

DECIZIA nr. 479 / 2015
privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. x S.R.L.**,
inregistrata la D.G.R..F.P.B. sub nr. x/03.11.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Judeteana a Finantelor Publice Timis - Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Juridice prin adresa nr. x/28.10.2014, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/03.11.2014, cu privire la contestatia formulata de S.C. x S.R.L., cu sediul in Bucuresti, x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Judeteana a Finantelor Publice Timis sub nr. x/22.10.2014 il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/17.09.2014, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x/17.09.2014, ambele comunicate prin posta, prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de x lei, din care societatea contesta x lei reprezentand:

- x lei - impozit pe profit;
- x lei - dobanzi/majorari aferente impozitului pe profit;
- x lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - TVA;
- x lei - dobanzi/majorari aferente TVA;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de S.C. x S.R.L..

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. x/17.09.2014 S.C. x S.R.L. solicită anularea acesteia și exonerarea de la plata sumei de x lei stabilita în sarcina sa ca urmare a relatiei contractuale realizate cu societatea x SRL, aducând următoarele argumente:

1. In ceea ce priveste impozitul pe profit stabilit suplimentar

Potrivit prevederilor art.21 din Codul fiscal, contestatara considera ca achizițiile efectuate de la SC x SRL constau in realizarea de programe informatice care permit vizualizarea online a legislatiei din domeniul juridic precum si editarea si tiparirea unor carti si reviste din domeniul juridic care sunt comercializate, motiv pentru care intra sub incidenta conditiei privitoare la art.21 alin.(1) din Codul fiscal.

De asemenea, contestatara arata ca veniturile realizate sunt reprezentate in principal de comercializarea produsului informatic SINTACT, a cartilor si revistelor editate, iar facturile emise de SC x SRL indeplinesc conditiile de forma prevazute de lege.

Față de cele prezentate contestatara considera ca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil fiind realizate in scopul obtinerii de venituri impozabile.

2. In ceea ce priveste TVA

2.2. Dispozitiile Codului fiscal stabilesc caracterul deductibil al TVA aferenta achizițiilor efectuate de la SC x SRL.

Contestatarul considera ca a respectat prevederile art.146 alin.(1) lit.a), c) si e) si ale art.155 din Codul fiscal invocate de organul fiscal, iar bunurile si serviciile aprovizionate sunt achizitionate pentru nevoile firmei si sunt destinate realizarii operatiunilor taxabile in conformitate cu art.145 alin.(2) lit.a) si c) din Codul fiscal, indeplinind atat conditiile de fond cat si conditiile de forma in vederea deductibilitatii TVA.

2.3. SC x SRL s-a comportat ca un contribuabil activ, fapt constatat si de Administratia sector 3 a Finantelor Publice prin procesul verbal nr.x/23.05.2013 prin care a constatat ca societatea isi desfasoara activitatea la sediul detinut, de la data declararii inactivitatii pana la data controlului a desfasurat activitate economica, si-a indeplinit obligatiile declarative si de plata pe aceasta perioada, nu a dedus TVA pentru achizitiile necesare desfasurarii activitatii si are ca scop prestare servicii editare programe calculator.

In conditiile in care nu si-a exercitat dreptul de deducere si a colectat TVA pe perioada de inactivitate, refuzul dreptului de deducere pentru SC x SRL presupune o dubla supunere la plata TVA.

In combaterea constatarilor organului fiscal de la pg 17 din RIF potrivit careia in urma consultarii modulului FISCNET nu se sustin afirmatiile AS3FP deoarece nu s-au depus declaratiile de TVA pe perioada trim. III 2012- trim.I 2013, societatea prezinta deconturile de TVA inregistrate de SC x SRL pentru aceasta perioada.

2.4. Dispozitiile de drept european in Directiva TVA

In sustinere invoca art.1 alin.(2), art.167 si art.168 din Directiva TVA, dispozitii care stabilesc principiul neutralitatii fiscale, principiu consacrat de jurisprudenta CJUE in cauzele C-454/98 si C-141/00 in ceea ce priveste limitarea dreptului de deducere.

De asemenea, in ceea ce priveste limitarea dreptului de deducere invoca in sustinere jurisprudenta comunitara degajata din cauzele C-392/09, C-371/07, C-426/07, C-324/11 etc si concluzioneaza ca in cazul in speta contribuabilul inactiv a fost sanctionat prin neexercitarea dreptului de deducere a TVA aferenta achizitiilor efectuate.

2.5. Interpretarea CJUE cu privire la dreptul de deducere

Cu privire la dreptul de deducere a TVA, societatea invoca jurisprudenta CEJ asa cum rezulta din cauzele C-342/11, C-80/11 si C-142/11 prin care Curtea confirma existenta dreptului de deducere pentru situatii similare cu cea a contestatarei, respectiv nu se poate dreptul de deducere a TVA aferenta serviciilor furnizate pe motivul ca emitentul facturilor ar fi savarsit nereguli, fara ca autoritatea fiscala sa dovedeasca faptul ca persoana impozabila stia sau ar fi trebuit sa stie ca emitentul este implicat intr-o frauda.

2.6. Obligatia organului fiscal de a aplica Directiva TVA si jurisprudenta CJUE

In speta s-a incalcat principiul neutralitatii TVA si a dreptului de deducere a TVA, principii consacrate in mod expres de catre Directiva TVA si validate prin interpretarea conferita de catre CJUE.

Dispozitiile de drept european prevaleaza asupra celor de drept intern, organul fiscal fiind obligat sa aplice dispozitiile din Directiva TVA asa cum a stabilit si Curtea de Justitie a Uniunii.

3. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe profit si a TVA, contestatarul arata ca nu le datoreaza intrucat nu datoreaza nici obligatiile fiscale principale.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/17.09.2014, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. x/17.09.2014, s-au stabilit in sarcina S.C. x S.R.L. obligatii fiscale suplimentare de plata in suma totala de x lei reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii aferente.

III. Avand in vedere documentele existente la dosarul cauzei, sustinerile organului de inspectie fiscala, motivatiile contribuabilei, precum si actele normative incidente cauzei se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la suma de x lei reprezentand impozit pe profit suplimentar de plata si suma de x lei reprezentand TVA suplimentara de plata

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit în sarcina contestatoarei diferenta de impozit pe profit suplimentar de plata in suma de x lei si TVA suplimentară de plată in suma de x lei, in conditiile in care pe perioada 24.08.2012-14.06.2013 societatea a efectuat tranzacții comerciale cu SC x SRL care a fost declarata inactiva.

In fapt, pe perioada supusa verificarii 24.08.2012-14.06.2013 organele de inspectie fiscală au stabilit urmatoarele obligatii fiscale:

- x lei - diferență suplimentară de plata la impozitul pe profit stabilita prin reintregirea profitului impozabil cu suma de x lei reprezentand servicii de intretinere software achizitionate de la SC x SRL, societate inactiva pe perioada 24.08.2012-14.06.2013, asa cum rezulta din extrasul Registrului contribuabililor inactivi sau reactivati;

- x lei - TVA suplimentara de plata urmare a faptului ca in perioada 24.08.2012-14.06.2013 a fost dedusa TVA aferentă facturilor emise de SC x SRL.

In perioada 24.08.2012-14.06.2013 societatea contestatoare a dedus la calculul profitului impozabil cheltuiala în sumă de x lei aferentă costului serviciilor achiziționate de la SC x SRL, aceasta fiind declarata inactiva, asa cum rezulta din extrasul Registrului contribuabililor inactivi sau reactivati.

Având în vedere cele constatate, organele de inspectie fiscală nu au acordat dreptul de deducere a cheltuielilor si a TVA aferenta acestor cheltuieli evidențiate în facturile emise de SC x SRL în perioada 24.08.2012-14.06.2013, pentru perioada când a fost declarata contribuabil inactiv, în baza prevederilor art.11 alin.(1¹) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art.21 alin.4 lit.r din același act normativ, considerând cheltuiala în sumă de x lei ca fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil si TVA nedeductibila aferenta in suma de x lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.11 alin. (1¹), alin. (1²), alin. (1⁴) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificata:

Codul fiscal:

“Art.11- (1¹) Contribuabilii declarați inactivi conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care desfășoară activități economice în perioada de inactivitate, sunt supuși obligațiilor privind plata impozitelor și taxelor prevăzute de prezenta lege, dar nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor efectuate în perioada respectivă.

(1²) **Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.”**

(1⁴) **Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabilii cărora li s-a anulat înregistrarea în scopuri de TVA conform prevederilor art. 153 alin. (9) lit. b)-e) și au fost înscrși în Registrul persoanelor impozabile a căror înregistrare în scopuri de TVA conform art. 153 a fost anulată nu beneficiază de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.”**

In conformitate cu prevederile art. 1 alin. (1) si art.3 alin.(1) și alin. (2) al Ordinului nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 22.05.2007:

„Art. 1. – (1) Contribuabilii vor fi declarați inactivi dacă îndeplinesc una dintre următoarele condiții:

a) se sustrag de la efectuarea inspecției fiscale, prin declararea unor date de identificare a sediului social care nu permit organului fiscal identificarea acestuia;

b) organele fiscale au constatat că nu funcționează la sediul social sau la domiciliul fiscal declarat”.

“ 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.”

Potrivit prevederilor art. 78¹ alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, în vigoare pe perioada verificată:

„ Art.78¹-(1) Contribuabilii persoane juridice sau orice entități fără personalitate juridică se declară inactivi și acestora le sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1¹) și (1²) din Codul fiscal dacă se află în una dintre următoarele situații:

a) nu își îndeplinesc, pe parcursul unui semestru calendaristic, nicio obligație declarativă prevăzută de lege;

b) se sustrag de la efectuarea inspecției fiscale prin declararea unor date de identificare a domiciliului fiscal care nu permit organului fiscal identificarea acestuia;

c) organele fiscale au constatat că nu funcționează la domiciliul fiscal declarat, potrivit procedurii stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

În materia impozitului pe profit, sunt aplicabile prevederile art. 19 alin 1 și art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“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**:

[...]

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.”

Așadar, 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 nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

În materia TVA, sunt aplicabile și prevederile art. 145 alin. (1) lit. a) din același act normativ :

“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;”.

În ceea ce privește dreptul organelor fiscale de a anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, la art. 153 alin. (9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în anul 2012, se stipulează ca:

“Art.153 - **(9)** Organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol:

a) dacă este declarată inactivă conform prevederilor art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, de la data declarării ca inactivă;

b) dacă a intrat în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii, de la data înscrierii mențiunii privind inactivitatea temporară în registrul comerțului;

c) dacă asociații/administratorii persoanei impozabile sau persoana impozabilă însăși au înscris în cazierul fiscal infracțiuni și/sau faptele prevăzute la art. 2 alin. (2) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 75/2001 privind organizarea și funcționarea cazierului fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, de la data comunicării deciziei de anulare de către organele fiscale competente;

d) dacă nu a depus pe parcursul unui semestru calendaristic niciun decont de taxă prevăzut la art. 156², dar nu este în situația prevăzută la lit. a) sau b), din prima zi a celei de-a doua luni următoare respectivului semestru calendaristic. Aceste prevederi se aplică numai în cazul persoanelor pentru care perioada fiscală este luna sau trimestrul. Începând cu decontul aferent lunii iulie 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală luna calendaristică, respectiv începând cu decontul aferent trimestrului III al anului 2012, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, organele fiscale competente anulează înregistrarea unei persoane impozabile în scopuri de TVA dacă nu a depus niciun decont de taxă prevăzut la art. 156² pentru 6 luni consecutive, în cazul persoanei care are perioada fiscală luna calendaristică, și pentru două trimestre calendaristice consecutive, în cazul persoanei impozabile care are perioada fiscală trimestrul calendaristic, dar nu este în situația prevăzută la lit. a) ori b), din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al șaselea decont de taxă în prima situație și, respectiv, din prima zi a lunii următoare celei în care a intervenit termenul de depunere al celui de-al doilea decont de taxă în a doua situație;

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

Potrivit dispozițiilor legale anterior citate, în vigoare în perioada analizată, pe perioada în care sunt înscrise în lista contribuabililor inactivi, contribuabilii nu mai au dreptul să desfășoare activitate economică, iar orice documente emise în această perioadă sunt lipsite de efecte juridice din punct de vedere fiscal, iar beneficiarii care achiziționează bunuri și servicii de la astfel de contribuabili inactivi nu beneficiază de dreptul de deducerea cheltuielilor și a TVA.

De asemenea, lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și este adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală și intra în obligația contribuabililor

de a-l consulta pe site-ul ANAF. Decizia de declarare în inactivitate/reactivare produce efecte față de terți de la data înscrierii în registrul contribuabililor inactivi/reactivați.

Se reține că în perioada 24.08.2012-14.06.2013 contestatoarea a achiziționat servicii în baza facturilor emise de către SC x SRL, în valoare de x lei cu TVA aferentă în suma de x lei, societatea fiind inclusă în "Registrul contribuabililor inactivi" ca societate inactivă pe perioada 24.08.2012-14.06.2013, data publicării în registru fiind 29.08.2012.

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține că pentru perioada în care furnizorul a fost declarat contribuabil inactiv, **S.Cx S.R.L.** a înregistrat în contabilitate documente care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, motiv pentru care pentru aceste documente societatea contestatoare nu are drept de deducere a cheltuielilor la calculul profitului impozabil și nici a TVA aferentă, în condițiile în care declararea stării de inactivitate este anterioară efectuării tranzacțiilor.

În consecință, organele de inspecție fiscală au procedat legal neadmițând la deducere cheltuielile în suma de x lei și TVA aferentă în suma de x lei înscrise în documente care, potrivit legii, nu au calitatea de documente care produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Faptul că societatea nu a consultat pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice-portalul ANAF în vederea verificării partenerilor de afaceri nu o absolve de vină, în condițiile în care, verificarea stării furnizorilor nu este dificilă, câtă vreme simpla accesare a paginii de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală -secțiunea Informații publice - Informații privind agenții economici, permite identificarea tuturor societăților cu care contestatara are relații contractuale, în vederea verificării stării de inactivitate a acestora, respectiv în vederea verificării îndeplinirii tuturor condițiilor legale privind deductibilitatea cheltuielilor, respectiv a TVA aferentă achizițiilor.

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei niciuna dintre motivele contestatarii având în vedere următoarele considerente:

1. Referitor la faptul că starea de fapt a societății furnizoare nu-i poate fi imputabilă :
Conform prevederilor art. 11 alin. (1²) și (1⁴) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată:
 - procedura de declarare a contribuabililor inactivi este 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 - la secțiunea Informații publice - Informații privind agenții economici.**

Se reține că **S.C. x S.R.L.** putea avea cunoștință despre faptul că SC x SRL a fost declarată societate inactivă și i s-a anulat codul de înregistrare în scopuri de TVA, prin simpla accesare a paginii de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală - secțiunea Informații publice - Informații privind agenții economici, care permite identificarea tuturor societăților cu care contestatara are relații contractuale, în vederea verificării stării de inactivitate a acestora, respectiv în vederea verificării îndeplinirii tuturor condițiilor legale privind deductibilitatea cheltuielilor și a TVA aferentă achizițiilor. Astfel că, faptul că nu a verificat pe site-ul ANAF starea societății furnizoare, nu o absolve de vină.

Se reține că sunt imperative dispozițiile legale cu privire la faptul că beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora în lista contribuabililor declarați inactivi, conform dispozițiilor legale, nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente achizițiilor respective.

Mai mult, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, în conformitate cu dispozițiile art. 146 alin (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată datorată sau achitată, una din condițiile esențiale și obligatorii este că, beneficiarul să dețină o factură

fiscala, emisa de o persoana impozabila. Contrar sustinerilor contribuabilei, aceasta dispozitie legala se refera la **calitatea de persoana impozabila înregistrata în scopuri de TVA la organul fiscal** (aspect reglementat de art. 153 din Codul fiscal). In lipsa acestei calitatii, chiar daca societatea furnizoare a emis factura cu TVA, conditia pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei nu este îndeplinita, consecinta fiscală constând în pierderea acestui drept.

In fapt, SC x SRL a înscris TVA în facturile emise către contestatara, inasa, dat fiind faptul ca, începând cu data de 29.08.2012, pentru aceasta societate a fost anulata înregistrarea ca plătitoare de TVA, deci contribuabila vânzătoare nu mai are calitatea de persoana impozabila înregistrata, rezulta ca, pentru beneficiar, în speța **S.C. x S.R.L.** nu mai este îndeplinita conditia pentru deducerea TVA în suma de x lei.

2. Referitor la invocarea faptului ca sanctiunea neexercitarii dreptului de deducere a cheltuielilor/taxei pe valoarea adaugata, prevazuta la art. 11 alin. (1²) si (1⁴) din Codul fiscal este contrara jurisprudentei comunitare in materie:

Se retine faptul ca jurisprudenta comunitara invocata recunoaste si principiul **luptei împotriva fraudei, a evaziunii fiscale si a eventualelor abuzuri**, motiv pentru care legislatia fiscala conditioneaza deductibilitatea TVA a achizitiilor de indeplinirea cumulativa atat a conditiilor de fond, cat si a celor legate de forma. In acest sens, prin hotararea data in cazul C-85/95 John Reisdorf, Curtea Europeana de Justitie a recunoscut faptul ca legislatia comunitara **da statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea exercitarii dreptului de deducere a TVA**, in special modul in care persoanele impozabile urmeaza sa isi stabileasca acest drept (paragr. 29 din hotarare).

In acest context, instituirea sanctiunii neexercitarii dreptului de deducere de la contribuabilii declarati inactivi este conforma principiului luptei împotriva fraudei si a evaziunii fiscale si are la baza **mijloace si masuri proportionale** in raport cu acest principiu, astfel cum sunt ele reglementate la art. 78¹ din Codul de procedura fiscala.

Ca atare, instituirea masurii de publicare pe site-ul ANAF a listei contribuabililor declarati inactivi, care au un comportament evazionist si a sanctiunii neexercitarii dreptului de deducere atat a cheltuielilor, cat si a TVA pentru achizitiile de la contribuabilii inactivi **sunt prevazute de lege si urmaresc un scop legitim, constand in izolarea, din punct de vedere economic, a contribuabililor care se sustrag de la regimul fiscal** urmat de contribuabilii corecti.

In ceea ce priveste jurisprudenta comunitara degajata din cauzele conexate C-454/98 si C-141/00, C-392/09, C-371/07, C-426/07, C-324/11 se retine ca aceasta priveste alte situatii de fapt circumstantiate unei alte legislatii fiscale si practici nationale, cu totul deosebita de situatia de fapt a contestatarii si de legislatia fiscala din Romania. De asemenea, instanta comunitara a retinut ca persoanele impozabile respective nu stiau si nici nu puteau dispune de indicii cu privire la eventualul comportament fraudulos al emitentilor facturilor. Or, spre deosebire de cauzele respective, legislatia fiscala din Romania contine prevederi clare, care lipsesc de efecte juridice toate tranzactiile efectuate cu contribuabilii inactivi, scosi din circuitul fiscal datorita sustragerii de la efectuarea inspectiilor fiscale ori nefunctionarii la sediul social declarat. Astfel de contribuabili, cu un comportament fiscal incorect si prezumat evazionist sunt adusi la cunostinta celorlalti participanti la circuitul economic prin declararea lor ca inactivi prin ordin al presedintelui ANAF, publicat pe pagina de internet a autoritatii fiscale si pot fi identificati foarte usor de orice potential beneficiar, prin simpla consultare a bazei publice de date privind contribuabilii inactivi. In consecinta, contestatara dispunea de o informatie publica (declararea furnizorului SC x SRL ca inactiv) care sa justifice presupunerea existentei unor nereguli in ceea ce priveste furnizorul respectiv.

Contestatoarea nu aduce **nicio dovada ca instanta comunitara a analizat un sistem de masuri fiscale destinate combaterii evaziunii fiscale**, asemanator celui instituit de legislatia fiscala din Romania, pe care sa-l gaseasca incompatibil cu legislatia

comunitara in materie. In plus, contestatara ignora faptul ca inexistenta unui cod valid de TVA nu este o situatie generata de o masura administrativa arbitrara, ci este consecinta faptului ca persoana impozabila fara cod a fost declarata contribuabil inactiv in urma constatarii comportamentului evazionist.

3. Referitor la faptul ca achizițiile de la SC x SRL au la baza documente justificative care respecta dispozitiile legale in vigoare :

Simpla detinere a facturilor de achizitie nu este suficientă pentru a justifica deducerea cheltuielilor privind achizițiile si deducerea taxei pe valoarea adăugată, cata vreme conform prevederilor art. 3 din OPANAF nr. 575/2006, 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, **acestea neproducand efecte juridice din punct de vedere fiscal.**

Avand in vedere cele mai sus prezentate si tinand cont de dispozitiile art. 13 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala conform carora **“interpretarea reglementarilor fiscale trebuie sa respecte vointa legiuitorului asa cum este exprimata in lege”**, nu pot fi retinute sustinerile contestatarii privind cheltuielile nedeductibile in suma de x lei si TVA in suma de x lei.

Nici faptul ca furnizorul SC x SRL si-a indeplinit obligatiile declarative, a colectat si virat TVA pentru facturile emise nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei avand in vedere prevederile art.11 alin. (1¹) din Codul fiscal, care stabilesc cu claritate faptul ca toti contribuabilii declarati inactivi care desfasoara activitate economica pe perioada de inactivitate, sunt supusi obligatiilor fiscale. In sistemul fiscal din Romania , neexercitarea dreptului de deducere pentru cheltuieli si TVA pentru contribuabilii declarati inactivi si pentru partenerii lor beneficiari (cum este si societatea contestatoare) apare ca o sanctiune fiscala pentru toti participantii la un circuit fiscal incorect.

Prin urmare, avand in vedere cele precizate, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale in vigoare in perioada verificata, precum si faptul ca societatea nu prezinta documente care sa inlature constatările organelor de inspectie fiscala, se retine ca in mod legal au constatat ca nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile cu serviciile facturate de SC x SRL pe perioada 24.08.2012-14.06.2013 si nu este deductibila TVA inscrisa in aceste facturi, fapt pentru care contestatia formulata de S.C. x S.R.L. pentru impozit pe profit in suma de x lei si TVA stabilita suplimentar de plata in valoare de x lei va fi respinsa ca neintemeiata in temeiul art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014, care precizeaza:

„ 11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

3.2. In ceea ce priveste accesorii aferente aferente impozitului pe profit in suma de x lei si accesorii aferente TVA in suma de x lei

Cauza supusa solutionarii este daca contestatara datoreaza accesorii aferente impozitului pe profit si a TVA in suma totala de x lei, in conditiile in care in sarcina contribuabilei s-au retinut ca fiind datorate debitele principale stabilite prin decizia de impunere contestata.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de

inspectia fiscala nr. x/17.09.2014, Administratia Judeteana a Finantelor Publice Timis – Activitatea de Inspectie fiscala a comunicat societatii accesorii in suma de x lei din care este contestata suma de x lei, reprezentand:

- dobanzi/majorari aferente impozitului pe profit in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei calculate pentru perioada 25.04.2009-28.02.2013;

- dobanzi/majorari aferente TVA stabilita suplimentar de plata in suma de x lei si penalitati de intarziere in suma de x lei calculate pentru perioada 27.08.2012-27.05.2013.

In drept, in ceea ce priveste calcularea accesoriilor sunt incidente prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

In ceea ce priveste calculul majorarilor de intarziere, Incepand **cu data de** 01.10.2010, sunt incidente prevederile art. 119, art. 120 si art.120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, modificate prin punctul 2 din O.U.G. nr. 88/2010:

"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi și penalități de întârziere."

"Art. 120 - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

(3) În situatia în care diferentele rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere sunt negative în raport cu sumele stabilite initial, se datoreaza majorari de întârziere pentru suma datorata dupa corectare ori modificare, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

(...)

"(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

"Art. 120¹ (1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

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

Avand in vedere că stabilirea în sarcina contestatoarei de accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar la plată reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în ceea ce priveste debitele de natura impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adăugată stabilite prin decizia de impunere nr. x/17.09.2014 contestatia a fost respinsa in conformitate cu cele retinute la pct.3.1. din prezenta decizie, coroborat cu principiul de drept „*accessorium sequitur principalae*” potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul, se vor aplica si pentru acest capat de cerere prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003

privind Codul de procedura fiscala, republicata, si se va respinge ca neintemeiata și pentru suma de x lei cu titlu de majorari/dobânzi si penalitati de intarziere.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 11 alin. (1¹), alin. (1²) si alin. (1⁴), art.19, art. 21 alin. (4) lit. r), art. 145 alin. (2), art.153 alin.(9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.1 alin. (1) si art. 3, alin.(1) și alin.(2) din O.P.A.N.A.F. nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, art.119 alin.(1), art.120, art. 120¹ si art.216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia S.C. x S.R.L. formulata impotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. x/17.09.2014, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratia Judeteana a Finantelor Publice Timis pentru suma de x lei reprezentand impozitul pe profit, TVA si accesorii aferente impozitului pe profit si TVA.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.