



DECIZIA nr...../2011/24.05.2012
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. S.R.L.
cu sediul în localitatea Cristești, str., nr....,ap....., jud.Mureș
înregistrată sub nr...../02.03.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **S.C. ... S.R.L. cu sediul în localitatea Cristești, str. ..., nr....,ap....., jud.Mureș**, asupra contestației nr./02.03.2011 formulată împotriva Deciziei de impunere F-MS..../18.01.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere F-MS..../18.01.2011 emise de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală F-MS...../18.01.2011, comunicate petentei la data de 07.02.2011, potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr.10.302/02.03.2011, a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de **..... lei**, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând accesorii (majorări/dobânzi de întârziere) aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând accesorii (majorări/dobânzi de întârziere) aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând „majorări de întârziere aferente bazelor suplimentare stabilite”.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de

procedură fiscală republicată, D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații, este legal investită să soluționeze cauza.

A) În contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr. 10.302/14.03.2011, petenta invocă următoarele:

- urmare verificărilor efectuate asupra actelor și documentelor puse la dispoziție, organul de inspecție fiscală a constatat faptul că în perioada ianuarie 2010-decembrie 2010, S.C. S.R.L. a înregistrat în contabilitate un număr de facturi de la S.C. S.R.L. , societate care ar fi fost înregistrată în evidența contribuabililor inactivi în data de 19.05.2009 înscrisă în Monitorul Oficial nr.1167/2009.

- în urma inspecției fiscale efectuate, s-a reținut în sarcina contestatoarei obligația efectuării plății sumei totale de lei, din care lei –impozit pe profit, lei -TVA, 1.887 lei –dobânzi și lei majorări de întârziere aferente bazelor suplimentare stabilite.

- organul fiscal a avut în vedere la stabilirea sumelor de plată reținute în sarcina petentei, exclusiv faptul că aceasta ar fi achiziționat marfă de la un contribuabil inactiv, cea ce ar fi dus la darea în consum și înregistrarea pe cheltuieli a bunurilor aprovizionate cu aplicarea regimului de deductibilitate fiscală, consecința fiind , în opinia organului fiscal, diminuarea bazei impozabile pentru perioada verificată.

- petenta consideră punctul de vedere al organului fiscal cel puțin eronat în condițiile în care , în accepțiunea dispozițiilor cuprinse în art.11, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, S.C. S.R.L. efectuând tranzacții comerciale perfect valabile în condițiile în care a procedat la reținerea și virarea pe destinații a sumelor datorate bugetului general consolidat al statului.

- tranzacțiile comerciale ale petentei cu S.C. S.R.L. reflectă întocmai conținutul economic al acestor tranzacții.

- relativ la faptul că societatea anterior indicată ar fi fost declarată ca fiind inactivă, în temeiul unei înscrieri în Monitorul Oficial și în temeiul Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, petenta învederează faptul că nu a avut cunoștință că aceasta se află într-o asemenea stare.

- contestatoarea susține că S.C. S.R.L. ar fi avut obligația de a aduce la cunoștința petentei că se află în stare de inactivitate.

- S.C. S.R.L. a livrat mărfuri către petentă, fără să o notifice cu privire la declararea stării de inactivitate.

- S.C. S.R.L. a întreprins și desfășurat relații comerciale continue, normale și perfect valabile.

- relativ la faptul că societatea comercială furnizoare a fost declarată ca fiind inactivă, petenta menționează faptul că în speță este în prezența unor comercianți.

- în lumina dispozițiilor Legii nr.26/1990 privind registrul comerțului, relativ la dispozițiile art.5 din actul normativ anterior indicat, mențiunile sunt

opozabile terților de la data efectuării lor în registrul comerțului, de la momentul declarării ca inactiv a unui agent economic, acestuia din urmă i se suspendă rolul fiscal, operațiune care trebuie înscrisă și la Oficiul Registrului Comerțului.

- înscrisurile care au făcut obiectul verificării au fost întocmite cu respectarea întocmai a disciplinei financiar-contabile.

- facturile emise reflectă în mod corespunzător tranzacțiile efectuate de către petentă cu furnizorii, considerent pentru care reținerile și virările de sume către bugetul general consolidat al statului au fost efectuate la termen și în deplină concordanță cu cele înserate în cuprinsul declarațiilor depuse la organul fiscal teritorial.

- totodată societatea consideră că nu a prejudiciat sub nici o formă bugetul general consolidat al statului, motiv pentru care suma totală lei nu este datorată.

B) Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție la *S.C. S.R.L. cu sediul în localitatea Cristești, str., nr.....I,ap....., jud.Mureș* ce a avut ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale în conformitate cu prevederile art.96 alin.(1) lit.b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală F-MS..../18.01.2011, Decizia de impunere F-MS..../18.01.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere F-MS..../18.01.2011, prin care au fost reținute următoarele:

În perioada ianuarie 2010 – septembrie 2010, societatea verificată înregistrează în evidența contabilă facturi (anexa nr. 4 la raportul de inspecție fiscală), având baza impozabilă în sumă totală de lei cu TVA aferentă de lei, reprezentând achiziții de bunuri (marfa) de la SC SRL Tg. Mureș, societate care a fost înregistrată în evidența specială a contribuabililor inactivi în data de 29.05.2009, înscrisa în Monitorul Oficial nr. 1167/2009.

În conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1²) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin Ordin al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Declararea societății ca inactivă are ca efect practic blocarea activității acesteia, deoarece societatea nu mai are drept să utilizeze facturi sau alte documente cu regim special, iar documentele fiscale emise de un contribuabil inactiv nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, în conformitate cu prevederile art. 3 alin. (1) și (2) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi.

Astfel suma totală de lei, reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4), lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele menționate anterior, precum și faptul că în primele trei trimestre din anul 2010 societatea înregistrează impozit pe profit, s-a stabilit în sarcina S.C. S.R.L. impozit pe profit suplimentar în sumă totală de lei (... lei x 16%), defalcat pe perioade calendaristice după cum urmează:

Trimestrul I 2010 : lei x 16% = lei.
Trimestrul II 2010 : lei x 16% = lei.
Trimestrul III 2010 : lei x 16% = ... lei.

Astfel, pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, în sumă de lei, s-au calculat dobânzi în sumă de lei în conformitate cu prevederile art.119 , alin (1) și art.120, alin. (2) și alin. (7) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, modul de calcul al acestora fiind prezentat în anexa nr. 5 la raportul de inspecție fiscală.

În perioada iulie 2009 – septembrie 2010, S.C. S.R.L., a înregistrat în evidența contabilă TVA în sumă totală de lei, aferentă achizițiilor de bunuri (marfă), în baza facturilor emise de S.C. S.R.L. Tg. Mureș (contribuabil inactiv), menționate la Capitolul III, pct. II, lit. a) din raportul de inspecție fiscală.

Astfel, având în vedere faptul că societatea comercială în cauză a fost înregistrată în evidența specială a contribuabililor inactivi, la control s-a constatat că S.C. S.R.L., a dedus eronat taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale în cauză, acestea neavând calitatea de document justificativ.

Urmare celor prezentate anterior, în timpul controlului s-a procedat la stabilirea TVA suplimentară de plată în sumă de lei.

În conformitate cu prevederile art.119 , alin. (1), art. 120, alin. (2) și alin. (7) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, pentru TVA de plată stabilită suplimentar în cuantum total de lei, societatea datorează dobânzi în sumă totală de lei, modul de calcul al acestora fiind prezentat în anexa nr. 9 la raportul de inspecție fiscală.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile persoanei contestatoare și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Prin contestația formulată, petenta susține că, urmare verificărilor efectuate asupra actelor și documentelor puse la dispoziție, organul de inspecție fiscală a constatat faptul că în perioada ianuarie 2010-decembrie 2010, S.C. S.R.L. a înregistrat în contabilitate un număr de facturi de la S.C. S.R.L. , societate care ar fi fost înregistrată în evidența contribuabililor inactivi în data de 19.05.2009 înscrisă în Monitorul Oficial nr.1167/2009 și s-a reținut în sarcina contestatoarei obligația efectuării plății sumei totale de lei, din care lei –impozit pe profit, lei -TVA, 1.887 lei –dobânzi și lei majorări de întârziere aferente bazelor suplimentare stabilite.

Față de susținerea petentei, în urma examinării conținutului actului

administrativ atacat și a referatului privind propuneri de soluționare a contestației depusă de S.C. S.R.L., se reține că suma totală stabilită în sarcina societății prin decizia de impunere F-MS...../18.01.2010 este de lei, compusă din:

- lei, impozit pe profit;
- lei, majorări/dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei, taxă pe valoarea adăugată;
- lei, majorări/dobânzi de întârziere aferente TVA .

În fapt, în perioada ianuarie 2010 – septembrie 2010 S.C. S.R.L a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de 100.191 lei în baza unor facturi emise de către S.C. S.R.L., societate declarată inactivă din data de 19.05.2009.

Având în vedere prevederile art. 21, alin. (4), lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare și prevederile art. 11, alin. (1¹) și alin. (1²) din același act normativ, precum și cele ale art. 3 și art. 4 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, suma de lei a fost considerată ca fiind cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Situația de fapt prezentată are influență și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată. Astfel, în perioada iulie 2009 – septembrie 2010 S.C. S.R.L. a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de 23.744 lei, înscrisă în facturile fiscale emise de S.C. S.R.L. - contribuabil care, așa cum s-a arătat mai sus, a fost declarat inactiv.

Având în vedere prevederile art. 146, alin. (1), lit. a), ale art. 155, alin. (5), lit. c) și ale art. 11, alin. (1¹) și alin. (1²) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale art. 3 și art. 4 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, organele de inspecție fiscală au reținut faptul că societatea nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Contestatoarea consideră punctul de vedere al organului fiscal cel puțin eronat în condițiile în care, în accepțiunea dispozițiilor cuprinse în art.11, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, petenta ar fi efectuat tranzacții comerciale perfect valabile, normale și continue cu S.C. S.R.L., care reflectă conținutul economic al acestora.

Totodată, petenta susține că nu a avut cunoștință de faptul că S.C. S.R.L. se află în stare de inactivitate, precizând că potrivit dispozițiilor art.5 din Legea nr.26/1990 privind registrul comerțului, mențiunile sunt opozabile terților de la data efectuării lor în registrul comerțului, iar de la momentul declarării ca inactiv a unui agent economic, acestuia i se suspendă rolul fiscal.

De asemenea petenta menționează că S.C. S.R.L. ar fi avut obligația de a aduce la cunoștința contestatoarei că se află în stare de inactivitate, precizând că înscrisurile care au făcut obiectul verificării au fost întocmite cu respectarea întocmai a disciplinei financiar-contabile, iar facturile emise reflectă în mod corespunzător tranzacțiile efectuate de către S.C. S.R.L. cu furnizorii.

Având în vedere cele expuse, contestația consideră că nu a prejudiciat sub nici o formă bugetul general consolidat al statului.

În drept, la art. 3 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi se stipulează:

„(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”,

iar potrivit art. 4 alin. (1) din același act normativ,

„Pe perioada stării de inactivitate ... oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept”.

Potrivit art. 11 alin. (1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

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

Potrivit art. 7 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, „Lista contribuabililor declarați inactivi se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I”.

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

„...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 ”,

iar potrivit art. 146 alin. (1) lit. a) din același act normativ,

„ (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)”.

Prin prevederile legale mai sus citate legiuitorul a statuat faptul că, **un contribuabil inactiv nu mai are dreptul de a utiliza facturi sau alte formulare tipizate cu regim special, iar dacă totuși întocmește aceste documente, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, iar tranzacțiile efectuate cu acesta nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale.**

Față de susținerile petentei din contestație, în soluționarea contestației se rețin următoarele aspecte:

- Potrivit constatării redată la Cap. III, Impozit pe profit, lit. a) din raportul de inspecție fiscală organele de control au considerat cheltuiala cu bunurile înscrise în facturile emise de S.C. S.R.L., în sumă totală de lei ca fiind nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil, întrucât au avut la bază documente emise de un contribuabil în perioada când acesta a fost declarat inactiv prin Ordin al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, invocând în speța ca fiind incidente prevederile art. 3 și art. 4 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/21.07.2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, precum și prevederile art. 11 alin. (1¹) și (1²) și ale art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, având drept efect fiscal diminuarea obligației de plată la bugetul general consolidat al statului constând în impozit pe profit cu suma de lei.

- Pe aceleași considerente (facturi emise de un contribuabil inactiv), la Cap. III, Taxa pe valoarea adăugată, lit. a) din raportul de inspecție fiscală invocând prevederile art. 3 și art. 4 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/21.07.2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, precum și prevederile art. 11, alin. (1¹) și (1²), precum și ale art. 146, alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. S.R.L, stabilind TVA de plată în sumă de lei.

- De la data declarării ca inactivi contribuabilii nu mai au dreptul de a emite documente, emiterea documentelor fiscale cu încălcarea interdicției nemaiproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal, întrucât autorizarea de funcționare a acestora este suspendată de drept. Întrucât prevederile art. 3, alin. (2) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi stipulează că **“Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv ... nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal”**, în speță, aspectele de ordin comercial nu sunt de natură să influențeze fiscalitatea;

- Spre deosebire de prevederile alin. (1) al art. 11 din Codul fiscal, care au un caracter general, stipulând că: **„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”**, prevederile alin. (1²) ale aceluiași articol reprezintă o normă cu caracter imperativ, prin care se stabilește, în concret, care trebuie să fie conduita organelor fiscale în cazul tranzacțiilor efectuate de

agenții economici cu contribuabili declarați inactivi, fără a se face vreo distincție în funcție de “*valabilitatea comercială*” a tranzacțiilor, fiind vizate toate tranzacțiile efectuate cu un contribuabil inactiv.

Având în vedere considerentele anterior redate nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, susținerile petentei.

Prin urmare, în baza prevederilor legale citate și a considerentelor anterior redate, coroborate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. r) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora ***nu sunt deductibile pentru determinarea profitului impozabil “cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv [...]”***, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în suma de 100.191 lei înregistrate în baza facturilor fiscale emise de contribuabilul declarat inactiv, fapt pentru care ***contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere, constând în stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de plată de 16.031 lei.***

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei au fost calculate accesorii în cuantum de lei (majorări de întârziere/dobânzi).

Întrucât stabilirea majorărilor/dobânzilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. S.R.L. a fost reținut ca datorat impozit pe profit în sumă de lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de lei.***

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, pe lângă prevederile actelor normative privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, și prevederile art. 11, alin. (1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (citate anterior în considerentele prezentului proiect de decizie), se rețin și prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că:

„ (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)”.

În contestație petenta susține că tranzacțiile comerciale cu S.C. S.R.L. sunt perfect valabile și reflectă întocmai conținutul economic al acestor tranzacții.

Totodată petenta învederează faptul că nu a avut cunoștință că S.C. S.R.L. se află în stare de inactivitate, iar înscrisurile care au făcut obiectul verificării au fost întocmite cu respectarea întocmai a disciplinei financiar-contabile.

În soluționarea contestației, având în vedere prevederile legale anterior menționate se reține că, achizițiile efectuate de societate în baza facturilor emise de S.C. S.R.L. după declararea acesteia ca inactivă nu mai produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, fapt pentru care societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi.

Mai mult, potrivit prevederilor legale referitoare la exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor aprovizionate de la o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, însă pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu facturi care să cuprindă informațiile prevăzute de lege emise pe numele său de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

În speță, sunt incidente și prevederile art. 6 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Din aceste prevederi legale se reține că documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea atât a persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat cât și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

În consecință, susținerile petentei din contestație nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Având în vedere dispozițiile legale sus menționate se reține că facturile emise de S.C. S.R.L. în perioada în care era declarată inactivă, nu constituie documente legale în baza cărora să se poată justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, fapt pentru care **contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control și contestată în sumă de lei.**

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de lei au fost calculate accesorii în cuantum de lei (majorări de întârziere/dobânzi).

Întrucât stabilirea majorărilor/dobânzilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, **urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de lei.**

În ceea ce privește **suma de lei** reprezentând **accesorii aferente obligațiilor fiscale stabilite suplimentar** (..... lei reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei, urmare constatărilor prezentate la pct.b) și c) ale cap.III "Constatări fiscale" privind impozitul pe profit din Raportul de inspecție fiscală F-MS-...../18.01.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere F-MS-...../18.01.2011, respectivlei reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei stabilită suplimentar urmare constatărilor prezentate la pct ale cap.III " Constatări fiscale " privind taxa pe valoarea adăugată din Raportul de inspecție fiscală F-MS-...../18.01.2011 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere F-MS-...../18.01.2011), **pentru care petenta nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației**, se rețin următoarele:

La art.206 alin.(1) lit.c) și d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, referitor la forma și conținutul contestației, se precizează:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]”.

Potrivit prevederilor pct.2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011:

“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ”.

La art.213 alin.(1) și alin.(5) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează expres faptul că:

“(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. [...]

(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”.

Prin urmare, organul de soluționare a contestației este pus în situația de a aplica prevederile art.216, alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, unde referitor la soluțiile asupra contestației, se arată:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) **nemotivată**, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [...]"

În contextul celor prezentate, **contestația formulată de S.C.S.R.L. urmează a fi respinsă ca nemotivată pentru suma de lei reprezentând accesorii aferente obligațiilor fiscale stabilite suplimentar (.... lei reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, respectivlei reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar).**

Întrucât la Capitolul III "Constatări fiscale" din Raportul de inspecție fiscală F-MS-.../18.01.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. F-MS-.../18.01.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, organele de control au stabilit suplimentar în sarcina S.C.S.R.L. accesorii în sumă totală de lei, dar prin contestația formulată petenta contestă accesorii în sumă totală de lei, pentru diferența de obligații contestate în plus în sumă de lei (.... lei – lei), care nu a fost stabilită prin decizia de impunere contestată, în speță devin incidente prevederile pct.11.1 lit.c) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, potrivit cărora "**Contestația poate fi respinsă ca: [...]** c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect". Astfel, contestația, urmează a fi **respinsă ca fiind fără obiect** pentru diferența de lei, contestată în plus față de obligațiile stabilite de organele de inspecție fiscală.

Referitor la capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. S.R.L. împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere F-MS-.../18.01.2011, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Mureș se poate investi cu soluționarea pe fond a acestui capăt de cerere, în condițiile în care contestația este lipsită de interes.

În fapt, petenta formulează contestație împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere F-MS-.../18.01.2011 încheiată de către Activitatea de Inspecție Fiscală.

În drept, potrivit dispozițiilor art.85 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată se prevede că: "(1)Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art.82 alin.(2) și art.86,alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri. "

Art.109 alin.(1) și alin.(2) din același act normativ precizează:

"(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențele în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea

bazei de impunere."

În accepțiunea Codului de procedură fiscală la art.110 alin.(3) se precizează ca:

"(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. "

Totodată potrivit art.205 și art.206 din același act normativ "Art.205-Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsă acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care se consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin.(3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art.89 alin.(1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.

Art.206-(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoana fizică sau juridică, se face potrivit legii.

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal. "

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale cât și actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat, contestațiile putând fi formulate numai de cel care se considera că a fost lezat în drepturile sale.

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă neapărat obiectul, motivele de fapt și de drept precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

În situația de fapt și de drept mai sus prezentată se reține că petenta se află în situația de a contesta un act administrativ prin care nu au fost stabilite obligații la bugetul general consolidat al statului în raport cu dispozițiile art.205 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în consecință nu a fost lezată în vreun interes al său.

Totodata petenta nu a motivat și demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere F-MS-43/18.01.2011.

Articolul 217 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată precizează că:

"(1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei. "

Punctul 12 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr.2137/2011, în ceea ce privește respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale, precizează la punctul 12.1 lit.d următoarele:

"Contestația poate fi respinsă ca: (...)

d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul său legitim;"

Drept urmare, având în vedere prevederile legale sus menționate pentru acest capăt de cerere contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-MS-.....18.01.2011, urmează a **fi respinsă ca lipsită de interes.**

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. S.R.L. din Cristești**, pentru suma totală de lei, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației, pentru suma totală de lei, compusă din:

- lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit;
-lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată.

3. Respingerea ca fiind fără obiect a contestației, pentru suma totală de lei, reprezentând „majorări de întârziere aferente bazelor suplimentare stabilite”.

4. Respingerea ca lipsită de interes a contestației formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-MS-...../18.01.2011

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....