



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași**



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR.DGc_4452 / _08.07._2013
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr. /12.04.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții cu adresa nr. AIF-...../22.04.2013, înregistrată la instituția noastră sub nr. din 29.04.2013, cu privire la contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul în Municipiul, str., nr. 157, județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. J22-.....-2006, cod unic de înregistrare RO

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IS/06.03.2013, a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-IS/06.03.2013 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. AIF/06.03.2013, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS/06.03.2013.

Având în vedere faptul că în contestația formulată petenta contestă obligații fiscale suplimentare în sumă de lei, corespunzătoare unei baze impozabile suplimentare în sumă de 2.097.909 lei, iar prin actele contestate au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în alt quantum, cu adresa nr. din 28.05.2013, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași a solicitat societății contestatoare să precizeze clar suma contestată în limita motivelor invocate.

Societatea contestatoare, cu adresa nr. /05.06.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. /06.06.2013, a precizat că suma contestată este în valoare totală de lei și reprezintă:

- lei - impozit pe profit;
- lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;

- lei - taxa pe valoarea adăugată;
- lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente
taxei pe valoarea adăugată;

Contestația este semnată de către domnul L, în calitate de administrator al societății, și poartă amprenta în original a ștampilei societății contestatoare.

Contestația este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr. /22.04.2013, semnat de conducătorul organelor care au încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea în totalitate a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** ca fiind neîntemeiată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actele administrative fiscale au fost comunicate petentei sub semnătură de primire și aplicarea ștampilei în data de 14.03.2013, conform adresei nr. AIF06.03.2013 aflată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de 12.04.2013, la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, unde a fost înregistrată sub nr. și transmisă ulterior la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași, unde a fost înregistrată sub nr. /15.04.2013.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași prin reprezentantul său legal, domnul L, în calitate de administrator, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IS din 06.03.2013, Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-IS /06.03.2013 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. AIF /06.03.2013, întocmite în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-..... din 06.03.2013 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Județene Iași, referitor la impozitul pe profit în sumă de lei, dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei, la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În susținerea contestației petenta motivează următoarele:

Organele de inspecție fiscală au reținut ca și elemente ale bazei impozabile stabilite suplimentar, sume derivate din relațiile comerciale pe care aceasta le-a derulat în mod corect și pentru care a achitat toate obligațiile fiscale înregistrate în contabilitate și declarate ca atare la organele fiscale competente.

Contestatoarea menționează că are un comportament fiscal corect, cu atât mai mult cu cât în prezent derulează un proiect cu fonduri europene pentru construcția unei fabrici.

Petenta precizează că în mod concret i se impută neregulile contabile găsite la unele firme din aval cu care a avut relații comerciale, acestea având consecințe din punct de vedere fiscal asupra deductibilității TVA și a calculului impozitului pe profit.

S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași reține că în urma răspunsurilor primite pentru 10 societăți din țară ca urmare a solicitărilor de control încrucișat efectuate de Activitatea de Inspecție Fiscală Iași pentru 24 societăți, nu rezultă că acestea nu au livrat marfă către petentă sau că această marfă nu a fost achitată. De asemenea, contestatoarea precizează că a avut încheiate contracte comerciale cu o parte din aceste societăți, colaborând cu acestea în mod constant pentru o perioadă de timp, astfel încât nu-i pot fi ei imputate neregulile depistate la aceste firme.

Dat fiind faptul că urmare a derulării unor contracte comerciale petenta a achitat prin viramente bancare contravaloarea bunurilor achiziționate de la aceste firme, aceasta consideră că răspunderea patrimonială pentru neregulile depistate la aceste firme trebuie să le fie atrasă lor și nu ei.

Contestatoarea specifică că în calitate de revânzător al mărfurilor achiziționate a achitat către stat atât impozitul pe profit cât și TVA aferentă facturilor emise în amonte, astfel încât dacă statul a fost prejudiciat, acest prejudiciu nu putea fi produs decât de firmele furnizoare ale petentei.

Aceasta prezintă neregulile constatate în urma efectuării controalelor încrucișate la 10 firme, după cum urmează:

- S.C. M S.R.L. Focșani nu a înregistrat în contabilitatea proprie cele două facturi emise către petentă, această greșeală fiind în mod nelegal imputată contestatoarei;

- S.C. S S.R.L. Vaslui a livrat petentei marfă de lei cu o taxă pe valoarea adăugată aferentă de lei, iar neregulile constatate la această societate privind aprovizionarea cu marfă au fost imputate contestatoarei;

- Cu societatea comercială C SRL București petenta a derulat relații comerciale din mai 2008 până în mai 2010, la acel moment această firmă apărând înscrisă la O.R.C. și activă pe site-ul

A.N.A.F., deși în urma controlului s-a constatat că a fost declarată inactivă începând cu 11.06.2009;

- Contestatoarea precizează că S.C. V S.R.L. a emis către ea un număr de 4 facturi fiscale, care nu au fost înscrise în contabilitatea acesteia.

S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași specifică că și la celelalte firme controlate organele fiscale au găsit același tip de neconformități, cheltuielile cu mărfurile achiziționate de la acestea înregistrate în contabilitate fiind considerate nedeductibile, în conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, facturile emise de aceste firme fiind considerate documente justificative fără bază legală.

Petenta consideră că nu poate fi făcută ea responsabilă pentru activitatea defectuoasă a firmelor menționate.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, contestatoarea precizează că, în conformitate cu prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) și art. 146, alin. (1), lit. a) din Codul fiscal, o persoană impozabilă are dreptul să deducă TVA dacă bunurile care i-au fost livrate sunt folosite pentru realizarea unor operațiuni taxabile, dacă furnizorul este o persoană impozabilă și dacă beneficiarul deține o factură emisă în conformitate cu dispozițiile art. 155 din Codul fiscal.

Petenta consideră că în situația dată sunt îndeplinite condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere, singura îndatorire impusă de lege beneficiarului în raport cu furnizorul fiind cercetarea facturii emise, aceasta fiind singurul document contabil la care are acces beneficiarul.

Contestatoarea menționează că nu există nici un temei juridic pentru a i se imputa ei eventualele nereguli săvârșite de furnizorii săi, mai ales că nu avea cum să știe de acestea. De asemenea, consideră că în spiritul unei etici economice, răspunderea trebuie să fie directă și nu derivată, iar rezolvarea eventualelor prejudicii aduse statului trebuie să conducă la atragerea răspunderii persoanelor aflate în raport de cauzalitate directă cu prejudiciul cauzat.

În consecință, **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** contestă în totalitate impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente acestora, stabilite suplimentar pentru perioada verificată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IS .../06.03.2013, solicitând totodată și desființarea actelor fiscale contestate.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Iași, au efectuat la **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** inspecția fiscală încheind Raportul de inspecție fiscală nr. F-IS .../06.03.2013, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind

obligățiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-IS/06.03.2013, prin care au consemnat următoarele:

- Perioadele supuse inspecției fiscale au fost:
 - 01.01.2006 - 31.12.2011 pentru impozitul pe profit;
 - 01.01.2006 - 30.09.2012 pentru taxa pe valoarea adăugată;
 - 01.01.2006 - 30.09.2012 pentru impozitul pe veniturile din dividende, pentru impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și pentru contribuțiile sociale aferente.

- Obiectul principal de activitate declarat al societății contestatoare este: cod CAEN 1089 "*Fabricarea altor produse alimentare*".

A. Referitor la impozitul pe profit:

În urma solicitării de informații de la Serviciul județean de informații fiscale Iași, prin adresele nr. AIF/10.09.2012 și nr. AIF/10.09.2012, organele de inspecție fiscală au constatat neconcordanțe semnificative între datele raportate de petentă la organul fiscal în declarațiile D394 „Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național” și cele raportate de un număr de 24 agenți economici din țară, fapt pentru care organele de inspecție fiscală au înaintat solicitări pentru efectuarea unor controale încrucișate la diferite organe de inspecție fiscală din țară.

Din totalul de 24 solicitări de control încrucișat, înaintate către alte organe de inspecție fiscală, până la data controlului s-au primit 10 raspunsuri cu privire la realitatea și legalitatea achizițiilor efectuate de **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași.**

Anul 2008

Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna ianuarie 2008 societatea a înregistrat în baza Notei contabile nr. 6 în contul 205 - "Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale și alte drepturi" suma de lei, pentru care a calculat eronat în perioada 01.04.2008 - 31.12.2008 o amortizare în sumă de lei, sumă care a fost înregistrată în evidența financiar - contabilă a societății în contul 681.1 – „Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor”, fiind luate în calcul ca și cheltuieli deductibile fiscal la determinarea profitului impozabil pentru anul 2008.

Suma de 154.205 lei reprezintă de fapt un împrumut contractat de către S.C. C S.R.L. Pașcani în baza Contractului nr./11.03.2004, preluat de către petentă, conform Actului adițional nr./14.05.2007 și Convenției de schimbare debitor, încheiate cu BANK L S.A., Sucursala Iași.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru suma de lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal în conformitate cu

prevederile art. 21, alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, înregistrate eronat în evidența financiar - contabilă, ca reprezentând cheltuieli cu amortizarea deductibile fiscal, societatea datorează suplimentar bugetului general consolidat al statului o diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă de lei (..... lei x 16%).

Anul 2009

Urmare a inspecției fiscale efectuate profitul impozabil realizat de către petentă pentru anul 2009 s-a reîntregit cu suma totală de lei, față de profitul impozabil înregistrat și declarat de societate în sumă de lei.

Diferențele constatate reprezintă parțial cheltuieli cu amortizarea în sumă de lei, înregistrate eronat în evidența financiar - contabilă a societății în contul 681.1 - Cheltuieli de exploatare privind amortizarea imobilizărilor, fiind luate în calcul de către contestatoare ca și cheltuieli deductibile fiscal la determinarea profitului impozabil.

În perioada ianuarie 2009 - mai 2009 societatea a înregistrat eronat pe bază de note contabile cheltuieli cu amortizarea, aferentă sumei de lei, reprezentând un împrumut bancar, care a fost evidențiată în anul 2008 în contul 205 - "Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale și alte drepturi".

Pentru suma de lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea datorează suplimentar o diferență de impozit pe profit în sumă de lei (..... lei x 16%).

De asemenea, în perioada aprilie 2009 - decembrie 2009 societatea a înregistrat eronat în evidența financiar – contabilă suma de lei reprezentând cheltuieli cu mărfurile achiziționate de la diverse societăți în baza unor facturi care nu pot fi considerate documente justificative legale sau de la societăți care au fost declarate inactive din punct de vedere fiscal, cheltuieli care au fost luate în calcul de petentă ca fiind cheltuieli deductibile fiscal la determinarea profitului impozabil pentru anul 2009.

Detaliat, aceste cheltuieli cu mărfurile achiziționate se prezintă astfel:

1. **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** a înregistrat în evidența contabilă achiziții în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei și cheltuieli cu mărfurile în sumă de lei, în baza unui număr de 13 facturi fiscale emise în semestrul II 2009 de către S.C. C S.R.L. București, cod fiscal RO, societate care a fost declarată inactivă începând cu data de 11.06.2009.

Organele de inspecție fiscală menționează că S.C. C S.R.L. nu a declarat prin declarația 394 „Declarație informativă privind

livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național” livrările efectuate către contestatoare.

Prin adresa nr./25.03.2011 organele de inspecție fiscală au solicitat Administrației Finanțelor Publice Sector 2 București efectuarea unui control încrucișat la furnizorul petentei, cu următoarele obiective: modul de înregistrare în evidența contabilă a operațiunilor pentru care s-a solicitat controlul încrucișat; realitatea și legalitatea operațiunilor înscrise în facturile fiscale emise de către S.C. C S.R.L. București; înregistrarea și declararea taxei pe valoarea adăugată colectată pentru operațiunile supuse controlului încrucișat; verificarea provenienței produselor livrate, prețul de achiziție și modul de decontare;

Prin adresa nr.08.05.2012, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr./16.05.2012, Administrația Finanțelor Publice Sector 2 București informează organele de inspecție fiscală că S.C. C S.R.L. este declarată inactivă din data de 11.06.2009, ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, pentru aceasta fiind anulată și înregistrarea ca plătitor de TVA începând cu data de 01.07.2009. Se menționează în această adresă că societatea respectivă nu a depus nici o declarație de impozite și taxe de la înființare și până la data de 08.05.2012.

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit, în conformitate cu prevederile art. 11, alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, că tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale.

2. În aceeași perioadă contestatoarea a achiziționat mărfuri de la S.C. V S.R.L. București, cod fiscal RO, în baza a 4 facturi fiscale emise de aceasta în semestrul I 2009, mărfuri în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de lei și cheltuieli cu mărfurile în sumă de lei.

Prin adresele nr./25.03.2011 și nr./22.09.2011 organele de inspecție fiscală au solicitat Administrației Finanțelor Publice Sector 4 București efectuarea unui control încrucișat la S.C. V S.R.L. București.

Prin adresa nr./09.01.2012, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr./20.01.2012, organul fiscal competent informează că organele de inspecție fiscală au efectuat un control încrucișat la această firmă urmare căruia au întocmit Procesul verbal nr./09.01.2012.

Din conținutul acestui proces verbal rezultă faptul că în perioada 01.01.2007-30.06.2011 S.C. V S.R.L. București nu a utilizat facturi fiscale cu seria VG, cum sunt cele care au fost înregistrate în contabilitatea contestatoarei în semestrul I 2009, deci rezultă că suma

de lei reprezintă cheltuieli nedeductibile cu mărfurile, înregistrate în evidența contabilă a petentei.

De asemeni, din verificarea efectuată de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Sector 4 București a datelor declarate de către S.C. V S.R.L. București în declarațiile 394 - "Declarație informativă privind livrările /prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul României" în perioada 01.01.2007-30.06.2011, rezultă faptul că această firmă nu a avut relații comerciale cu S.C. X S.R.L. Pașcani.

3. Contestatoarea a înregistrat cheltuieli cu mărfurile achiziționate de la S.C. R S.R.L. București, cod fiscal RO, în sumă de lei, în baza unui număr de 8 facturi fiscale, emise de furnizor în semestrul I 2009.

Prin adresa nr. /25.03.2011 organele de inspecție fiscală au solicitat Administrației Finanțelor Publice Sector 4 București efectuarea unui control încrucișat la S.C. R S.R.L. București, în calitate de furnizor al S.C. X S.R.L. Pașcani.

Organul fiscal menționat informează, prin adresa nr. /05.04.2012, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. /20.04.2012, că organele de inspecție fiscală au efectuat un control încrucișat la firma respectivă și au întocmit Procesul verbal nr. /02.04.2012. Din conținutul acestuia rezultă faptul că S.C. R S.R.L. București a desfășurat activitate în perioada 04.04.2007 (data înființării societății) și până la data de 30.11.2008, iar din luna decembrie 2008 și până la data întocmirii procesului verbal, respectiv 02.04.2012, societatea nu a mai desfășurat nici un fel de activitate, fapt ce rezultă și din nota explicativă dată de către administratorul acestei societăți.

De asemenea, din verificarea efectuată de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice Sector 5 București, a rezultat faptul că S.C. ROCRIS 2006 UNIVERSAL S.R.L. nu a achiziționat niciodată documente cu regim special și nici nu a emis facturi fiscale.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că această societate nu a avut relații comerciale cu petenta, deci cheltuielile cu mărfurile achiziționate de la furnizorul respectiv, înregistrate în evidența contabilă de contestatoare, sunt nedeductibile fiscal, potrivit prevederilor art. 21, alin. 4, lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, neavând la bază un document justificativ, potrivit legii.

4. Tot în semestrul I 2009 contestatoarea a înregistrat, în baza a 4 facturi fiscale emise de către S.C. T S.R.L. Oradea, cod fiscal RO, suma de lei reprezentând cheltuieli cu mărfurile, considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, în urma verificării efectuate.

Organele de inspecție fiscală au solicitat, prin adresa nr./25.03.2011, Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor efectuarea unui control încrucișat la S.C. T S.R.L. Oradea, în calitate de furnizor al S.C. X S.R.L. Pașcani.

Organul fiscal competent, prin adresa nr./05.04.2012 înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. AIF/11.05.2011, a informat că s-a efectuat un control încrucișat la furnizorul petentei în urma căruia s-a întocmit Procesul verbal nr./20.04.2011. Din conținutul acestuia rezultă faptul că S.C. T S.R.L. nu a emis nici o factură de vânzare către S.C. X S.R.L. de la înființare și până la data întocmirii procesului verbal, respectiv 20.04.2011, fapt ce reiese și din declarația dată de administratorul acestei firme.

5. Petenta a înregistrat în semestrul I 2009 cheltuieli cu mărfurile achiziționate de la furnizorul S.C. C S.R.L. Bistrița, cod fiscal RO, în sumă de lei, cheltuieli considerate nedeductibile de către organele de inspecție fiscală deoarece această firmă declară că nu a avut relații comerciale cu S.C. X S.R.L. Pașcani.

Prin adresa nr./25.03.2011 organele de inspecție fiscală au solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița efectuarea unui control încrucișat la S.C. C S.R.L. Bistrița, în calitate de furnizor al contestatoarei.

Urmare acestei solicitări organul fiscal competent a efectuat un control la societatea respectivă și a întocmit Procesul verbal nr...../08.06.2011. Din conținutul acestuia rezultă faptul că S.C. C S.R.L. Bistrița nu a emis facturile fiscale care au fost înregistrate în contabilitatea petentei și că firma respectivă nu a avut relații comerciale cu S.C. X S.R.L. Pașcani, fapt ce rezultă și din nota explicativă dată de administratorul societății d-nul C.

6. Contestatoarea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu mărfurile în sumă de lei, reprezentând achiziții efectuate în baza facturilor emise în semestrul I 2009 de către S.C. A S.R.L. București, cod fiscal RO, Această societate declară că nu a avut relații comerciale cu petenta, așa cum rezultă din răspunsul primit de la Administrația Finanțelor Publice Sector 2 București, ca urmare a solicitării efectuate pentru realizarea unui control încrucișat, de către organele de inspecție fiscală, prin adresa nr./25.03.2011.

Organele competente din cadrul Administrației Finanțelor Publice Sector 2 București au întocmit Procesul verbal nr./04.05.2011, prin care au menționat că S.C. A S.R.L. București nu a emis facturi fiscale privind livrări de bunuri sau prestări de servicii către contestatoare, iar seriile și numerele facturilor fiscale emise de către firma menționată nu corespund cu seriile și numerele menționate de către Activitatea de Inspecție Fiscală Iași în anexa la adresa nr. AIF/25.03.2011.

7. S.C. X S.R.L. Pașcani a înregistrat în evidența contabilă, în baza facturilor emise de către S.C. A S.R.L. Sibiu, cod fiscal RO, suma de lei reprezentând cheltuieli cu mărfurile, considerate nedeductibile fiscal în urma verificării efectuate.

Prin adresa nr./25.03.2011 organele de inspecție fiscală au solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice Sibiu efectuarea unui control încrucișat la furnizorul menționat al petentei, pentru a verifica realitatea și legalitatea operațiunilor înscrise în facturile fiscale emise de acesta.

Urmare acestei solicitări, organul fiscal competent a efectuat un control la S.C. A S.R.L. Sibiu și a întocmit Procesul verbal nr./09.09.2011. Din conținutul acestuia rezultă faptul că această firmă nu a avut relații comerciale cu S.C. X S.R.L. Pașcani de la înființare și până la data întocmirii procesului verbal, iar facturile fiscale menționate în anexa la adresa de solicitare de control încrucișat nu au fost emise de către S.C. A S.R.L. Sibiu.

8. În aceeași perioadă contestatoarea a achiziționat mărfuri de la S.C. T S.R.L. Bârlad, cod fiscal RO, înregistrând cheltuieli cu mărfurile în sumă de lei, în baza a șase facturi fiscale emise de această societate.

Din adresa nr.14.04.2011 primită de la Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui, în urma solicitării de control încrucișat efectuată de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Iași, rezultă că această firmă nu a avut niciodată relații comerciale cu petenta, de la înființare și până la data întocmirii Procesului verbal nr./13.04.2011, încheiat cu ocazia efectuării controlului încrucișat.

Astfel, cheltuielile cu mărfurile achiziționate de la acest furnizor, înregistrate în evidența contabilă a contestatoarei, au fost considerate nedeductibile, ca neavând la bază un document justificativ legal.

9. Tot în semestrul I 2009, **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** în baza facturilor emise de S.C. A S.R.L. Cluj - Napoca, cod fiscal RO, a înregistrat cheltuieli cu mărfurile în sumă de lei, considerate nedeductibile fiscal în urma efectuării inspecției fiscale, deoarece din răspunsul primit de la Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj rezultă că această societate nu a avut relații comerciale cu petenta.

Astfel, prin adresa nr./25.03.2011 organele de inspecție fiscală au solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice Cluj efectuarea unui control încrucișat la S.C. A S.R.L. Cluj - Napoca, în calitate de furnizor pentru S.C. X S.R.L. Pașcani.

Organul fiscal competent informează că s-a efectuat un control încrucișat la această firmă în urma căruia s-a întocmit Procesul

verbal nr. /11.04.2011. Din conținutul acestuia, rezultă faptul că societatea respectivă nu a avut nici un fel de relații comerciale (livrări sau achiziții) cu petenta, iar facturile fiscale menționate în anexa la adresa de solicitare de control încrucișat înaintată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Iași nu aparțin acestei societăți din Cluj – Napoca.

10. Contestatoarea a înregistrat în aceeași perioadă fiscală suma de lei reprezentând cheltuieli nedeductibile cu mărfurile achiziționate în baza a patru facturi fiscale emise de către S.C. D S.R.L. București, cod fiscal RO

În urma solicitării către organul fiscal competent a efectuării unui control încrucișat la această societate, prin adresa nr. /12.07.2012, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. /09.10.2012, Direcția Generală a Finanțelor Publice București informează că a fost efectuat un control încrucișat la S.C. D S.R.L. București și, ca urmare, s-a întocmit Procesul verbal nr. /17.11.2011. Din conținutul acestuia, precum și din Nota explicativă dată de administratorul societății respective, rezultă faptul că aceasta nu a emis facturi și nu a avut relații comerciale cu petenta în perioada 01.01.2009 - 31.12.2009.

Concluzionând, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar pentru anul fiscal 2009 o diferență de impozit pe profit în sumă de 61.119 lei.

Anul 2010

Pentru perioada 01.01.2010 - 30.09.2010, petenta a declarat la organul fiscal teritorial un profit impozabil în sumă de lei, pentru care a calculat și înregistrat în evidența financiar - contabilă un impozit minim pe profit în sumă de lei.

Urmare efectuării inspecției fiscale generale profitul impozabil realizat de petentă în această perioadă a fost reîntregit cu suma totală de lei.

Această sumă se compune din:

1. Cheltuieli nedeductibile cu mărfurile în sumă de lei, înregistrate în evidența contabilă a societății contestatoare în baza facturilor fiscale emise de către S.C. S S.R.L. Vaslui în perioada respectivă.

În timpul desfășurării inspecției fiscale generale, organele de inspecție fiscală au primit de la Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P.J. Vaslui, adresa nr. /05.02.2013, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr. /07.02.2013, prin care se aduce la cunoștința acestora că S.C. S S.R.L. Vaslui, CIF, a livrat în perioada septembrie 2010 - decembrie 2011 diverse bunuri către S.C. X S.R.L. Pașcani.

Aceste mărfuri au fost achiziționate de către S.C. S S.R.L. Vaslui de la furnizori din municipiul București care nu au declarat

livrările, furnizori care au alt obiect de activitate sau care sunt suspendați sau inactivi, sau mărfurile au fost achiziționate în baza unor facturi fictive care nu aparțin furnizorilor înscriși pe facturi și care nu îndeplinesc condițiile de formă pentru ca acele cheltuieli cu mărfurile să fie deductibile fiscal.

2. De asemenea, suma de lei reprezintă cheltuieli cu mărfurile înregistrate în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. Pașcani în baza unui număr de 29 (douăzecișinouă) facturi fiscale emise în semestrul I 2010 de către S.C. C S.R.L. București, cod fiscal RO, contribuabil care a fost declarat inactiv începând cu data de 11.06.2009.

Pentru motivele prezentate anterior în acest capitol organele de inspecție fiscală au stabilit că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu mărfurile achiziționate de către contestatoare de la această firmă, în conformitate cu prevederile art. 11, alin. 1² și ale art. 21, alin. 4, lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

3. **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** a înregistrat suma de lei reprezentând cheltuieli cu mărfurile achiziționate în baza a două facturi fiscale emise în luna iulie 2010 de către S.C. D SRL București. Această societate, așa cum a rezultat din informațiile prezentate anterior în acest capitol, nu a avut relații comerciale cu petenta.

Pentru cheltuielile cu mărfurile în sumă de lei, constatate de organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile fiscal, acestea au calculat un impozit pe profit suplimentar pentru perioada 01.01.2010 - 30.09.2010 în sumă de 49.363 lei.

Pentru perioada 01.10.2010 - 31.12.2010, urmare a efectuării inspecției fiscale generale, profitul impozabil s-a reîntregit cu suma totală de lei, din care suma de lei reprezintă recalcularea profitului impozabil aferent trimestrului IV – 2010 și suma de lei reprezintă cheltuieli nedeductibile cu mărfurile înregistrate în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. Pașcani în baza unui număr de 50 (cincizeci) facturi fiscale emise de S.C. S S.R.L. Vaslui, CIF

Deoarece pentru perioada 01.10.2010 - 31.12.2010 petenta a declarat la organul fiscal teritorial o pierdere fiscală în sumă de lei, în timpul inspecției fiscale s-a recalculat profitul impozabil și implicit impozitul pe profit, rezultând o diferență de impozit pe profit în sumă de lei.

Rezultă că pentru întreg anul fiscal 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de lei.

Anul 2011

Contestatoarea a declarat pentru anul 2011 un profit impozabil în sumă de lei și un impozit pe profit în sumă de lei.

Urmare inspecției fiscale generale, s-a constatat că de fapt societatea a înregistrat în anul 2011 o pierdere fiscală în sumă de lei, pierdere care a fost influențată cu suma de lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile cu mărfurile, înregistrate în evidența contabilă a contestatoarei în baza unui număr de 76 (șaptezecișase) facturi fiscale emise în perioada 01.01.2011 - 31.12.2011 de S.C. S S.R.L. Vaslui.

Pentru motivele prezentate anterior, cheltuielile cu bunurile achiziționate de petentă de la acest furnizor au fost considerate nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit și în consecință organele de inspecție fiscală au stabilit pentru anul fiscal 2011 o diferență de impozit pe profit în sumă de lei.

Concluzionând, pentru întreaga perioadă supusă inspecției fiscale, respectiv 01.01.2006 - 31.12.2011, s-a stabilit suplimentar un impozit pe profit în sumă de lei, precum și majorări/dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de lei.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Așa cum am arătat și la punctul A. "Impozitul pe profit" din acest capitol, organele de inspecție fiscală, urmare a informațiilor primite de la Serviciul județean de informații fiscale Iași, au solicitat efectuarea unor controale încrucișate la 24 de agenți economici din țară, furnizori ai petentei, pentru a verifica realitatea și legalitatea tranzacțiilor derulate cu aceștia.

Din răspunsurile primite până la data întocmirii Raportului de inspecție fiscală nr. F-IS .../06.03.2013, pentru 10 societăți comerciale, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.04.2009 - 30.09.2012 contestatoarea a dedus eronat taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, după cum urmează:

1. Suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat, fiind aferentă achizițiilor de mărfuri, înregistrate în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. Pașcani în baza unui număr de 42 (patruzecișidouă) facturi fiscale în valoare totală de lei, emise în semestrul II 2009 și semestrul I 2010 de către S.C. C S.R.L. București, cod fiscal RO, contribuabil declarat inactiv începând cu data de 11.06.2009.

2. Suma de lei, reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat, fiind aferentă achizițiilor de mărfuri, înregistrate în evidența contabilă a contestatoarei în baza unui număr de 6 (șase) facturi fiscale în valoare totală de lei, emise în semestrul II 2009 și iulie 2010, de către S.C. D S.R.L. București, cod fiscal RO, societate care nu a avut relații comerciale cu S.C. X S.R.L. Pașcani, așa cum rezultă din răspunsul primit de la Direcția Generală a Finanțelor Publice București Sector 6.

3. Suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat, fiind aferentă achizițiilor de mărfuri, înregistrate în evidența contabilă a petentei în baza unui număr de 4 (patru) facturi fiscale în valoare totală de lei, emise în semestrul I 2009 de către S.C. V S.R.L. București, cod fiscal RO, societate care nu a avut relații comerciale cu S.C. X S.R.L. Pașcani, așa cum rezultă din răspunsul primit de la Administrația Finanțelor Publice Sector 4 București.

4. Suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat, fiind aferentă achizițiilor de mărfuri înregistrate în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. Pașcani în baza unui număr de 8 (opt) facturi fiscale în valoare totală de lei, emise în semestrul I 2009 de către S.C. R S.R.L. București, cod fiscal RO, societate care nu a avut relații comerciale cu petenta, așa cum rezultă din răspunsul primit de la Administrația Finanțelor Publice Sector 5 București.

5. Suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat, fiind aferentă achizițiilor de mărfuri, înregistrate în evidența contabilă a contestatoarei în baza unui număr de 4 (patru) facturi fiscale în valoare totală de lei, emise în semestrul I 2009 de către S.C. T S.R.L. Oradea, cod fiscal RO, societate care nu a avut relații comerciale cu S.C. X S.R.L. Pașcani, așa cum rezultă din răspunsul primit de la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor.

6. Suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat, fiind aferentă achizițiilor de mărfuri, înregistrate în evidența contabilă a petentei în baza unui număr de 9 (nouă) facturi fiscale în valoare totală de lei, emise în semestrul I 2009 de către S.C. C S.R.L. Bistrița, cod fiscal RO, societate care nu a avut relații comerciale cu S.C. X S.R.L. Pașcani, așa cum rezultă din răspunsul primit de la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor.

7. Suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat, fiind aferentă achizițiilor de mărfuri înregistrate în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. Pașcani în baza unui număr de 5 (cinci) facturi fiscale în valoare totală de lei, emise în semestrul I 2009 de către S.C. A S.R.L. București, cod fiscal RO societate care nu a avut relații comerciale cu petenta, așa cum rezultă din răspunsul primit de la Administrația Finanțelor Publice Sector 2 București.

8. Suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat, fiind aferentă achizițiilor de mărfuri, înregistrate în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. Pașcani în baza unui număr de 12 (douăsprezece) facturi fiscale în valoare totală de 56.602 lei, emise în semestrul I 2009 de către S.C. A S.R.L. Sibiu, cod fiscal RO societate care nu a avut relații comerciale cu petenta, așa cum rezultă din răspunsul primit de la Direcția Generală a Finanțelor Publice Sibiu.

9. Suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat, fiind aferentă achizițiilor de mărfuri înregistrate în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. Pașcani în baza unui număr de 6 (șase) facturi fiscale în valoare totală de lei, emise în semestrul I 2009 de către S.C. T S.R.L. Bârlad, cod fiscal RO, societate care nu a avut relații comerciale cu petenta, așa cum rezultă din răspunsul primit de la Direcția Generală a Finanțelor Publice Vaslui.

10. Suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat, fiind aferentă achizițiilor de mărfuri înregistrate în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. Pașcani în baza unui număr de 4 (patru) facturi fiscale în valoare totală de lei, emise în semestrul I 2009 de către S.C. A S.R.L. Cluj - Napoca, cod fiscal RO societate care nu a avut relații comerciale cu petenta, așa cum rezultă din răspunsul primit de la Direcția Generală a Finanțelor Publice Cluj.

11. Suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată dedusă eronat, fiind aferentă achizițiilor de mărfuri înregistrate în evidența contabilă a S.C. X S.R.L. Pașcani în baza unui număr de 133 (unasutătrezecișitrei) facturi fiscale în valoare totală de lei, emise în perioada 01.09.2010 - 21.12.2011 de către S.C. SS.R.L. Vaslui, CIF 18553780. Bunurile livrate de această firmă pentru S.C. X S.R.L. Pașcani au fost achiziționate de la diverși furnizori din municipiul București, care nu au declarat livrările, furnizori care au alt obiect de activitate, furnizori care sunt suspendați sau inactivi, facturile întocmite fiind fictive și neîndeplinind condițiile de formă pentru ca taxa pe valoarea adăugată să poată fi deductibilă.

Astfel, având în vedere toate informațiile prezentate, organele de inspecție fiscală au stabilit, în conformitate cu prevederile art. 146, alin. (1), lit. a), art. 150, alin. (1) și art. 151² alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, că **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de 250.028 lei.

Pentru această sumă stabilită suplimentar organele de inspecție fiscală au calculat majorări/dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de lei.

În concluzie, prin Referatul cu propuneri de soluționare nr./22.04.2013 organele de inspecție fiscală propun respingerea în totalitate a contestației ca fiind neîntemeiată și menținerea actelor administrative fiscale contestate.

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

1. Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare în sumă de lei reprezentând impozit pe profit, în condițiile în care societatea a înregistrat eronat plățile făcute pentru rambursarea unui împrumut bancar ca fiind cheltuieli cu amortizarea deductibile fiscal.

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate, s-a constatat că petenta a înregistrat în perioada aprilie 2008 – mai 2009, cheltuieli cu amortizarea în sumă de lei, considerate de societate deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Așa cum rezultă din Nota de contabilitate nr./30.01.2008, anexată în copie la dosarul cauzei, societatea a înregistrat prin articolul contabil 205 „Concesiuni, brevete, licențe, mărci comerciale, drepturi și active similare” = 167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate”, suma de lei reprezentând preluare împrumut contractat de către S.C. C S.R.L. Pașcani în baza Contractului nr. .../11.03.2004, preluat de către S.C. X S.R.L. Pașcani, conform Actului adițional nr./14.05.2007 și Convenției de schimbare debitor, încheiate cu BANK L S.A., Sucursala Iași.

Din registrele jurnal puse la dispoziție de contestatoare, aferente perioadei aprilie 2008 – mai 2009, rezultă că aceasta a înregistrat eronat, prin articolul contabil 681.1 “Cheltuieli privind amortizarea imobilizărilor” = 280.5 “Amortizarea concesiunilor, brevetelor, licențelor, mărcilor comerciale, drepturilor și activelor similare” cheltuieli cu amortizarea în sumă de lei pentru anul fiscal 2008 și în sumă de lei pentru anul fiscal 2009, reprezentând “amortizare împrumut preluat”.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (1), art. 21, alin. (1) și alin. (4), lit. f), art. 23, alin. (1) și art. 24, alin. (1) și alin. (10) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„ART. 19 - Reguli generale

(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 – Cheltuieli

(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;[...]

(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;

ART. 23 - Cheltuieli cu dobânzile și diferențe de curs valutar

(1) Cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei. Gradul de îndatorare a capitalului se determină ca raport între capitalul împrumutat cu termen de rambursare peste un an și capitalul propriu, ca medie a valorilor existente la începutul anului și sfârșitul perioadei pentru care se determină impozitul pe profit. Prin capital împrumutat se înțelege totalul creditelor și împrumuturilor cu termen de rambursare peste un an, potrivit clauzelor contractuale.

ART. 24 - Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.

(10) Cheltuielile aferente achiziționării de brevete, drepturi de autor, licențe, mărci de comerț sau fabrică și alte valori similare, precum și cheltuielile de dezvoltare care din punct de vedere contabil reprezintă immobilizări necorporale se recuperează prin intermediul deducerilor de amortizare liniară pe perioada contractului sau pe durata de utilizare, după caz. Cheltuielile aferente achiziționării sau producerii programelor informatice se recuperează prin intermediul deducerilor de amortizare liniară pe o perioadă de 3 ani. Pentru brevetele de invenție se poate utiliza și metoda de amortizare degresivă sau accelerată.”

Din textele de lege menționate reținem că legea fiscală precizează clar care sunt cheltuielile cu amortizarea deductibile fiscal, și care sunt immobilizările corporale sau necorporale aflate în patrimoniul unei societăți pentru care aceasta poate calcula amortizare.

Reținem că în situația de față este vorba de un împrumut bancar, care nu poate fi asimilat din punct de vedere contabil immobilizărilor necorporale, deoarece în această categorie se includ brevete, drepturi de autor, licențe, mărci de comerț sau fabrică și cheltuielile de dezvoltare. Reglementările contabile prevăd că pentru împrumuturile bancare se calculează și se înregistrează în contabilitate ratele aferente și cheltuielile cu dobânzile bancare, care sunt cheltuieli financiare deductibile fiscal în funcție de gradul de îndatorare a capitalului.

Menționăm că organul de soluționare a solicitat petentei, prin adresa nr./12.06.2013, să precizeze care sunt motivele de fapt și de drept pe care își susține contestația împotriva impozitului pe profit în sumă de lei, stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală

ca urmare a considerării nedeductibile din punct de vedere fiscal a cheltuielilor cu amortizarea în sumă lei. Petenta, prin adresa nr.25.06.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr./27.06.2013, specifică doar că „*împrumutul menționat a contribuit la desfășurarea activității firmei (achiziționare marfă) generând venituri pentru care s-au plătit impozite.*”

Având în vedere prevederile legale aplicabile în speță și documentele aflate la dosarul contestației, din care nu rezultă o altă situație de fapt decât cea reținută de organele de inspecție fiscală, organul de soluționare nu poate reține favorabil motivațiile petentei, motiv pentru care se va respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca fiind neîntemeiată, pentru suma de lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală (din care lei pentru anul fiscal 2008 și lei pentru anul fiscal 2009).

2. Referitor la capătul de cerere privind obligațiile fiscale suplimentare în sumă de lei reprezentând impozit pe profit, cauza supusă soluționării este de a ne pronunța dacă cheltuielile cu bunurile achiziționate de la furnizori inactivi sau înregistrate fără a avea la bază documente justificative legale sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

În fapt, contestatoarea a înregistrat în evidența contabilă, în perioada iulie 2009 – mai 2010, cheltuieli cu mărfurile aprovizionate de la furnizorul S.C. C S.R.L., CUI, cu domiciliul fiscal în Mun. București Sector 2, în sumă de lei, în baza unui număr de 13 (treisprezece) facturi fiscale emise de acesta în semestrul II 2009, în valoare totală de lei și a unui număr de 29 (douăzecișinouă) facturi fiscale emise de acesta în semestrul I 2010, în valoare totală de lei

Acest furnizor a fost declarat inactiv începând cu data de 11.06.2009, prin Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167 din 29 mai 2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, publicat pe pagina de Internet a Ministerului Finanțelor Publice – portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală. De asemenea, începând cu data de 01.07.2009, a fost anulată și înregistrarea în scopuri de TVA pentru S.C. C S.R.L.

Așa cum am prezentat în Capitolul II., pct. A și B., în perioada supusă inspecției fiscale, contestatoarea a achiziționat mărfuri de la diverși furnizori care nu au declarat în declarația D394 „Declarație informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național” livrările de bunuri către petentă.

Astfel, în urma primirii adresei nr./15.02.2011 de la Serviciul județean de informații fiscale din cadrul Direcției Generale a

Finanțelor Publice a Județului Iași, organele de inspecție fiscală au constatat numeroase neconcordanțe între achizițiile declarate de petentă și livrările declarate de diverși furnizori ai acesteia.

Urmare acestor constatări, au fost făcute solicitări pentru efectuarea de controale încrucișate la 24 de societăți comerciale, cu următoarele obiective: modul de înregistrare în evidența contabilă a operațiunilor pentru care s-a solicitat controlul încrucișat; realitatea și legalitatea operațiunilor înscrise în facturile fiscale emise de acești furnizori; înregistrarea și declararea taxei pe valoarea adăugată colectată pentru operațiunile supuse controlului încrucișat; verificarea provenienței produselor livrate, prețul de achiziție și modul de decontare.

Din răspunsurile primite de organele de inspecție fiscală până la data începerii verificării fiscale, rezultă că pentru 10 societăți comerciale din țară au fost efectuate controale fiscale și au fost întocmite procese verbale de constatare de către organele fiscale competente. Din conținutul proceselor verbale și din Notele explicative date de reprezentanții legali ai acestor firme, anexate în copie la dosarul cauzei, rezultă că aceste societăți nu au emis facturile fiscale înregistrate în evidența contabilă a **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași**, unele dintre acestea nu au desfășurat activitate în perioadele respective și nu au emis deloc facturi fiscale, iar toate societățile au declarat că nu au avut niciodată relații comerciale sau de altă natură cu petenta.

Cele 10 societăți comerciale și cheltuielile cu mărfurile achiziționate în baza facturilor emise de acestea, înregistrate în evidența contabilă a contestatoarei și considerate de aceasta ca fiind cheltuieli deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, au fost prezentate detaliat în Capitolul II.

De asemenea, pentru S.C. S S.R.L. Vaslui, CIF, organele fiscale din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Vaslui, prin adresa nr./05.02.2013, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Iași sub nr./07.02.2013, au comunicat că bunurile livrate de această firmă pentru S.C. X S.R.L. Pașcani au fost achiziționate de la diverși furnizori din municipiul București, care nu au declarat livrările, furnizori care au alt obiect de activitate, furnizori care sunt suspendați sau inactivi, facturile întocmite fiind fictive și neîndeplinind condițiile de formă pentru ca taxa pe valoarea adăugată să poată fi deductibilă.

În același sens precizăm că, în vederea soluționării dosarului penal nr./P/2013, Garda Financiară - Secția județeană Iași a primit o solicitare (anexată la dosarul contestației) din partea Inspectoratului de Poliție Județean Vaslui de a efectua un control de

specialitate, referitor la relațiile comerciale derulate între S.C. S S.R.L. Vaslui și contestatoare, în perioada 2010-2011.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (1) și art. 21, alin. (1) și alin. (4), lit. f) și lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

”ART. 19

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

ART. 21

(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;[...]

(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; [...]

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.”

Având în vedere cele de mai sus se reține că sunt deductibile la calculul profitului impozabil doar cheltuielile efectuate pentru obținerea de venituri, în baza unor documente justificative legale.

De asemenea reținem că, potrivit dispozițiilor legale sus menționate, cheltuielile înregistrate în baza unor documente emise de un contribuabil inactiv sunt nedeductibile.

Analizând documentele dosarului cauzei se reține că facturile în baza cărora societatea contestatoare a înregistrat cheltuielile cu bunurile aprovizionate de la contribuabilul inactiv S.C. C S.R.L., nu pot fi luate în considerare ca și documente justificative legale.

De asemenea, art. 3 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la acea dată, precizează:

„Declararea contribuabililor inactivi se face cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordinului președintelui

Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi.”

Rezultă că organul de soluționare nu poate reține favorabil afirmațiile contestatoarei potrivit cărora la momentul derulării tranzacțiilor comerciale cu S.C. C S.R.L., aceasta nu avea cunoștință de faptul că societatea respectivă a fost declarată inactivă începând cu data de 11.06.2009, deoarece informația a devenit publică odată cu publicarea Ordinului Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167 din 29 mai 2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi în Monitorul Oficial al României și ulterior pe site-ul oficial al Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

În speță sunt aplicabile și prevederile art. 11, alin. (1[^]1) și alin.(1[^]2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

”ART. 11- Prevederi speciale pentru aplicarea Codului Fiscal

(1[^]1) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

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

Alin. (1[^]2) a fost modificat prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 109/2009, publicată în Monitorul Oficial nr. 689 din 13.10.2009, astfel: *”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.”*

În acest sens precizăm că pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea *Informații Publice – Registrul contribuabililor inactivi/reactivați*, S.C. CONTEXIM STEEL S.R.L. București apare declarată inactivă începând cu data de 11.06.2009.

Prin urmare, din textele de lege menționate se reține faptul că facturile emise de un contribuabil inactiv în calitate de vânzător nu pot avea calitatea de document justificativ legal, pentru a sta la baza

înregistrării în evidența contabilă a cumpărătorului a unor cheltuieli deductibile fiscal.

Concluzionând, rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit corect că nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu mărfurile aprovizionate de la societatea declarată inactivă, în sumă de lei, deoarece facturile emise de aceasta nu au calitatea de documente justificative legale.

Referitor la cheltuielile cu mărfurile înregistrate în evidența contabilă a petentei în baza facturilor emise de S.C. V S.R.L. București, S.C. R S.R.L. București, S.C. D S.R.L. București, S.C. T S.R.L. Oradea, S.C. C S.R.L. Bistrița, S.C. A S.R.L. Sibiu, S.C. T S.R.L. Bârlad, S.C. A S.R.L. București și S.C. A S.R.L. Cluj – Napoca, reținem că acestea nu pot fi considerate cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit deoarece facturile respective aveau serii și numere care nu au fost utilizate de respectivii furnizori, iar tranzacțiile respective nu au fost recunoscute, nu au fost înregistrate în evidența lor contabilă sau declarate ca livrări de către aceștia.

De asemenea, se fac aplicabile în speță și prevederile art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

„Art. 10 Obligația de cooperare

(1) Contribuabilul este obligat să coopereze cu organele fiscale în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute.

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție.”

Reținem din textele de lege menționate că atât societatea verificată, cât și furnizorii săi aveau obligația să coopereze pentru determinarea stării de fapt fiscale iar contestatoarea putea să aducă probe pentru a-și arăta buna credință, respectiv documente din care să reiasă realitatea operațiunilor în cauză.

Analizând prevederile legale aplicabile în speță, motivațiile contestatoarei și documentele existente la dosarul cauzei rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile cu mărfurile înregistrate de **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** în anul 2009 în sumă de lei, cheltuielile înregistrate în anul 2010 în sumă de lei și cele înregistrate în anul 2011 în sumă de lei.

Ca urmare se va respinge, ca neîntemeiată, contestația formulată de petentă pentru acest capăt de cerere reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de 200.942 lei (din care

lei pentru anul fiscal 2009, lei pentru anul fiscal 2010 și lei pentru anul fiscal 2011).

3. Referitor la capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei neadmisă la deducere, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă aceste obligații fiscale suplimentare au fost stabilite legal, în condițiile în care sunt aferente achiziției de bunuri de la un furnizor inactiv și/sau facturile în baza cărora au fost înregistrate bunurile achiziționate de petentă nu pot fi considerate documente justificative legale pentru acordarea dreptului de deducere.

În fapt, așa cum am menționat anterior în prezenta decizie de soluționare, contestatoarea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziției de mărfuri de la o societate furnizoare declarată inactivă și careia i s-a anulat certificatul de înregistrare în scopuri de TVA înainte de data emiterii facturilor respective.

Menționăm că S.C. C S.R.L. București, CUI 23726046, a fost declarată inactivă din data de 11.06.2009 ca urmare a neîndeplinirii obligațiilor declarative, conform Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1167/29.05.2009 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, publicat pe pagina de Internet a Ministerului Finanțelor Publice - portalul Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Totodată, pentru această societate a fost anulată din evidența fiscală înregistrarea ca plătitor de TVA, începând cu data de 01.07.2009.

Organele de inspecție fiscală, prin Raportul de inspecție fiscală nr. F-IS .../06.03.2013, nu au acordat societății contestatoare drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă achizițiilor de la această societate, înregistrate în perioada iulie 2009 - mai 2010.

Prin acțiunea formulată, petenta afirmă că a fost de bună credință la data achiziției materialelor, la acel moment furnizorul fiind înscris la Oficiul Registrului Comerțului și activ pe site-ul Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași a mai dedus în perioada 2009 - 2011 taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă facturilor emise de cei 10 furnizori prezentați la Capitolul II., pct. B., care nu au recunoscut tranzacțiile comerciale derulate cu petenta, menționând expres că nu au emis facturile care fac obiectul cauzei.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 11, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, formă valabilă la data controlului, potrivit cărora:

„(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.”

Coroborate cu dispozițiile aceluiași articol 11, alin. (1¹) și (1²), menționate anterior la Capitolul III. Pct. 2., și cu prevederile art. 3, alin. (1) și alin. (2) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, care specifică:

”ART. 3

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

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

Se reține astfel din textele de lege invocate că achizițiile efectuate de petentă, în baza unor facturi emise de o societate, după data declarării acesteia ca inactivă, nu mai produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, drept pentru care contestatoarea nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, pentru taxa evidențiată în documentele respective.

Totodată în speță sunt aplicabile și prevederile art. 146, alin. (1), lit. a), ale art. 153, alin. (1) și (9) și ale art. 155, alin. (5), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada supusă verificării, care precizează:

„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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);[...]

ART. 153 - Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, denumită în continuare înregistrare normală în scopuri de taxă,[...]

(9) *Organele fiscale competente pot anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, dacă, potrivit prevederilor prezentului titlu, persoana nu era obligată să solicite înregistrarea sau nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol. De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum și a persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență.[...]*

ART. 155 - Facturarea

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

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; [...]*

Potrivit textelor de lege menționate, dacă o persoană impozabilă figurează în lista contribuabililor inactivi, atunci organele fiscale au dreptul de a anula din oficiu înregistrarea acestei persoane în scopuri de TVA.

În speță, reținem că societatea **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** a dedus TVA aferentă facturilor emise de S.C. C S.R.L. București, în perioada când acestea era deja declarată inactivă și înregistrarea ei în scopuri de TVA fusese anulată.

Ca urmare, concluzionăm că facturile respective, nefiind emise de o persoană impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, nu constituie documente legale cu care societatea petentă poate justifica exercitarea dreptului de deducere a TVA, organele de inspecție fiscală în mod legal și justificat procedând la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă, în cuantum de lei.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de 162.532 lei, aferentă facturilor emise de cele 10 societăți care declară că nu au avut niciodată relații comerciale cu petenta, că nu au utilizat și nu au emis facturile cu seriile și numerele specificate de organele de inspecție fiscală în solicitările de controale încrucișate, se fac aplicabile și prevederile art. 151², alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ART. 151² *Răspunderea individuală și în solidar pentru plata taxei*

(1) Beneficiarul este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei, în situația în care persoana obligată la plata taxei este furnizorul sau prestatorul, conform art. 150 alin. (1), dacă factura prevăzută la art. 155 alin. (5):

a) nu este emisă;

b) cuprinde date incorecte/incomplete în ceea ce privește una dintre următoarele informații: denumirea/numele, adresa, codul de înregistrare în scopuri de TVA al părților contractante, denumirea sau cantitatea bunurilor livrate ori serviciilor prestate, elementele necesare calculării bazei de impozitare;

c) nu menționează valoarea taxei sau o menționează incorect.”,

Coroborate cu prevederile art. 6 și art. 94 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Art. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptătit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

Art. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;”

Precizăm totodată că jurisprudența Curții Europene de Justiție impune obligația persoanei care solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii. În acest sens, legislația comunitară dă statelor membre puterea de a stabili regulile pentru supravegherea dreptului de deducere a TVA.

Menționăm că, întrucât în procesele verbale încheiate de organele fiscale competente la solicitarea organelor de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Iași și în declarațiile sau notele explicative date de administratorii firmelor, se menționează expres că furnizorii respectivi nu au desfășurat activitate în perioada respectivă, au un alt obiect de activitate, nu au emis facturile cu seriile respective înregistrate de petentă și nu au avut niciodată de la înființare până la data încheierii proceselor verbale de control relații comerciale cu **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași**, facturile înregistrate în evidența contabilă a petentei provenind de la acei furnizori nu pot avea calitatea de documente justificative legale, în baza cărora contestatoarea își poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Concluzionând, organul de soluționare reține, în baza documentelor existente la dosarul cauzei și a prevederilor legale menționate, că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod corect și legal că petenta nu poate beneficia de dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, motiv pentru care se va respinge, ca neîntemeiată, contestația formulată pentru acest capăt de cerere.

4. Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale accesorii în sumă de lei reprezentând majorări/dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată, în condițiile în care acestea reprezintă obligații fiscale accesorii în raport cu debitele principale stabilite în urma inspecției fiscale, legal datorate.

În fapt, urmare efectuării inspecției fiscale generale, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-IS /06.03.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei o diferență de impozit pe profit în sumă de lei, pentru care au calculat majorări/dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei. De asemenea, nu au acordat contestatoarei drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, calculând pentru suma stabilită suplimentar majorări/dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

Precizăm că, prin contestația formulată, societatea petentă, nu a obiectat asupra modului de calcul al majorărilor/dobânzilor și penalităților de întârziere, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată, ci a menționat doar faptul că solicită desființarea actelor prin care au fost instituite aceste obligații.

În drept, cu privire la calculul dobânzilor și penalităților de întârziere sunt aplicabile prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care menționează:

„Art. 119 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Art. 120 Dobânzi

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Art. 120¹ Penalități de întârziere

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

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

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

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

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

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

Analizând textele de lege menționate și având în vedere că pentru diferența de impozit pe profit care a generat aceste obligații fiscale accesorii, în sumă de lei, s-a respins contestația, ca neîntemeiată, potrivit principiului de drept ”accesoriul urmează principalul”, urmează a se respinge ca neîntemeiată și contestația pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit, în sumă de lei.

De asemenea, având în vedere că pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei care a generat aceste obligații fiscale accesorii, s-a respins contestația, ca neîntemeiată, potrivit principiului de drept ”accesoriul urmează principalul”, urmează a se respinge ca neîntemeiată și contestația cu privire la dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sumă de lei.

5. Referitor la contestarea Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-IS/06.03.2013, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații se poate pronunța asupra acesteia, în condițiile în care prin contestația formulată, societatea nu aduce nici o motivație în susținerea acestui capăt de cerere.

În fapt, prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr./12.04.2013, **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** formulează contestație și împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-IS ...06.03.2013, însă nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„ART. 206 - Forma și conținutul contestației

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

[...];

c) motivele de fapt și de drept;

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

coroborate cu dispozițiile pct. 11.1. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, care stabilesc:

„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”,

și cu prevederile pct. 2.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, care menționează:

“2.5. 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.”

Față de cele prezentate și având în vedere că **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** nu aduce nici un argument în susținerea contestației care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, contestația urmează a fi respinsă, ca nemotivată, pentru acest capăt de cerere.

6. Referitor la Dispoziția de măsuri nr. / 06.03.2013, cauza supusă soluționării este dacă Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care acest act administrativ nu se referă la stabilirea de obligații fiscale de plată și accesorii ale acestora, ci la măsuri de îndeplinit de către societate, neavând caracterul unei decizii de impunere ce intră în competența Serviciului Soluționare Contestații.

În fapt, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./06.03.2013, organele de inspecție fiscală au dispus **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași**, înregistrarea în evidența contabilă a diferențelor suplimentare de impozit pe profit în sumă de lei și a accesoriilor aferente acestora în sumă de lei, precum și a diferențelor suplimentare de taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei și a accesoriilor aferente acestora în sumă de lei.

Prin contestația formulată, înregistrată sub nr./12.04.2013, societatea solicită și anularea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr./06.03.2013.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 205 alin. (1) și art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*"Art. 205. - (1) **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 lipsa acestuia, în condițiile legii.**"*

"Art. 209. - (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală; [...]"

De asemenea, Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1.939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", cod 14.13.27.18 prevede:

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

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 5.3. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013, care stabilește:

„Prin alte acte administrative fiscale prevăzute la art. 209 alin. (2) din Codul de procedură fiscală se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente.”

Întrucât măsurile dispuse în sarcina **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** nu vizează stabilirea de obligații fiscale de plată la bugetul general consolidat, se reține că soluționarea contestației, pentru acest capăt de cerere, intră în competența organelor fiscale emitente, potrivit art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"(2) Contestațiile formulate împotriva unor alte acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, contestația va fi transmisă, spre competență soluționare, Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, în calitate de organ fiscal emitent al dispoziției de măsuri.

Pentru considerentele invocate și în temeiul art. 210 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE :

Art. 1 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** pentru suma totală de lei reprezentând:

- lei - impozit pe profit;
- lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - taxa pe valoarea adăugată;
- lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

Art. 2 Respingerea, ca nemotivată, a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-IS din data de 06.03.2013.

Art. 3 Transmiterea spre competentă soluționare Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. Pașcani, jud. Iași** împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. /06.03.2013.

Art. 4 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.

DIRECTOR EXECUTIV,

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

4ex./08.07.2013

Întocmit, consilier superior