



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a județului Hunedoara**



**DECIZIA Nr. 215 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010**

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **S.C. X SRL**, cu sediul în X, județul Hunedoara.

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. X**, privind stabilirea obligațiilor de plată, în sumă totală de **X lei**, reprezentând:

- **X lei**, impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

De asemenea, societatea contestă Dispoziția nr. X privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală ca urmare efectuării inspecției fiscale.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, constatând că sunt indeplinite dispozițiile art. 205, art.206 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Prin contestația formulată, SC X SRL X solicită anularea Deciziei de impunere nr. X și a Raportului de inspecție fiscală nr. X privind stabilirea obligațiilor de plată către bugetul statului, în sumă totală de X lei, motivând următoarele:**

### **A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei**

Creanța fiscală privind impozitul pe profit și majorările aferente, stabilite ca obligații fiscale suplimentare, nu se întemeiază pe situația de fapt reală, contrar dispozițiilor art. 5, art. 6 și art. 7 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală în ceea ce privește aplicarea unitară a legislației fiscale, exercitarea dreptului de apreciere al organului fiscal, obligativitatea acestuia de a adopta soluțiile fiscale admise de lege, întemeiate pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză și exercitarea rolului său activ care presupune examinarea din oficiu a stării de fapt reale, pe baza tuturor informațiilor și documentelor necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

În determinarea obligațiilor suplimentare privind impozitul pe profit în sumă de X lei (debit principal + majorări) inspecția fiscală nu a avut în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice relevante pentru impunere, cerință impusă de art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

La examinarea stării de fapt fiscale, pentru stabilirea bazei de impunere a profitului pe perioada X, organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere documentele justificative, evidențele financiar - contabile și fiscale, care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea obligațiilor fiscale.

**Pentru anul X**, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de X lei reprezentând achiziții efectuate de la SC X SRL, agent economic declarat inactiv începând cu X.

În fundamentarea neacordării dreptului de deducere, organele de inspecție fiscală invocă prevederile art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, însă nu au avut în vedere normele legale imperative prevăzute la art. 20 lit. c) din aceeași lege și pct. 20 din Normele metodologice de aplicare a **Legii nr. 571/2003** privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, în sensul că, veniturile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat drept de deducere în momentul efectuării lor, sunt venituri neimpozabile.

Societatea contestatoare consideră că, în temeiul prevederilor legale menționate mai sus, veniturile realizate, aferente cheltuielilor în sumă de X lei pentru care nu s-a acordat drept de deducere, sunt venituri neimpozabile.

Pentru aceeași perioadă, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de X lei pe motiv că, furnizorul SC X SRL X se află în lichidare judiciară, invocându-se prevederile art. 21 alin.

(4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestatoare susține că, tranzacțiile cu SC X SRL, produc efecte juridice și fiscale întrucât pentru această societate nu a fost pronunțată o hotărâre de dizolvare a acesteia.

Facturile emise de această societate conțin elementele prevăzute de art. 155 alin. (5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, și îndeplinesc condițiile de documente justificative care fac dovada efectuării operațiunilor de achiziție și intrării în gestiune a bunurilor în sumă de X lei, înlăturând caracterul nedeductibil al acestor cheltuieli.

De asemenea, societatea contestatoare susține că, în urma valorificării bunurilor achiziționate de la SC X SRL, a obținut venituri impozabile în sumă de X lei, fapt ce probează caracterul deductibil al cheltuielilor în sumă de X lei.

**Pentru anul X**, organele de inspecție fiscală, prin încălcarea prevederilor art. 64 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, înlătură forța probantă a documentelor justificative și evidențele contabile, considerând nedeductibile cheltuielile cu achiziția unor mărfuri în sumă totală de X lei, pe motiv că, tranzacțiile au fost efectuate cu un agent economic inactiv (SC X SRL X) și cu un agent economic radiat din evidențele Oficiului Registrului Comerțului (SC X SRL X).

Societatea contestatoare susține faptul că a prezentat organelor de inspecție fiscală dovezi relevante privind actele și faptele în legătură cu tranzacțiile efectuate cu cei doi agenți economici.

Față de cele precizate mai sus, societatea contestatoare consideră că determinarea, suplimentară, a bazei de calcul pentru impozitul pe profit s-a făcut în mod nelegal, prin încălcarea prevederilor legislației contabile și fiscale, astfel că, nu datorează impozitul pe profit în sumă de X lei, stabilit suplimentar și nici majorările de întârziere în sumă de X lei.

**B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei**, societatea contestatoare susține că, determinarea bazei de impunere pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, s-a făcut prin neluarea în considerare a documentelor justificative și evidențelor contabile, care potrivit art. 64 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 constituie probe în stabilirea bazei de impunere.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, aferentă achiziției unor bunuri de natura stocurilor, motivând următoarele:

- contestatoarea a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă achizițiilor de bunuri de la societăți neplătitoare de TVA;
- societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă achizițiilor de bunuri de la agenți economici declarați inactivi;
- societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă achizițiilor de bunuri de la un agent economic aflat în lichidare judiciară.

În opinia sa, **SC X SRL** consideră că, în mod nelegal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei, întrucât:

**1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei,** societatea contestatoare precizează faptul că a prezentat organelor de inspecție fiscală cele X facturi fiscale, pe baza cărora au fost achiziționate bunurile, facturi care conțin Codul de înregistrare în scopuri de TVA.

În acest caz, constatarea organelor de control reprezintă un simplu enunț, neacoperit cu mijloace de probă.

**2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei,** societatea comercială susține că a realizat integral condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere a acesteia, în sensul că:

- bunurile achiziționate au fost utilizate în folosul operațiunilor sale taxabile;
- pentru toate achizițiile de bunuri, societatea deține facturi care cuprind toate informațiile prevăzute de art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.

**3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei,** societatea comercială precizează următoarele:

- dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată ia naștere la momentul exigibilității taxei și nu la 2 ani, cum eronat au motivat organele de inspecție, respectiv când societatea era în lichidare;
- pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 din Codul fiscal;
- potrivit art. 78 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, nu vor fi declarați inactivi contribuabilii pentru care s-a pronunțat sau a fost adoptată o hotărâre de dizolvare.

Față de argumentele legale prezentate, **SC X SRL** consideră că, nu datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și nici majorările de întârziere de X lei.

**II. Prin Decizia de impunere nr. X, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. X, au fost stabilite obligații suplimentare de plată, către bugetul consolidat al statului, în sumă de X lei, reprezentând:**

- **X lei**, impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

**A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei**

#### **Pentru anul X**

Organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina **S.C. X SRL** impozit pe profit, suplimentar, în sumă de X lei, ca urmare majorării bazei de impozitare cu suma de X lei, întrucât:

**1.** Societatea a diminuat, în mod nejustificat, profitul impozabil cu suma de X lei, reprezentând pierdere ce provine dintr-o perioadă ce depășește 5 ani consecutivi, încălcându-se prevederile art. 26 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

**2.** În urma analizării datelor din aplicația informatică referitoare la Declarația informativă cod 394, a rezultat faptul că, **S.C. X SRL** a raportat în anul X achiziții de bunuri în sumă de X lei (valoare fără TVA) de la SC X SRL X, societate declarată inactivă începând cu data de X.

Organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de X lei, invocând prevederile art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

**3.** În urma analizării datelor din aplicația informatică referitoare la Declarația informativă cod 394, a rezultat faptul că, în anul X **S.C. X SRL** a achiziționat mărfuri în valoare totală de X lei (valoare fără TVA) de la SC X SRL X.

În vederea stabilirii realității tranzacțiilor dintre cele două societăți s-a solicitat Direcției generale a finanțelor publice X să efectueze un control încrucișat la SC X SRL X.

Prin adresa nr. X, Direcția Generală de Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală comunică faptul că, nu s-a putut efectua controlul solicitat, întrucât, sediul social al societății este fictiv iar la sediul secundar declarat, desfășoară activitate o altă societate comercială.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept deducere pentru cheltuielile în sumă de X lei, invocând prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

### **Pentru anul X**

Organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina **S.C. X SRL** impozit pe profit, suplimentar, în sumă de X lei, ca urmare majorării bazei de impozitare cu suma de X lei, întrucât:

1. În urma analizării datelor din aplicația informatică referitoare la Declarația informativă cod 394, a rezultat faptul că, **S.C. X SRL** a raportat în anul X achiziții de bunuri în sumă de X lei (valoare fără TVA) de la SC X X, societate declarată inactivă începând cu data de X.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de X lei, invocând prevederile art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

2. Urmare efectuării controlului, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, în perioada X, **S.C. X SRL** a achiziționat mărfuri în valoare de X lei (valoare fără TVA) de la SC X SRL X, societate radiată din data de X.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de X lei, invocând prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit, pentru perioada supusă controlului, impozit pe profit în sumă totală de X lei.

Pentru neplata în termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar au fost calculate majorări de întârziere în sumă de X lei.



## **B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei**

Urmare efectuării controlului, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **X lei**, astfel:

- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată dedusă pentru bunurile achiziționate de la SC X SRL X, pe motiv că, nu a putut fi verificată realitatea tranzacțiilor între cele două societăți, invocând prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare;

- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată dedusă pentru bunurile achiziționate de la SC X SRL X și de la SC X X, societăți declarate inactive, începând cu data de X;

- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată dedusă pentru bunurile achiziționate, în perioada X, de la SC X SRL X, în condițiile în care această societate a fost radiată în data de X;

- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată dedusă pentru bunurile achiziționate, în perioada supusă controlului, societăți comerciale care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA.

Pentru neplata în temen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar au fost calculate majorări de întârziere în sumă de **X lei**.

**III. Având în vedere constatările organelor de control, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, invocate de societatea contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:**

## **A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei**

Organele de inspecție fiscală au stabilit, în sarcina **S.C. X SRL**, impozit pe profit în sumă de **X lei**, ca urmare majorării bazei de impozitare cu suma de **X lei** (X lei pentru anul X și X lei pentru anul X).

**Pentru anul X**, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli în sumă de **X lei**, astfel:

### **1. Cheltuieli cu bunurile achiziționate de la o societate comercială declarată contribuabil inactiv**

**Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra măsurii organelor de inspecție fiscală privind neacordarea deductibilității sumei de X lei, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu bunurile de natura stocurilor, în condițiile în care aceste bunuri au fost achiziționate de la un furnizor declarat contribuabil inactiv.**

**În fapt**, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, reprezentând contravaloarea bunurilor achiziționate, în cursul anului X, de la SC X SRL X, societate declarată inactivă începând cu data de X.

Potrivit Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 134/2008 pentru aprobarea Listei contribuabililor inactivi (anexa 1) la poziția X figurează SC X SRL, cu sediul în municipiul X.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1) și alin. (1<sup>2</sup>) și art. 21 alin. (4) lit. r), care precizează următoarele:

**“Art. 11**

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

[...]

**(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

**Art. 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.”**



Aceste prevederi legale se coroborează cu prevederile art. 3 din Ordinul nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, potrivit cărora:

**„(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.”**

În sensul prevederilor acestor articole de lege, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de **X lei**, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu bunurile achiziționate de la furnizori declarați contribuabili inactivi, motiv pentru care **se va respinge contestația** formulată de **S.C. X SRL** pentru **impozitul pe profit** aferent în sumă de **X lei**, ca neîntemeiată.

## **2. Cheltuieli cu mărfurile achiziționate de la SC X SRL X**

**Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra măsurii organelor de inspecție fiscală privind neacordarea deductibilității sumei de X lei, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli mărfurile, în condițiile în care raportul de inspecție întocmit nu cuprinde constatări proprii ale organelor de control cu privire la realitatea, legalitatea și oportunitatea operațiunilor referitoare la aceste bunuri.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, în anul X **S.C. X SRL** a achiziționat mărfuri în valoare totală de **X lei** (valoare fără TVA) de la **SC X SRL X**.

În vederea stabilirii realității tranzacțiilor dintre cele două societăți s-a solicitat Direcției generale a finanțelor publice X să efectueze un control încrucișat la **SC X SRL X**.

Prin adresa nr. X, Direcția Generală de Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală comunică faptul că, nu s-a putut efectua controlul solicitat, întrucât, sediul social al societății este fictiv iar la sediul secundar declarat, desfășoară activitate o altă societate comercială.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept deducere pentru cheltuielile în sumă de X lei, invocând prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora nu sunt deductibile **„cheltuielile**

**înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”**

Societatea contestatoare susține că:

- tranzacțiile cu SC X SRL, produc efecte juridice și fiscale întrucât pentru această societate nu a fost pronunțată o hotărâre de dizolvare a acesteia;
- facturile emise de această societate conțin elementele prevăzute de art. 155 alin. (5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, și îndeplinesc condițiile de documente justificative care fac dovada efectuării operațiunilor de achiziție și intrării în gestiune a bunurilor în sumă de X lei, înlăturând caracterul nedeductibil al acestor cheltuieli;
- în urma valorificării bunurilor achiziționate de la SC X SRL, a obținut venituri impozabile în sumă de X lei, fapt ce probează caracterul deductibil al cheltuielilor în sumă de X lei.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art 109 alin. (1), art. 64 precum și art. 65 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

**“ART. 109**

**Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

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

**ART. 64**

**Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile**

**Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.**

**ART. 65**

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

**(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.**

**(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”**

Fața de prevederile legale menționate mai sus, se reține că stabilirea diferențelor de impozite și taxe precum și a accesoriilor aferente, se face urmare inspecției fiscale care are ca obiect verificarea legalității și

conformitatii declaratiilor fiscale , respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile.

Totodata, din cuprinsul acelorasi acte normative, se retine ca la finalizarea inspectiei fiscale se va intocmi un raport scris, in care se vor prezenta constatările proprii inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

De asemenea, în speță sunt aplicabile prevederile art. 19 alin. (1) și art. 21 alin. (1) din din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

**“ART. 19**

**(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.**

**ART. 21**

**(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”**

Din prevederile legale menționate mai sus, reiese că în materia impozitului pe profit, pentru a fi deductibile, cheltuielile trebuie să aibă la bază un document justificativ și să fie efectuate în scopul desfășurării activității societății.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că raportul de inspecție fiscală, nu conține constatări proprii ale organelor de inspecție fiscală cu privire la necesitatea, oportunitatea și realitatea achiziționării bunurilor de natura stocurilor menționate mai sus, precum și modul de utilizare a acestora, din care să rezulte dacă, efectuarea cheltuielilor cu aceste bunuri sunt sau nu aferente realizării de venituri impozabile.

Întrucât organele de inspecție fiscală nu au verificat toate aspectele referitoare la stabilirea bazei de calcul a impozitului pe profit, raportându-se doar la o parte din temeiurile de drept existente, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara nu se poate pronunța asupra legalității măsurii privind neacordarea deductibilității sumei de **X lei**, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu mărfurile, astfel se va face aplicarea art.216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

**“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act**

**administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

**“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”**

Pe cale de consecință, se impune **desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. X**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește **impozitul pe profit** în sumă de **X lei**, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la acest impozit pe profit, pe baza căruia a fost emisă această decizie, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior, iar, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

**Pentru anul X**, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina **S.C. X SRL** impozit pe profit, suplimentar, în sumă de **X lei**, ca urmare majorării bazei de impozitare cu suma de **X lei**, întrucât **S.C. X SRL** a achiziționat bunuri de natura stocurilor de la:

- **SC X** , societate declarată contribuabil inactiv;
- **SC X SRL X**, societate radiată din data de X.

**Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra măsurii organelor de inspecție fiscală privind neacordarea deductibilității pentru suma de X lei, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu bunurile de natura stocurilor, în condițiile în care aceste bunuri au fost achiziționate de la un furnizor declarat contribuabil inactiv și de la o societate comercială radiată.**

**1. Referitor la cheltuielile cu bunurile achiziționate de la o societate comercială declarată contribuabil inactiv**

**În fapt**, organele de inspecție nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de X lei (valoare fără TVA) de la SC X X, societate declarată contribuabil inactiv, începând cu data de X.

Potrivit Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 134/2008 pentru aprobarea Listei contribuabililor inactivi (anexa 1) la poziția X figurează SC X SRL, cu sediul în municipiul X.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1) și alin. (1<sup>2</sup>) și art. 21 alin. (4) lit. r), care precizează următoarele:

**“Art. 11**

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

[...]

**(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

**Art. 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.”**

În sensul prevederilor acestor articole de lege, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de **X lei**, evidențiată în contabilitate cu titlu de cheltuieli cu bunurile achiziționate de la furnizori declarați contribuabili inactivi.

**2. Referitor la cheltuielile cu bunurile achiziționate de la o societate comercială radiată de la Oficiul Registrului Comerțului**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, reprezentând contravaloarea (fără TVA) a mărfurilor achiziționate, în perioada X, de la **SC X SRL X**, societate radiată de la Oficiul Registrului Comerțului, la din data de X.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de X lei, invocând prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit. f), care precizează următoarele:

**„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

**f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”**

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile pct. 44 din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, potrivit căroră:

**„Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare. ”**

În sensul prevederilor legale invocate mai sus, se reține că, înregistrările în evidența contabilă se efectuează numai pe bază de documente justificative, întocmite potrivit legii.

În situația de față, emitentul facturilor fiind o societate radiată de la Oficiul Registrului Comerțului, facturile în cauză nu pot constitui documente justificative, astfel, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de **X lei**.

Având în vedere cele reținute, **se va respinge contestația** formulată de **S.C. X SRL** pentru **impozitul pe profit** în sumă de **X lei**, calculat ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru cheltuielile cu bunurile achiziționate de la: **SC X X** (societate declarată contribuabil inactiv) și **SC X SRL X** (societate radiată de la Oficiul Registrului Comerțului).

Sintetizând, cele reținute mai sus în ceea ce privește impozitul pe profit, stabilit suplimentar pentru perioada: X, **se va respinge contestația** pentru **impozitul pe profit** în sumă de **X lei** și **se va desființa, parțial, Decizia de impunere nr. X**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește **impozitul pe profit** în sumă de **X lei**, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la acest impozit pe profit, pe baza căruia a fost emisă această decizie, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.



**În ceea ce privește majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de X lei, se rețin următoarele:**

- având în vedere că, în urma soluționării contestației, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit, în sumă de **X lei**, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente acestui debit, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessoriul urmează principalul*;

- în urma soluționării, a fost desființată parțial **Decizia de impunere nr. X** pentru suma de **X lei**, reprezentând impozit pe profit.

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus, precum și de faptul că, din actele aflate în dosarul cauzei nu se poate determina cu certitudine cuantumul majorărilor datorate pentru debitul de natura impozitului pe profit, reținut în sarcina contestatoarei în urma soluționării contestației, se vor aplica prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

**“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”**, urmând ca organele de inspecție fiscală să recalculeze majorările de întârziere aferente impozitului pe profit datorat de societatea contestatoare.

**B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei**

**În fapt**, urmare efectuării controlului, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **X lei**, astfel:

- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată dedusă pentru bunurile achiziționate de la SC X SRL X, pe motiv că, nu a putut fi verificată realitatea tranzacțiilor între cele două societăți, invocând prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare;

- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată dedusă pentru bunurile achiziționate de la SC X SRL X și de la SC X X, societăți declarate inactive, începând cu data de X;

- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată dedusă pentru bunurile achiziționate, în perioada X, de la SC X SRL X, în condițiile în care această societate a fost radiată în data de X;

- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată dedusă pentru bunurile achiziționate, în perioada supusă controlului, societăți comerciale care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA.

**1. Cu privire la suma de X lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă pentru bunurile achiziționate de la SC X SRL X**

**Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită a se pronunța dacă SC X SRL poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate de la SC X SRL X, în condițiile în care din raportul de inspecție fiscală nu rezultă constatările în baza cărora organele de control au concluzionat că, aceste materiale nu au fost utilizate în scopul realizării de operațiuni taxabile.**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, în cursul anului X, **SC X SRL** a achiziționat bunuri de natura stocurilor de la **SC X SRL X**, pentru care a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**

În vederea stabilirii realității tranzacțiilor dintre cele două societăți s-a solicitat Direcției generale a finanțelor publice X să efectueze un control încrucișat la **SC X SRL X**.

Prin adresa nr. X, Direcția Generală de Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală comunică faptul că, nu s-a putut efectua controlul solicitat, întrucât, sediul social al societății este fictiv iar la sediul secundar declarat, desfășoară activitate o altă societate comercială.

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, invocând prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

**“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);”**

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că:

- tranzacțiile cu SC X SRL, produc efecte juridice și fiscale întrucât pentru această societate nu a fost pronunțată o hotărâre de dizolvare a acesteia;

- facturile emise de această societate conțin elementele prevăzute de art. 155 alin. (5) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, și îndeplinesc condițiile de documente justificative care fac dovada efectuării operațiunilor de achiziție și intrării în gestiune a bunurilor;

- bunurile achiziționate de la SC X SRL au fost utilizate în scopul obținerii de venituri impozabile.

**În drept**, art. 145 alin.(3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede următoarele:

**„Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:**

**a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”**

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate, este deductibilă doar în situația în care bunurile și/sau serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

De asemenea, în speță sunt aplicabile prevederile art 109 alin. (1), art. 64 precum și art.65 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare care precizează :

**“ART. 109**

**Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

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

**ART. 64**

**Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile**

**Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.**

**ART. 65**

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

**(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.**

**(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”**

Față de prevederile legale de mai sus se reține că la finalizarea inspecției fiscale se va întocmi un raport scris, în care se vor prezenta constatările proprii inspecției din punct de vedere faptic și legal.

Potrivit acestor prevederi legale, organele de inspecție fiscală aveau obligația să consemneze constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal în raportul de inspecție fiscală, iar ca urmare a acestor constatări să emită decizia de impunere cu diferențele în plus sau minus față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că raportul de inspecție fiscală, nu conține constatări proprii ale organelor de inspecție fiscală cu privire la necesitatea, oportunitatea și realitatea achiziționării bunurilor de natura stocurilor menționate mai sus precum și modul de utilizare a acestora, din care să rezulte dacă, efectuarea cheltuielilor cu aceste materiale sunt sau nu aferente realizării de operațiuni taxabile.

Întrucât organele de inspecție fiscală nu au verificat toate aspectele referitoare la stabilirea bazei de calcul a taxei pe valoarea adăugată, raportându-se doar la o parte din temeiurile de drept existente, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara nu se poate pronunța asupra legalității măsurii privind neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, cuprinsă în decizia de impunere contestată, astfel că se aplică prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

**“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

**“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 186](#) alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”**

Pe cale de consecință, se impune **desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. . X**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de **X lei**, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la această taxă pe valoarea adăugată, pe baza căruia a fost emisă această decizie, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior, iar, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

## **2. Cu privire la suma de X lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată dedusă pentru bunurile achiziționate de la furnizori declarați contribuabili inactivi**

**Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe dacă SC X SRL poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de X lei aferentă unor bunuri au fost achiziționate de la furnizori declarați contribuabili inactivi.**

Potrivit Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 134/2008 pentru aprobarea Listei contribuabililor inactivi (anexa 1) la poziția X figurează SC X SRL, cu sediul în municipiul X.

Potrivit Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 134/2008 pentru aprobarea Listei contribuabililor inactivi (anexa 1) la poziția X figurează SC X SRL, cu sediul în municipiul X.

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că, **SC X SRL** a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei** aferentă bunurilor de natura stocurilor achiziționate de la SC X SRL X și de la SC X X, societăți declarate inactivе, începând cu data de X, conform Ordinului președintelui ANAF nr. nr. 134/2008, publicat în Monitorul Oficial al României nr.144/X, astfel:

- în perioada X, au fost achiziționate bunuri de natura stocurilor în sumă de X lei, din care TVA în sumă de X lei, de la SC X SRL, cu sediul în municipiul X, .

- în perioada X, au fost achiziționate bunuri de natura stocurilor în sumă de X lei, din care TVA în sumă de X lei, de la SC X X, cu sediul în municipiul X.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **X lei** invocând încălcarea prevederilor art. 11 alin (1<sup>2</sup>), art. 126 alin. (1) și art. 146 alin.(1) lit.a) din

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 3 din Ordinul președintelui ANAF nr. 819/2008 privind aprobarea Procedurii de declarare a contribuabililor inactivi.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1) și alin. (1<sup>2</sup>), art. 146 alin.(1) lit.a) și art. 155 alin (5) lit. c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare care precizează următoarele:

**“Art. 11**

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

[...]

**(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

**ART. 146**

**Condiții de exercitare a dreptului de deducere**

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

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

**Art. 155**

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

**a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;**

**b) data emiterii facturii;**

**c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;**



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

Aceste prevederi se coroborează cu art. 3 din Ordinul președintelui ANAF nr.605/08.04.2008 privind aprobarea Procedurii de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a persoanelor impozabile înregistrate în scopuri de TVA, care figurează în lista contribuabililor inactivi, potrivit căruia **„anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor inactivi se efectuează cu data de întâi a lunii următoare publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordinului președintelui Agenției de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi”**.

De asemenea, potrivit prevederilor art. 3 din Ordinul nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, se precizează:

**„(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.”**

În sensul prevederilor acestor articole de lege, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, aferentă bunurilor achiziționate de la furnizori, declarați contribuabili inactivi, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația** formulată de **SC X SRL**, ca neîntemeiată.

**3. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă bunurilor achiziționate de la o societate comercială radiată de la Oficiul Registrului Comerțului**

**Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe dacă SC X SRL poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de X lei aferentă unor bunuri au fost achiziționate de la o societate comercială radiată de la Oficiul Registrului Comerțului**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor

achiziționate, în perioada X, de la SC X SRL X, întrucât această societate este radiată din data de X.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

**„Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:**

a) operațiunile care, în sensul **art. 128 - 130**, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile **art. 132 și 133**;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la **art. 127 alin. (1)**, acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la **art. 127 alin. (2)**;

De asemenea, potrivit **art. 127 alin. (1) și alin. (2) din aceeași lege**, se prevede :

**„Persoane impozabile și activitatea economică**

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate. ”

Totodată, **art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:**

**“Condiții de exercitare a dreptului de deducere**

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

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

În situația de față, emitentul facturilor fiind o societate radiată de la Oficiul Registrului Comerțului, facturile în cauză nu pot constitui documente justificative, astfel, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**, aferentă bunurilor achiziționate de la SC X SRL X, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația** formulată de **SC X SRL**, ca neîntemeiată.

#### **4. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă mărfurilor achiziționate de la societăți comerciale neînregistrate în scopuri de TVA**

**Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe dacă SC X SRL poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de X lei aferentă unor bunuri au fost achiziționate de la societăți comerciale neînregistrate în scopuri de TVA**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că, în perioada supusă verificării, **SC X SRL** a achiziționat mărfuri de la societăți neimpozabile din punct de vedere a taxei pe valoarea adăugată, în sumă totală de **X lei**, după cum urmează:

- **X lei**, de la SC X SRL ;
- **X lei**, de la SC LA FLEUR MAISON DE COUTRE SRL ;
- **X lei**, de la SC X SRL ;
- **X lei**, de la SC X SRL ;
- **X lei**, de la SC X SRL ;
- **X lei**, de la SC X SRL ;
- **X lei**, de la SC X SRL, pentru care a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de **X lei**.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

**„Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:**

**a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;**

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile **art. 132 și 133**;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la **art. 127** alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la **art. 127** alin. (2);”

De asemenea, potrivit **art. 127** alin. (1) și alin. (2) din aceeași lege, se prevede :

„Persoane impozabile și activitatea economică

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate. ”

Totodată, **art. 146** alin. (1) din **Legea nr. 571/2003** privind **Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, prevede:

“Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

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

În ceea ce privește motivația societății, potrivit căreia, facturile fiscale, pe baza cărora au fost achiziționate bunurile în cauză, conțin Codul de înregistrare în scopuri de TVA, această motivație nu s-a putut reține în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, din consultarea bazei de date a Ministerului Finanțelor Publice rezultă că societățile în cauză, nu sunt înregistrate în scopuri de TVA.

În aceste condiții, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**. aferentă bunurilor achiziționate de la societățile comerciale menționate mai sus, motiv pentru care pentru acest capăt de

cerere **se va respinge contestația** formulată de **SC X SRL**, ca neîntemeiată.

Sintetizând, cele reținute mai sus în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar pentru perioada: X, **se va respinge contestația** pentru **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de **X lei** și **se va desființa, parțial, Decizia de impunere nr. X**, emisă de Activitatea de inspecție fiscală, în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată** în sumă de **X lei**, precum și capitolul din raportul de inspecție fiscală referitor la această taxă, pe baza căruia a fost emisă decizia contestată, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

**În ceea ce privește majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei**, se rețin următoarele:

- având în vedere că, în urma soluționării contestației, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, în sumă de **X lei**, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente acestui debit, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessoriul urmează principalul*;

- în urma soluționării, a fost desființată parțial **Decizia de impunere nr. X** pentru suma de **X lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus, precum și de faptul că, din actele aflate în dosarul cauzei nu se poate determina cu certitudine cuantumul majorărilor datorate pentru debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, reținut în sarcina contestatoarei în urma soluționării contestației, se vor aplica prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

**“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”**, urmând ca organele de inspecție fiscală să recalculeze majorările de întârziere aferente impozitului pe profit datorat de societatea contestatoare.

**În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției nr. X privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. a județului Hunedoara prin biroul de soluționare a contestațiilor are competența de a soluționa acest capăt de cerere, 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 în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.**

**În drept**, art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. a județului Hunedoara, prin biroul de soluționare a contestațiilor, este competentă să soluționeze **„Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală,[...].”**

Ordinul 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", prevede:

**„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”**

Intrucât măsurile stabilite prin **Dispoziția nr. X** nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina societății contestatoare, fapt pentru care Dispoziția nu are 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, în conformitate cu prevederile art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

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

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, competența de soluționare revine organului emitent al dispoziției de măsuri.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

**DECIDE:**



**1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de SC X SRL pentru suma de X lei, reprezentând:**

- X lei, impozit pe profit, stabilit suplimentar;
- X lei, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

**2. Desființarea, parțială, a Deciziei de impunere nr. X emisă de Activitatea de inspecție fiscală, privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de X lei, reprezentând:**

- X lei, impozit pe profit, stabilit suplimentar;
- X lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- X lei, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- X lei, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând a se reface controlul, și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

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

**DIRECTOR EXECUTIV,**