



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. 260/14.06.2010
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "X" S.R.L. IAȘI
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.
AIF/.../...2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții prin adresa nr. ... din2010, înregistrată sub nr. dg/.../....2010, asupra contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L.**, cu sediul în Iași, bd. ... nr. ..., bl. ..., et. ..., ap. ..., jud. Iași, înregistrată la Registrul Comerțului Iași sub nr. J22 – ... – ..., cod de identificare fiscală RO

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. AIF/.../....2010 precum și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. AIF\...\....2010, emise în baza Raportului de inspecție nr. AIF/.../....2010, de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Suma contestată este în valoare totală de S lei și reprezintă:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația este semnată de administratorul societății în persoana domnului ... și poartă amprenta ștampilei în original.

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, în raport de data comunicării deciziei contestate, respectiv2010, așa cum rezultă din adresa de remitere sub semnătura nr. AIF/.../....2010 și data depunerii contestației, respectiv2010, potrivit

ștampilei registraturii Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, unde a fost înregistrată sub nr. AIF/

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare a contestației nr. .../2010, semnat de conducătorul organului care a încheiat actele atacate, prin care se propune respingerea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. Iași**, ca fiind fără temei legal.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul 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. Iași, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. AIF/.../....2010 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. AIF\...\....2010, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. AIF/.../....2010, în susținerea contestației motivând următoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar și a majorărilor de întârziere aferente.

În perioada2006 -2009, societatea a înregistrat în contabilitate, în contul de mărfuri, și nu pe cheltuieli, cum eronat se precizează în raportul de inspecție fiscală, facturile fiscale de aprovizionare de marfă, scăderea din gestiune făcându-se prin metoda specifică comerțului cu amănuntul.

Organele de inspecție fiscală au aplicat pentru neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, însă documentele justificative în baza cărora s-au efectuat aprovizionările de bunuri sunt facturile fiscale de achiziție, depuse la dosarul cauzei, facturi care îndeplinesc condițiile de document justificativ.

Contestatoarea motivează faptul că nu avea posibilitatea să facă verificări cu privire la furnizori, această obligație revenind autorităților statului care au aprobat funcționarea lor în diferite centre comerciale, sens în care cumpărătorului trebuie să i se aplice principiul bunei credințe.

Petenta face precizarea că organele de inspecție fiscală nu aveau posibilitatea să individualizeze contravaloarea mărfurilor care au ajuns pe contul 607 "cheltuieli cu mărfurile", cheltuieli pe care le-a tratat ca nedeductibile fiscal.

Față de cele precizate, prevederile legale în vigoare și faptul că din Raportul de inspecție fiscală nu rezultă motivele conform temeiului legal invocat, pentru care organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit, cheltuielile aferente aprovizionărilor de mărfuri, respectiv realitatea și legalitatea desfășurării operațiunilor patrimoniale, contestatoarea solicită analizarea situației de fapt și admiterea contestației pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Ulterior, cu adresa nr. .../2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. dg/... din2010, petenta a revenit la contestația inițial formulată precizând că *"Suntem de acord cu diferența de ... lei reprezentând diferența datorată în plus față de creanța fiscală declarată și evidența contabilă și cu suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere."*

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și majorările de întârziere aferente.

În perioada ..., societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile fiscale de aprovizionare mărfuri, facturi care îndeplinesc calitatea de document justificativ și sunt întocmite cu respectarea art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Urmare a verificărilor efectuate, inspecția fiscală nu a acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de 141.158 lei pentru achizițiile efectuate *"de persoane juridice neînregistrate în scopuri de TVA, radiate sau inactive"*, deși contestatoarea deține facturi fiscale de aprovizionare ce conțin taxa pe valoarea adăugată, facturi fiscale ce sunt întocmite cu respectarea art. 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Contestatoarea motivează faptul că deține, în conformitate cu prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, facturi fiscale întocmite în conformitate cu prevederile art. 155 din același act normativ, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Urmare motivațiilor prezentate, petenta solicită analizarea situației de fapt și aprobarea contestației pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente în sumă de ... lei.

Față de susținerile prevăzute în mod expres de lege, care sunt de strictă aplicabilitate și nu de interpretare, având în vedere principiul bunei credințe, contestatoarea consideră că Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. AIF/.../....2010 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. AIF/.../....2010 sunt netemeinice și nelegale solicitând anularea în totalitate a acestora.

Ulterior, prin adresa nr. .../2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. dg/... din2010, petenta precizează că nu cunoaște componența sumei de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere, în Raportul de inspecție fiscală nr. AIF-.../....2010 nefiind nici o explicație, însă presupune că în cazul importului făcut cu factura externă ... din2007 de la firma M Turcia s-a aplicat taxarea inversă, utilizându-se articolul contabil 4426 = 4427 pentru suma de ... lei, iar apoi s-a înregistrat plata TVA în sumă de ... lei cu chitanța nr. din2007, deoarece furnizorul este din afara U.E. și există obligația plății TVA în vamă. Susține că în fapt, în data de2007 și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată achitată în vamă.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași – Activitatea de Inspecție Fiscală, au emis pe numele **S.C. "X" S.R.L. Iași** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. AIF.../2010 în baza Raportului de inspecție fiscală nr. AIF/2010, prin care au constatat următoarele :

a) Referitor la impozitul pe profit.

În anul 2006, s-au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de ... lei, rezultând un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei, ca urmare a faptului că societatea a înregistrat pe cheltuielile cu mărfurile achizițiile efectuate de la S.C. Y S.R.L. și S.C. M S.R.L., societăți radiate.

În anul 2007 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă ... lei, urmare a verificării concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului.

În anul 2008 s-au constatat cheltuieli nedeductibile în plus față de cele considerate de societate în sumă de ... lei, cu un impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei, datorită achizițiilor efectuate de la societăți radiate, suspendate sau care nu există, respectiv de la S.C. N S.R.L., S.C. I S.R.L. și S.C. Z S.R.L.

Temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală sunt prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) și lit. r) din Legea nr. 571/2003 Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile art. 119 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată.

Urmare a verificării modului de calcul și înregistrare în evidența contabilă a taxei pe valoarea adăugată deductibilă și colectată pentru perioada verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, astfel:

- ... lei, aferentă achizițiilor efectuate de la persoane juridice neînregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată, radiate sau inactive, conform anexelor la raportul de inspecție fiscală;

- ... lei, taxă pe valoarea adăugată dedusă în luna iunie 2007 fără documente justificative.

Pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în cuantum de ... lei.

Temeiul de drept invocat a fost prevederile art. 146 alin. (1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile art. 119 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la

dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Perioada supusă inspecției fiscale a fost ... pentru impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

1. Referitor la suma totală de S lei din care suma de S lei reprezintă impozit pe profit și suma de S lei reprezintă majorări de întârziere aferente, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași prin Biroul Soluționare Contestații se poate pronunța asupra deductibilității cheltuielilor cu aprovizionările efectuate de la societăți despre care organele de inspecție fiscală susțin că erau radiate sau inactice, în condițiile în care din documentele existente la dosarul contestației nu rezultă clar situația acestor societăți.

În fapt, în urma controlului efectuat la **S.C. "X" S.R.L. Iași,** organele de inspecție fiscală au constatat că în anii 2006 și 2008 societatea a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu mărfurile în sumă de ... lei, respectiv de ... lei, aferente achizițiilor efectuate de la următoarele societăți: S.C. S S.R.L., S.C. L S.R.L., S.C. I S.R.L. și S.C. Z S.R.L.

Organele de inspecție fiscală menționează că aceste societăți sunt radiate sau declarate inactice, drept pentru care consideră că aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) și lit. r) din Legea nr. 571/2003 Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilind din acest motiv un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei.

În drept, referitor la documentele justificative în baza cărora se înregistrează în contabilitate cheltuielile, sunt aplicabile prevederile: art.21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"(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, dup caz, potrivit normelor; [...]"

În ceea ce privește tranzacțiile efectuate de contribuabilii inactivi, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

"(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; [...]", coroborate cu prevederile Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, potrivit cărora:

„Art. 1 [...]"

(2) Contribuabilii sunt declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.”

[...]

Art.3

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

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

Potrivit prevederilor art. 3 al Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi:

„Art. 3 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.”, iar potrivit prevederilor Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 898/2008 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați:

„Art. 3 Listele contribuabililor declarați inactivi și reactivați vor fi publicate în Monitorul Oficial al României, Partea I, și afișată de către Direcția generală de tehnologia informației pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor, www.mfinante.ro, la secțiunea "Informații contribuabili".

Art. 4 Data de la care contribuabilul a fost declarat inactiv va fi prevăzută distinct pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor, cu mențiunea "Contribuabil inactiv de la data de ZZ.LL.AA".

În contextul dispozițiilor legale de mai sus, se reține că nu se iau în considerare de către autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, iar data de la care contribuabilul a fost declarat inactiv este prevăzută distinct pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor, în prezent sub denumirea de Ministerul Finanțelor Publice.

Organul de soluționare competent, analizând documentele depuse de organele de inspecție fiscală la dosarul contestației, respectiv raportul de inspecție fiscală, anexele acestuia, situația neconcordanțelor din declarațiile cod 394 și constatând că rezultă inadvertențe cu privire la situația în care se aflau în perioada verificată societățile furnizoare, cu adresa nr. .../ ...2010, a solicitat Activității de Inspecție Fiscală lași să solicite organelor fiscale care administrează aceste societăți informații clare referitoare la data la care acestea au fost radiate sau au fost declarate inactive.

Aceasta a răspuns cu adresa nr. AIF/.../....2010 transmițând răspunsurile Administrațiilor Finanțelor Publice ale sectoarelor 1-5 București, însă acestea nu cuprind nici o referire la situația societăților

furnizoare pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a cheltuielilor cu mărfurile pe motiv că sunt radiate sau inactive.

Ca urmare, la dosarul contestației nu se află nici o dovadă a susținerilor organelor de inspecție fiscală, precum că la momentul tranzacțiilor aceste societăți comerciale erau radiate sau inactive.

Mai mult, se reține că S.C. S S.R.L., S.C. L S.R.L., ambele cu sediul în București, apar pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor, www.mfinante.ro, la secțiunea "Informații contribuabili" ca fiind inactive de la data de 22.08.2007 și ca urmare nu puteau fi radiate așa cum susțin organele de inspecție fiscală în anul 2006, când au derulat tranzacții cu **S.C. "X" S.R.L. Iași**.

Organul de soluționare competent consideră că, în vederea stabilirii realității operațiunii era necesară verificarea faptică a documentelor contabile ale societății și a modului de înregistrare în contabilitate a cheltuielilor cu aprovizionarea mărfurilor de la furnizori, precum și modul de utilizare a acestora, respectiv dacă au fost vândute sau date în consum, în vederea stabilirii dacă cheltuielile cu aprovizionările sunt aferente veniturilor realizate și au caracter deductibil la calculul profitului impozabil așa cum se prevede la art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

"(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."

Având în vedere faptul că prin raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. AIF/.../....2010 organele de inspecție fiscală nu au procedat la o analiză temeinică a stării societăților furnizoare și a realității operațiunilor derulate cu acestea, așa cum s-a reținut mai sus, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, va desființa decizia de impunere contestată pentru suma totală de ... lei din care suma de ... lei reprezintă impozit pe profit și suma de ... lei reprezintă majorări de întârziere aferente, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Se vor avea în vedere și Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care la pct. 12.7. prevede:

"Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru

calculul accesoriilor aferente.”, precum și prevederile punctului 102.5. din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004, care reglementează:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 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.”, cu mențiunea ca art. 185 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, a devenit prin republicare art. 216.

Organele de inspecție fiscală vor ține cont și de prevederile art. 47 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“(2) Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor principale anulate.”

2. Referitor la suma totală de ... lei din care suma de ... lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată și suma de ... lei reprezintă majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. a) În ceea ce privește suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere motivând că petenta nu a prezentat documente justificative, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași prin Biroul Soluționare Contestații se poate pronunța asupra dreptului de deducere a acestei sume în condițiile în care din Procesul verbal de cercetare la fața locului nr. AIF/... /... .2010 rezultă că suma de ... lei, care face parte din suma de ... lei, reprezintă TVA achitată în vamă cu chitanța seria ... nr. .../2007

În fapt, în Raportul de inspecție fiscală nr. AIF/... din2010 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei motivând că aceasta a fost dedusă în luna iunie 2007 fără documente justificative.

În contestația formulată, **S.C. “X” S.R.L. Iași** susține că nu cunoaște componența sumei de ... lei deoarece în raportul de inspecție fiscală nu este nici o explicație, însă presupune că organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată achitată în vamă cu chitanța seria ... nr. .../2007 pentru importul făcut de la firma M din Turcia.

În drept, sunt incidente prevederile art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în luna iunie 2007, astfel:

*“Condiții de exercitare a dreptului de deducere
ART. 146*

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

[...]

c) pentru taxa achitată pentru importul de bunuri, altele decât cele prevăzute la lit. d), să dețină declarația vamală de import sau actul constatator emis de organele vamale, care să menționeze persoana impozabilă ca importator al bunurilor din punct de vedere al taxei, precum și documente care să ateste plata taxei de către importator sau de către altă persoană în contul său; [...]"

Având în vedere motivațiile contestatoarei, precum și faptul că în Raportul de inspecție fiscală nr. AIF/... din2010 organele de inspecție fiscală nu au explicat clar ce reprezintă suma de ... lei, organul de soluționare competent, cu adresa nr. .../2010, a solicitat Activității de Inspecție Fiscală Iași ca în conformitate cu prevederile punctului 9.9. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, să întocmească un proces verbal de cercetare la fața locului prin care să verifice dacă pentru suma de ... lei reprezentând TVA achitată în vamă petenta deține documentele necesare exercitării dreptului de deducere și dacă această sumă face parte din suma de ... lei pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere.

În Procesul verbal nr. AIF/... încheiat de către organele de inspecție fiscală în data de2010, transmis cu adresa nr. AIF/... din2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr. dg/... din 30.07.2010, se precizează: "Pentru suma de ... lei reprezentând TVA achitată în vamă cu chitanța seria ... nr. .../2007 societatea a prezentat în original documentele necesare exercitării dreptului de deducere prevăzute la art. 146 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în luna iunie 2007. [...] Suma de ... lei face parte din suma de ... lei înregistrată de contestatoare în Registrul Jurnal din luna iunie 2007 prin operațiunea contabilă 442.06 = 531.01."

Organul de soluționare competent a reținut astfel că pentru suma de 5.080 lei din suma de ... lei pentru care nu s-a acordat drept de deducere, petenta a justificat cu documente dreptul de deducere, nu a putut însă să identifice componența diferenței de ... lei.

Având în vedere cele reținute, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative citate se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că:

"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 a se desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. AIF/.../....2010, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Iași în baza Raportului de inspecție nr. AIF/.../....2010, de către Activitatea de Inspecție Fiscală din

cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au întocmit actul administrativ fiscal contestat, să procedeze la o nouă verificare, în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie.

2. b) În ceea ce privește suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere motivând că furnizorii sunt persoane juridice neînregistrate în scopuri de TVA, radiate sau inactive, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași prin Biroul Soluționare Contestații se poate pronunța asupra dreptului de deducere a acestei taxe, în condițiile în care documentele existente la dosarul contestației nu confirmă susținerile organelor de inspecție fiscală.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă achizițiilor realizate de **S.C. "X" S.R.L. Iași** în perioada ... de la diverși furnizori, pe motiv că aceștia nu sunt înregistrați în scopuri de TVA, sunt radiați sau sunt inactivi, invocând ca temei legal art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

În drept, sunt incidente prevederile art. 145 alin. (1) lit. a) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

"Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART. 145

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile; [...]

Condiții de exercitare a dreptului de deducere

ART. 146

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); [...]"

Potrivit acestor prevederi legale, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă 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 dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile și trebuie să justifice dreptul de deducere, cu o factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Motivația pentru care organele de inspecție fiscală nu a acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții a fost faptul că societățile furnizoare erau persoane juridice neînregistrate în scopuri de TVA, radiate sau inactiv.

În ceea ce privește tranzacțiile efectuate de contribuabilii inactivi, sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

”(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; [...]”, coroborate cu prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, potrivit cărora:

„Art.1 [...]

(2) Contribuabilii sunt declarați inactivi prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, care se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I.”

[...]

Art.3

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

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

Potrivit prevederilor art. 3 al Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 819/2008 pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor inactivi

„Art. 3 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.”, iar potrivit prevederilor Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 898/2008 pentru aprobarea listei contribuabililor inactivi și a listei contribuabililor reactivați:

„Art. 3 Listele contribuabililor declarați inactivi și reactivați vor fi publicate în Monitorul Oficial al României, Partea I, și afișată de către Direcția generală de tehnologia informației pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor, www.mfinante.ro, la secțiunea "Informații contribuabili".

Art. 4 Data de la care contribuabilul a fost declarat inactiv va fi prevăzută distinct pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor, cu mențiunea "Contribuabil inactiv de la data de ZZ.LL.AA".

În contextul dispozițiilor legale de mai sus, se reține că nu se iau în considerare de către autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, iar data de la care contribuabilul a fost declarat inactiv va fi prevăzută distinct pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor, în prezent sub denumirea de Ministerul Finanțelor Publice.

Organul de soluționare competent, analizând documentele depuse de organele de inspecție fiscală la dosarul contestației, respectiv raportul de inspecție fiscală, anexele acestuia, situația neconcordanțelor din declarațiile cod 394 și constatând că rezultă inadvertențe cu privire la situația în care se aflau în perioada verificată societățile furnizoare, cu adresa nr. .../2010, a solicitat Activității de Inspecție Fiscală Iași să solicite organelor fiscale care administrează acești contribuabili informații clare din care să rezulte dacă aceste societăți erau sau nu plătitoare de TVA la data efectuării tranzacțiilor.

Aceasta a răspuns cu adresa nr. AIF/.../....2010 transmițând răspunsurile Administrațiilor Finanțelor Publice ale sectoarelor 1-5 București, însă din acestea rezultă că majoritatea societăților furnizoare erau plătitoare de TVA în perioada în care au desfășurat tranzacții cu **S.C. "X" S.R.L. Iași**, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Se reține de asemenea că organele de inspecție fiscală au considerat aprovizionările efectuate ca fiind fără documente justificative fără să analizeze dacă facturile fiscale cuprind informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, era necesar ca organele de inspecție fiscală să procedeze la verificarea realității operațiunilor respective în vederea stabilirii dacă aceste achiziții au fost destinate realizării de operațiuni taxabile, respectiv dacă societatea a utilizat bunurile înscrise în facturile de achiziție pentru producerea de bunuri/prestări de servicii sau pentru revânzare, dacă are evidențiată și achitată contravaloarea acestora.

Având în vedere faptul că prin raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. AIF/.../....2010 organele de inspecție fiscală nu au procedat la o analiză temeinică a stării societăților furnizoare și a realității tranzacțiilor efectuate, așa cum s-a reținut mai sus, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, va desființa decizia de impunere contestată pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute prin prezenta decizie.

2. c) Referitor suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. AIF/... din2010 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. AIF/... din2010 organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Iași au stabilit majorări de întârziere în sumă de ... lei, aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, calculate pentru perioada

Având în vedere faptul că petenta nu contestă modul de calcul al acestor majorări, și că la punctele III.2.a) și III.2.b) din prezenta decizie s-a stabilit necesitatea reverificării taxei pe valoarea adăugată pentru perioada ...pentru care a fost stabilită diferența de taxă pe valoarea adăugată asupra căreia au fost calculate aceste accesorii, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, va desființa decizia de impunere contestată și pentru suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute prin prezenta decizie, potrivit principiului de drept **"accesoriul urmează principalul"**.

Se vor avea în vedere și Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care la pct. 12.7. prevede:

"Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.", precum și prevederile punctului 102.5. din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004, care reglementează:

"În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 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.", cu mențiunea ca art. 185 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, a devenit prin republicare art. 216.

Organele de inspecție fiscală vor ține cont și de prevederile art. 47 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

"(2) Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor principale anulate."

În ceea ce privește contestația referitoare la Dispoziția de măsuri nr. AIF/.../....2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. AIF/.../....2010, în conformitate cu art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, competența de soluționare aparține organului emitent al acesteia, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Ca urmare, în data de2010, aceasta a emis Decizia nr. ..., înregistrată sub nr. AIF/.../....2010, prin care a soluționat contestația privind acest capăt de cerere, comunicată societății contestatoare prin poștă cu scrisoare recomandată în data de2010, așa cum rezultă de pe copia confirmării de primire aflată la dosarul contestației.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1473/2010, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași

DECIDE:

Art. 1 Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. AIF/8360 din 30.04.2010 emisă pe numele **S.C. "X" S.R.L. Iași** pentru suma totală de 254.603 lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea

adăugată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de Inspecție Fiscală 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.