Lista contribuabililor declarați inactivi , prevăzută în Anexa care face parte integrantă din prezentul ordin.

Art.2 Lista contribuabililor inactivi se comunică , cu respectarea condițiilor prevăzute de art.44 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (...).”

Întrucât S.C. D. S.R.L. a făcut aprovizionări pe baza facturilor fiscale emise de S.C. T. S.R.L. S. , societate declarată inactivă la data emiterii facturilor fiscale , înregistrând în contabilitate documente care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, pentru aceste documente societatea contestatoare nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, fapt pentru care se va respinge , ca neîntemeiată , contestația pentru suma de ... lei.

Referitor la suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul a majorărilor de întârziere, S.C. D. S.R.L. datorează și suma cu titlu de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată , conform principiului de drept „*accesoriul urmează principalul*”, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă, ca neîntemeiată .

Față de cele prezentate anterior , în temeiul actelor normative citate , a art.210 alin.(1) și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Gorj, prin directorul executiv

## DECIDE :

1)Respingerea , ca neîntemeiată, a contestației formulate de S.C. D. S.R.L. din Tg Jiu pentru obligațiile fiscale suplimentare în sumă de ... lei reprezentând:

- ... lei - taxă pe valoarea adăugată
- ... lei - majorări de întârziere aferente TVA

stabilite prin Decizia de impunere nr.F-GJ .../15.09.2011 , precum și pentru măsura diminuării pierderii fiscale înregistrate la data de 31.12.2010, aferentă semestrului II 2010 , cu suma de ... lei stabilită prin Dispoziția de măsuri nr..../14.09.2011.

3)Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Gorj-Secția de Contencios Administrativ competentă , în termen de 6 luni de la comunicare .