

DECIZIA NR.

privind soluționarea contestației formulată de **SC SRL** Reșița înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice

Obiectul contestației în constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., privind suma de **lei** reprezentând:

- lei – impozit pe profit suplimentar de plată;
- lei – accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar de plată;
- lei – taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată;
- lei – accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentar de plată.

De asemenea, SC SRL contestă și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. întocmită de către organele de inspecție fiscală din cadrul Serviciului de Inspecție Fiscală .

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că, în speță, sunt îndeplinite dispozițiile art.209 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze contestația formulată.

I. Prin contestația formulată SC SRL solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr., anularea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. și în consecință a măsurilor stabilite privind obligațiile de plată a următoarelor sume:

- lei – diferență impozit pe profit;
- lei – majorări de întârziere aferente;
- lei – diferență taxa pe valoarea adăugată;
- lei – majorări de întârziere aferente.

Contestatoarea arată că, în prima parte a Raportului de inspecție fiscală nr. (pg.5 și 6 din raport) și primele pagini din Decizia de impunere nr. (pg.1 și 2 din decizie), cu privire la înregistrarea ca și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit a facturilor emise de următoarele societăți:

1. SC SRL

- factura fiscală nr. în cuantum total de lei;
- factura fiscală nr. în cuantum total de lei;

2. SC SRL

- factura fiscală nr. în cuantum total de lei;
- factura fiscală nr. în cuantum total de lei;
- factura fiscală nr. în în cuantum total de lei;
- factura fiscală nr. în cuantum total de lei,

din prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se distinge foarte clar faptul că organul fiscal poate să nu ia în considerare aceste operațiuni, dar regula o constituie în mod evident luarea acestor operațiuni în considerare.

Astfel, contestatoarea precizează că în mod evident legiuitorul, din moment ce a folosit expresia „poate să nu ia în considerare” a dorit să existe o distincție clară între buna și reaua credință a societății care deduce aceste cheltuieli.

Contestatoarea invederează faptul că așa cum reiese chiar din cuprinsul raportului de inspecție fiscală, SC SRL prin reprezentantul său legal s-a pus la dispoziția inspectorilor fiscali și a acordat tot concursul pe perioada efectuării controlului, invocând buna credință a societății.

De asemenea, contestatoarea mai invederează faptul că potrivit Codului fiscal, Codului de procedură fiscală, precum și reglementările în vigoare cu privire la înregistrările ca și cheltuieli a facturilor emise de o societate declarată inactivă, nu rezultă din toate aceste reglementări faptul că este în sarcina agentului economic care înregistrează aceste facturi să verifice emitenții. Acesta fiind și motivul pentru care a fost înserată în cuprinsul articolului mai sus invocat și prevederea conform căreia „autoritățile pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv (...)”.

Contestatoarea susține că a fost de bună credință și nu a urmărit să fraudeze interesele statului sau a oricărei alte entități la momentul înregistrării în contabilitate a facturilor emise de către cele două societăți declarate inactive prin ordin al președintelui ANAF.

De asemenea, SC SRL arată că, în a doua parte a Raportului de inspecție fiscală nr. (pg.7 și 8 din raport) și primele pagini din Decizia de impunere nr. (pg.3 și 4 din decizie) se face referire la deduceri de TVA.

Astfel, referitor la deducerea TVA-ului aferent facturilor emise de către SC SRL și SC SRL, societăți declarate inactive prin ordin al președintelui ANAF, contestatoarea arată că ulterior efectuării controlului de către inspectorii D.G.F.P. Caraș-Severin a intrat în posesia informației că cele două societăți au fost declarate inactive ca urmare a nedeunerii declarațiilor obligatorii.

Contestatoarea susține că în baza prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, autoritatea fiscală are posibilitatea de a nu lua în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil inactiv, invocând și în cazul deducerii de TVA buna credință declarată și dovedită pe întreaga desfășurare a controlului.

Contestatoarea arată că, așa cum rezultă din facturile emise de către cele două societăți și însoțite prin semnare de către reprezentanții săi, SC SRL a cumpărat bunurile, respectiv materiale de construcții de la SC SRL, precum și faptul că SC SRL i-a prestat serviciile, astfel facturile nu sunt fictive, iar materialele de construcții au fost livrate și serviciul facturat, rezultând clar că nu a fost o intenție frauduloasă, înregistrarea TVA-ului aferent facturilor ca și taxa deductibilă, nu a avut ca scop fraudarea statului sau crearea de prejudicii.

Contestatoarea invocă buna credință cu privire la deducerea TVA-ului aferent facturilor emise de către cele două societăți comerciale declarate inactive, solicitând reanalizarea situației de fapt și aplicarea prevederilor art.11 alin.(1) în sensul că autoritatea fiscală, per a contrario, poate totuși să ia în considerare o tranzacție efectuată de către o societate declarată inactivă.

În ceea ce privește facturile emise de către SC SRL, contestatoarea arată că, instituția cu rol de control critică înregistrarea ca și deductibilă a facturilor emise cu TVA de către societate, având în vedere faptul că furnizorul, în momentul emiterii facturilor se afla sub incidența prevederilor Legii nr.85/2006.

Contestatoarea susține că, critica este legată în special de neluarea în considerare a prevederilor art.160 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 care prevede la momentul emiterii facturilor: „ bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt... bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de/sau către persoanele pentru care

s-a deschis procedura de insolvență, cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amănuntul”.

Astfel, ca o reiterare clară a acestui articol, contestatoarea atenționează asupra aplicabilității măsurilor de simplificare și anume: pentru bunuri și servicii, cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amănuntul, iar din studierea facturilor emise de către SC SRL rezultă în mod clar și neechivoc faptul că societății SRL i-au fost livrate produse în cadrul comerțului cu amănuntul, astfel:

- factura fiscală nr., produs – oțel beton în cantitate de 1885 kg;
- factura fiscală nr., produs – oțel beton în cantitate de 2000 kg;
- factura fiscală nr., produs – 100 bucăți plasă de 6x100x2000x60000 și 49 bucăți de dimensiune de 5x100x2000x600.

Prin urmare, contestatoarea invederează faptul că a cumpărat de la emitenta SC SRL produse cu amănuntul și nu produse vrac sau sub o altă formă și în consecință acest comerț este exceptat de la incidența prevederilor art.160 din Codul fiscal.

La contestația formulată contestatoarea a anexat copia:

- Deciziei de impunere nr.;
- Raportului de inspecție fiscală nr.;
- Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.;
- Facturilor emise de SC SRL, SC SRL și SC SRL.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-CS având la bază Raportul de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina SC SRL obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de lei.

Impozit pe profit.

Perioada verificată este 01.01.2007 – 31.12.2010.

În urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe:

- în luna iunie 2009 societatea a înregistrat cheltuieli privind serviciile prestate în sumă de lei, potrivit facturii fiscale nr. emisă de SC SRL ;
- în luna august 2009 societatea a înregistrat cheltuieli privind serviciile prestate în sumă de lei, potrivit facturii nr. emisă de SC SRL ;
- în luna decembrie 2009 societatea a înregistrat cheltuieli privind materialele auxiliare în sumă de lei, potrivit facturilor emise de SC SRL comuna, menționate în anexa 1.

Având în vedere că au fost constatate neconcordanțe între livrările/prestările declarate de SC SRL, respectiv SC SRL și achizițiile declarate de SC SRL, organele de inspecție fiscală au efectuat cercetări asupra furnizorilor pe site-ul Ministerului de Finanțe, ocazie cu care au constatat faptul că atât SC SRL, cât și SC SRL au fost declarați inactivi din data de 11.06.2009 pentru nedepunerea declarațiilor.

În cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală consemnează că în baza prevederilor art.11 alin.1¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe „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” și potrivit art.21 alin.4¹ din același act normativ, „următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil declarat inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”. Astfel, în

baza prevederilor legale menționate, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile înregistrate în baza unor documente fiscale emise de contribuabili declarați inactivi.

Pentru diferența suplimentară de plată stabilită pentru trim. II 2009 în sumă de lei organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, potrivit prevederilor art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sumă de lei, pentru perioada 27.07.2009 – 24.01.2010.

De asemenea, pentru diferența suplimentară de plată stabilită pentru trim. III 2009 în sumă de lei organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, potrivit prevederilor art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sumă de lei, pentru perioada 27.10.2009 – 24.01.2010.

Organele de inspecție fiscală în baza celor constatate au considerat nedeductibile cheltuielile înregistrate în anul 2009, în sumă de lei pentru care au stabilit diferența de impozit pe profit în sumă de lei .

Pentru diferența suplimentară de plată în sumă totală de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, pentru perioada 25.01.2010–29.04.2011, potrivit prevederilor art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. De asemenea, au calculat și penalități de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.120¹ alin.(2) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Taxa pe valoarea adăugată.

În ceea ce privește deducerea taxei pe valoarea adăugată, în urma verificării jurnalelor de cumpărări întocmite pe baza documentelor justificative prezentate de societate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiențe:

- deducerea eronată a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei (din factura fiscală nr. lei și din factura fiscală nr. emise de SC SRL, societate declarată inactivă din data de 11.06.2009;
- deducerea eronată a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei din facturile fiscale (prezentate în anexa 1) emise de SC SRL, societate declarată inactivă din data de 11.06.2009;

Având în vedere că au fost încălcate prevederile art.146 alin.(1) și art.155 alin.(5) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au considerat că societatea nu are dreptul la deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de cei doi furnizori.

- deducerea eronată a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei din facturile fiscale (centralizate în anexa 2) emise de SC SRL, societate asupra căreia a fost deschisă procedura de insolvență din data de 21.08.2008 prin Sentința comercială nr.

Organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.160 alin.(1), alin.(3) și alin.(5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile pct.82 alin.(9) și alin.(10) din H.G. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a celor constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența suplimentară de plată a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Pentru diferența suplimentară de plată în sumă de lei organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, potrivit prevederilor art.120 alin.(2) și alin.(7) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. De asemenea, au calculat și penalități de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.120¹ alin.(2) lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile pct.82 alin.(10) din H.G. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au întocmit „Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1.Impozit pe profit.

Referitor la suma de lei reprezentând impozit pe profit, Direcția Generală a Finanțelor Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au admis ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu prestările de servicii, respectiv cu materialele auxiliare achiziționate, în condițiile în care societățile furnizoare sunt declarate contribuabili inactivi.

Perioada supusă verificării este 01.01.2007 – 31.12.2010.

În fapt, societatea contestatoare în perioada iunie 2009 – decembrie 2009, a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli în sumă de lei reprezentând contravaloarea servicii prestate de SC SRL, respectiv cheltuieli în sumă de lei reprezentând materiale auxiliare achiziționate de la SC SRL, societăți declarate inactive din data de 11.06.2009 prin O.P.A.N.A.F. nr..

Organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.11 alin.1¹ și art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au considerat nedeductibile cheltuielile înregistrate de societate, în perioada iunie 2009 – decembrie 2009, în sumă totală de lei, stabilind diferența de impozit pe profit în sumă de lei.

Pentru diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei, în conformitate cu prevederile art.120 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și penalități de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.120¹ alin.(2) din același act normativ.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art.11

„(1¹) 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.

(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 se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

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

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.“

Față de prevederile legale sus invocate, se reține faptul că la data declarării ca inactiv, un contribuabil nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special, iar documentele fiscale emise de un contribuabil inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

De asemenea, potrivit prevederilor art.19 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

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.”

Potrivit prevederilor legale menționate, se reține faptul că, în situația în care un contribuabil înregistrează în evidența contabilă facturi fiscale emise de un contribuabil inactiv, cheltuielile aferente acestor facturi fiscale sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

În cazul în speță, se reține că, SC SRL a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale emise de SC SRL, respectiv SC SRL, societăți declarate inactive din data de 11.06.2009 prin O.P.A.N.A.F. nr., deci documente care potrivit prevederilor legale, nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia din Codul fiscal și Codul de procedură fiscală, precum și reglementările în vigoare cu privire la înregistrările ca și cheltuieli a facturilor emise de o societate declarată inactivă, nu rezultă că este în sarcina agentului economic care înregistrează aceste facturi să verifice emitenții, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, având în vedere prevederile legale sus enunțate.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală în mod legal nu au admis ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil a cheltuielilor înscrise în documente care, potrivit legii, nu au calitatea de documente care produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, motiv pentru care contestația pentru impozitul pe profit în sumă de lei, va fi respinsă ca neîntemeiată.

Întrucât, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit, iar prin contestație nu se prezintă argumente referitoare la modul de calcul al majorărilor de întârziere și penalităților de întârziere, SC SRL datorează și suma totală de lei, cu titlu de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

2. Taxa pe valoarea adăugată.

a) Referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată lei, Direcția Generală a Finanțelor Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile fiscale emise de societăți declarate contribuabili inactivi la data emiterii acestora.

Perioada supusă verificării este 01.01.2008 – 31.12.2010.

În fapt, organele de inspecție fiscală, urmare a verificărilor efectuate, au constatat că societatea contestatoare deduce eronat taxa pe valoarea adăugată:

- din factura fiscală nr. în sumă de lei, respectiv din factura fiscală nr. în sumă de lei emise de SC SRL, societate declarată inactivă din data de 11.06.2009;
- din facturile fiscale (prezentate în anexa 1) emise de SC SRL în sumă de lei, societate declarată inactivă din data de 11.06.2009.

Având în vedere că au fost încălcate prevederile art.146 alin.(1) și art.155 alin.(5) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de furnizorii mai sus menționați.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care stipulează:

Art.11

„(1[^]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[^]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. Lista contribuabililor declarați inactivi se publică pe pagina de internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și va fi adusă la cunoștința publică în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

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

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.“

De asemenea, potrivit prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) lit.a), b) și c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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);”

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;

[...]”

Față de prevederile legale sus invocate, se reține faptul că la data declarării ca inactiv, un contribuabil nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special, iar documentele fiscale emise de un contribuabil inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

De asemenea, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă pentru bunurile/serviciile care i-au fost livrate sau prestate, trebuie să justifice dreptul de deducere cu factură fiscală care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute de lege.

În cazul în spetă, se reține că din data de 11.06.2009, SC SRL, respectiv SC SRL au fost declarați contribuabili inactivi, societatea contestatoare înregistrând în contabilitate facturi fiscale emise de cei doi furnizori, documente care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, astfel că persoana impozabilă deținătoare a unor astfel de documente nu îndeplinește condiția prevăzută de Codul fiscal la art.146 alin.(1) lit.a) coroborat cu dispozițiile art.155 alin.(5) lit.c) pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă pe aceste documente.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și prevederile legale incidente speței, se reține că organele de inspecție fiscală în mod corect au stabilit că pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată dedusă în baza facturilor fiscale emise de către furnizori inactivi, societatea contestatoare nu are drept de deducere, motiv pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru această sumă.

b) Referitor la suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată lei, Direcția Generală a Finanțelor Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile fiscale emise de o societate pentru care a fost deschisă procedura de insolvență.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea contestatoare deduce taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă facturilor fiscale emise de SC SRL (anexa nr.2), societate asupra căreia a fost deschisă procedura de insolvență din data de 21.08.2008 prin Sentința Comercială nr. și care pentru bunurile livrate avea obligația aplicării măsurilor de simplificare din punct de vedere al TVA, respectiv taxarea inversă.

Organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.82 alin.(9) și alin.(10) din H.G. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art.160

„(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt:

[...]

b) bunurile și/sau serviciile livrate ori prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență, cu excepția bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amănuntul;

[...]

(3) Pe facturile emise pentru livrările de bunuri prevăzute la alin.(2) furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea «taxare inversă», fără să înscrie taxa aferentă. Pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă în decontul de taxă. Pentru operațiunile supuse măsurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor și beneficiar.

[...]

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât și beneficiarii. În situația în care furnizorul/prestatorul nu a menționat «taxare inversă» în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadrează la alin.(2), beneficiarul este obligat să aplice taxare inversă, să nu facă plata taxei către furnizor/prestator, să înscrie din proprie inițiativă mențiunea «taxare inversă» în factură și să îndeplinească obligațiile prevăzute la alin. (3).”

coroborat cu prevederile pct.82 alin.(9) și alin.(10) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr.571/2003](#) privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(9) Neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de lege va fi sancționată de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la rectificarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse conform prevederilor din prezentele norme.”

(10) În situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că pentru operațiunile prevăzute la art.160 alin.(2) din Codul fiscal nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, vor obliga beneficiarii la stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426=4427 și înregistrarea în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizări. [...]”

Potrivit textelor de lege invocate mai sus, se reține că pentru bunurile/serviciile livrate sau prestate de sau către persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolvență se aplică măsurile de simplificare, respectiv taxarea inversă. Neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de lege va fi sancționată de organele fiscale prin obligarea furnizorilor/prestatorilor și a beneficiarilor la aplicarea taxării inverse.

În cazul speță, se reține că, SC SRL în calitate de beneficiar al achizițiilor de bunuri livrate de către SC SRL - societate pentru care s-a deschis procedura de insolvență, a evidențiat taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții doar ca taxa pe valoarea adăugată deductibilă, fiind încălcate astfel, prevederile legale sus enunțate, referitoare la taxarea inversă.

Având în vedere faptul că societatea contestatoare nu a aplicat taxarea inversă, a evidențiat taxa pe valoarea adăugată numai ca taxă deductibilă, fără a evidenția taxa și ca taxă colectată, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au stabilit taxa pe valoarea adăugată

suplimentară de plată în sumă de lei, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru această sumă.

Referitor la susținerea contestatoarei privind neaplicarea măsurilor de simplificare prevăzute de art.160 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003, invocând „faptul că societății noastre i-au fost livrate produse în cadrul comerțului cu amănuntul”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât potrivit prevederilor art.4 din O.G. nr.99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață, republicată, cu modificările și completările ulterioare, comerțul cu amănuntul/de detal se definește ca reprezentând „activitatea desfășurată de comercianții care vând produse, de regulă, direct consumatorilor pentru uzul personal al acestora;”, iar așa cum este precizat de organele de inspecție fiscală în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.: „... SC SRL nu are puncte de lucru de desfacere cu amănuntul, iar cantitățile care se livrează către SC SRL prin facturile la care se face referire prin contestație, nu sunt pentru uz personal”.

Mai mult, față de această precizare din referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală concluzionează că „societatea nu beneficiază de excepția prevăzută la art.160 alin.(2) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.”

De precizat este și faptul că și celelalte argumente aduse de contestatoare în susținerea cauzei, respectiv faptul că “a fost de bună credință și nu am urmărit să fraudăm statul” nu sunt de natură să modifice și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr. care au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..

Referitor la suma de lei reprezentând obligații fiscale accesorii de plată aferente taxei pe valoarea adăugată, se reține că stabilirea în sarcina contestatoarei de majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei aferente debitului în sumă totală de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, este o măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei (la pct. a) suma de lei și la pct.b) suma de lei), iar prin contestație nu se prezintă argumente referitoare la modul de calcul al accesoriilor, SC SRL datorează și suma totală de **lei**, cu titlu de majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

3. Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea acesteia, în condițiile în care dispoziția privind măsurile, nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri stabilite în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță.

În fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., organele de inspecție fiscală au dispus stornarea taxei deductibile prin contul de furnizori, efectuarea înregistrării contabile 4426 = 4427 și înregistrarea în decontul de taxa pe valoarea adăugată întocmită la finele perioadei fiscale în care controlul a fost efectuat, la rândurile de regularizări.

În drept, potrivit prevederilor art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

„Organul competent

(1) **Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:**

a) **structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;**”

De asemenea, prevederile **Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1939/2004** pentru aprobarea formularului Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, la pct.1 din Anexa 2 Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18, prevede :

„1. Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului. ”

Întrucât măsurile stabilite în sarcina contestatoarei prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.68/29.04.2011, nu au caracterul unui titlu de creanță, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat.

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Caraș-Severin nu are competența de soluționare a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Potrivit prevederilor art. 209 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

„(2) **Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente .**”

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, dosarul va fi transmis spre soluționare Activității de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală , în calitate de organ emitent al dispoziției de măsuri.

Pentru considerentele menționate mai sus și în baza art.11 alin.(1¹), alin.(1²), art.19 alin.(1), art.21 alin.(4) lit.r), art.146 alin.(1) lit.a), art.155 alin.(5) lit.c), art.160 alin.(2) lit.b), alin.(3) și alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.82 alin.(9) și alin.(10) din H.G. nr.44/2004 privind pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, art. 3 din **Ordinul nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare**, pct.1 din Anexa 2 din **Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1939/2004** pentru aprobarea formularului Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, art. 209 alin.(1) lit.a) și alin.(2), art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., pentru suma totală de **lei**, reprezentând:

- lei - impozit pe profit suplimentar de plată;
- lei - accesorii aferente impozitului pe profit suplimentar de plată.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC SRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., pentru suma totală de **lei**, reprezentând:

- lei - taxa pe valoare adăugată suplimentar de plată;
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adăugată suplimentar de plată.

3. Transmiterea contestației formulată de **SC SRL** împotriva **Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., Serviciului de Inspecție Fiscală din cadrul** Activității de Inspecție Fiscală, spre competența soluționare.