

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI PRAHOVA
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 263 din 15 septembrie 2010
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "x" S.R.L.
din municipiul x, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr. x din x august 2010 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr. x/x august 2010, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "x" S.R.L.** din municipiul x, județul Prahova, formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x iulie 2010*, act administrativ fiscal emis de A.I.F. Prahova, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală* încheiat la data de x iulie 2010 de consilieri din cadrul A.I.F. Prahova și a *Dispoziției de măsuri nr. x/x iulie 2010*, comunicate societății comerciale la data de x iulie 2010.

În conformitate cu prevederile art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației nr. x/x.08.2010 în termen de 30 zile de la comunicarea actelor atacate, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x august 2010, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Împotriva Deciziei de impunere nr. x/x iulie 2010, Raportului de inspecție fiscală din x iulie 2010 și Dispoziției de măsuri nr. x/x iulie 2010, tot sub nr. x/x august 2010, la A.I.F. Prahova a mai fost înregistrată și contestația formulată de apărătorul ales al societății comerciale avocat x din cadrul Baroului București. În acest sens, la dosarul contestației a fost anexată, în original, **Împuternicirea avocațială nr. x/2010** dată de S.C. "x" S.R.L. avocatului x pentru a exercita activitatea de asistență juridică și reprezentare a societății comerciale contestatoare.

Societatea Comercială "x" S.R.L. are sediul social în municipiul x, Aleea x, Nr. x, Bloc x, Etaj x, Ap. x, cod poștal x, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/x/x** și are codul unic de înregistrare fiscală x cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **x lei** – din care:

- *impozit pe profit stabilit suplimentar* x lei;
- *majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar* x lei;
- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată* x lei;
- *majorări de întârziere aferente TVA* x lei.

Totodată este contestată și Dispoziția de măsuri nr. x/x iulie 2010 prin care s-a stabilit diminuarea pierderilor fiscale calculate de societatea comercială contestatoare cu x lei la 31 decembrie 2009 și cu x lei la 30 iunie 2010.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citată):

1. – Contestația formulată de apărătorul ales, avocat x, depusă și înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x august 2010 (citat):

"[...] Subscrisa, S.C. x S.R.L., [...], cu sediul ales pentru comunicarea actelor în acest dosar la Sediul Secundar al Cabinetului de Avocat "x" din x, Str. x, nr. x, Județul Prahova, prin reprezentant legal și apărător ales Avocat x, din cadrul Baroului București, în temeiul art. 205 și urm. Cod procedură Fiscală, formulăm prezenta

CONTESTAȚIE

împotriva Dispoziției nr. x/x.07.2010, a Raportului de Inspecție Fiscală nr. x/x.07.2010 și a Deciziei de impunere [...] nr. x/x.07.2010, toate comunicate subscrisei la data de x.07.2010, prin care vă solicităm să dispuneți:

• În temeiul art. 216 Cod procedură fiscală admiterea prezentei contestații, și pe cale de consecință anularea în totalitate a Dispoziției nr. x/x.07.2010, a Raportului de Inspecție Fiscală nr. x/x.07.2010 și a Deciziei de impunere [...] nr. x/x.07.2010, ca nelegale.

[...] Urmare a controlului fiscal, prin actele contestate, organele de control fiscal au stabilit nelegal că subscrisa datorează către bugetul de stat următoarele sume :

- Impozit pe profit stabilit suplimentar — x lei;**
- majorări de întârziere aferente — x lei;**
- TVA suplimentar — x lei;**
- majorări de întârziere aferente — x lei,**

TOTAL sume datorate = x lei.

[...] > IMPOZITUL PE PROFIT – în raportul de inspecție fiscală se menționează următoarele :

a) În lunile decembrie 2008 și decembrie 2009, societatea în mod eronat a considerat ca fiind deductibile avansurile din chiriile pe care le datora furnizorilor, întrucât s-a apreciat [...] că aceste avansuri nu au fost ștornate ulterior [...].

Susținerile inspectorilor fiscali sunt nereale, aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal. Într-adevăr, sumele cu titlu de "avans chirii" nu au fost ștornate ulterior, nici nu era cazul, întrucât facturile emise ulterior cu titlu de contravaloare chirii au fost emise doar pe diferența de preț datorată, iar nu pe întreaga sumă, din care s-a scăzut avansul achitat.

b) în luna decembrie 2008, societatea a înregistrat în evidența contabilă achiziții de mărfuri de la diverși furnizori care nu au raportat prin Declarațiile semestriale livrări către societatea noastră.

Acesta nu este un motiv pentru a considera că aceste cheltuieli efectuate de societatea noastră nu sunt deductibile, susținerea fiind de-a dreptul absurdă. [...]. Noi deținem documentele justificative pentru achizițiile efectuate – facturile fiscale în original, iar dacă un furnizor nu își înregistrează în contabilitate facturile fiscale emise și nu le declară la organele fiscale nu poate fi imputabil societății noastre, cu atât mai mult cu cât inspectorii fiscali nu au procedat la efectuarea unui control încrucișat, pentru a se verifica și contabilitatea furnizorilor.

De asemenea, faptul că factura fiscală nr. x/x.12.2008 emisă de S.C. y S.R.L., societate parteneră de la care am achiziționat marfă, nu (este) cuprinsă în plaja de numere utilizată de aceasta [...], nu este culpa societății noastre. [...]. La momentul emiterii acestei facturi și achiziționării mărfii livrate, nu aveam de unde să știm că această factură ar fi una fictivă, [...].

c) pentru anul 2009, se reține [...] că subscrisa ar fi înregistrat ca și deductibile cheltuielile privind achiziția de mărfuri de la diverse societăți care au emis facturi ulterior datelor la care au devenit inactive sau aveau suspendată activitatea temporar.

Dispozițiile legale invocate în Raportul de Inspecție privesc numai contribuabili declarați inactivi, iar dintre societățile menționate S.C. q S.R.L. și S.C. z S.R.L. nu figurează pe lista contribuabililor declarați inactivi, împrejurare față de care toate cheltuielile privind achiziționarea diverselor produse de la aceste societăți trebuie considerate ca fiind deductibile.

d) de asemenea, se reține în raportul de inspecție fiscală că din verificările efectuate cu privire la achizițiile de mărfuri de la furnizorii menționați (fila x), s-au reținut diverse neconcordanțe, în sensul că :

° valoarea capitalului social înscris în situațiile financiare anuale diferă față de valoarea capitalului social înscris în facturile emise de furnizori;

° sediul social declarat este diferit față de cel menționat în factura fiscală emisă de furnizor;

° numărul de înregistrare al societății este diferit față de cel menționat pe factura fiscală emisă, la fel și codul unic de înregistrare;

[...] Singurele persoane vinovate sunt societățile partenere pentru această situație și acestea ar trebui sancționate, iar nu subscrisea.

e) De asemenea, se susține că în facturile emise de la furnizori, nu a fost înscrisă cota de TVA. Susținerile sunt nereale și tendențioase și anexăm în acest sens facturile fiscale solicitate pe parcursul controlului.

Dintr-o lectură sumară a acestora se poate cu ușurință observa că toate facturile fiscale cuprind atât prețul fără TVA, cât și TVA și valoarea finală, cu TVA inclusă și, prin urmare, și aceste cheltuieli trebuie considerate ca fiind deductibile.

f) referitor la factura fiscală emisă de S.C. b S.R.L. București, despre care se susține că nu ar fi inclusă în plaja de numere utilizată de această societate, [...], reiterăm susținerile noastre anterioare, [...].

Deci, și această factură trebuie inclusă pe lista cheltuielilor deductibile fiscal, existând, contrar susținerilor organelor de control fiscal, documente justificative legale privind achizițiile de mărfuri de la furnizorii noștri.

g) Pentru aceleași considerente, urmează să înlăturați și susținerea potrivit căreia faptul că furnizorii nu au declarat livrări de bunuri către societatea noastră este un motiv întemeiat pentru a considera ca nedeductibile o serie de cheltuieli privind achiziții de mărfuri, întrucât nu se poate atrage răspunderea societății noastre pentru faptele care sunt în sarcina exclusivă a acestora, fiind numai culpa lor, iar subscrisa nu are nicio vină.

h) în mod greșit au fost considerate ca fiind nedeductibile cheltuielile aferente achiziționării de combustibili pentru autoturismul marca x, proprietatea societății noastre.

Aceste cheltuieli nu au fost efectuate pentru transportul de persoane, cum se invocă de către inspectorii fiscali, ci au reprezentat cheltuieli aferente transportului de marfă.

[...].

➤ **În ceea ce privește TVA stabilită în plus**, s-au avut în vedere aceleași susțineri menționate anterior. Prin urmare pentru aceleași considerente pe care le-am detaliat mai sus, față de fiecare aspect în parte invocat de către inspectorii fiscali, apreciem că nu datorăm față de bugetul de stat nici sumele de bani stabilite în plus cu titlu de TVA și majorări de întârziere aferente. [...].”

2. – Contestația Nr. x/x august 2010 formulată de administratorul societății comerciale, depusă și înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x august 2010 (citat):

“[...] Subscrisa S.C.”x” S.R.L. [...], prin reprezentantul său legal x, în calitate de administrator, formulează următoarea :

CONTESTAȚIE

La raportul de inspecție fiscală nr. x/x.07.2010 [...],

și

a Deciziei de Impunere [...] înregistrată la D.G.F.P.Prahova sub nr. x/x.07.2010, din următoarele considerente:

Referitor Decizia de Impunere NR. x/x.07.2010

IMPOZIT PROFIT

Se contestă : Baza impozabilă stabilită suplimentar : x

Impozit pe profit aferent : x

Majorări de întârziere : x

I. Încadrarea cheltuielilor cu mărfurile în sumă de x lei ca fiind nedeductibilă fiscal, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003, [...]

– Documentele la care fac referire inspectorii [...] sunt facturile de achiziție mărfuri;

Facturile de achiziție mărfuri nu stau la baza înregistrării în contabilitate a unor cheltuieli, ci a înregistrării stocului de mărfuri. Prin extrapolare, organul de control, eronat nu a acordat drept de deducere unor cheltuieli cu mărfurile, cheltuieli care nu sunt înregistrate în baza unor facturi. Cheltuiala cu mărfurile se calculează după cota medie de adaos la momentul vânzărilor, și nicidecum la momentul achiziției unor mărfuri.

° Din interpretarea inspectorilor, veniturile obținute din vânzarea mărfurilor sunt deductibile din punct de vedere fiscal, pentru că sunt incluse în baza de impozitare pentru stabilirea impozitului pe profit, dar nu și cheltuiala cu marfa. Această interpretare arbitrară este în discordanță cu principiile fiscalității, principii care apără reflectarea corectă a conținutului economic al tranzacției.

[...] Având în vedere prevederile Art. 11 (1) (din Codul fiscal), mărirea bazei impozabile a profitului brut cu cheltuielile nedeductibile în sumă de x lei și calculul unui **impozit aferent în sumă de x lei** ($x * 16\%$) este nejustificată.

II. Conform prevederilor art.6 alin.(1) și (2) din Legea Contabilității nr.82/1991 Republicată: [...].

Operațiunea economico-financiară la care se face referire în raport, este achiziția mărfurilor.

Achiziția mărfurilor, pentru cumpărător, este consemnată în documentul Notă de intrare și constatare de diferențe.

Răspunderea societății x S.R.L. în calitate de cumpărător, este de a întocmi corect nota de recepție; acesta este documentul contabil ce angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, și nicidecum factura, deoarece factura nu este emisă de cumpărător.

Dacă ulterior se constată că, unele date înscrise într-o factură sunt eronate, conform codului fiscal art. 159. - (1), [...].

Precizăm că organul de control a privat societatea x, în calitate de beneficiar, de dreptul său de a obține facturile corectate, astfel cum este stipulat la art. 159 (1) din Codul Fiscal. S-a procedat incorect la mărirea bazei de impozitare a profitului cu cheltuieli nedeductibile în sumă de x lei, **pentru anul 2009 și cu suma de x lei pentru anul 2010**, astfel că s-a calculat un **impozit pe profit suplimentar injust de x lei** ($x * 16\%$).

TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ LUNAR

Se contestă neacordarea dreptului de deducere pentru suma de x lei, din următoarele motive:

Dreptul de deducere a T.V.A. poate fi exercitat de orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de T.V.A., cu condiția ca bunurile și serviciile achiziționate să fie destinate utilizării pentru realizarea:

- operațiunilor taxabile;

- operațiunilor scutite cu drept de deducere ([...]).

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, conform prevederilor art. 145 alin. (1) Titlul VI TVA din Codul Fiscal dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată ia naștere la momentul exigibilității taxei.

[...] Deoarece S.C. x S.R.L. x deține facturile în original, completate după cerințele art. 155 alin.(5) din Codul Fiscal, considerăm că nu se face vinovată pentru erorile săvârșite de cei ce au emis facturile.

Facturile menționate în Anexa x la Raportul de Inspecție Fiscală nr.x/x.07.2010 care conțin date eronate [...] prezintă în fond realitatea unor tranzacții economice efectuate. Viciile de formă care se regăsesc în aceste facturi nu

alterează esența operațiunii patrimoniale. La momentul primirii unei facturi, nu există posibilitatea verificării acesteia. Facturile nu au fost emise cu erori în ceea ce privește baza de impozitare sau alte asemenea aspecte de natură patrimonială. **Erorile sunt de natură informativă, de aceea este incorectă măsura neacordării dreptului de deducere a TVA în sumă de x lei. [...].**"

II. – Din Decizia de impunere nr. x din x iulie 2010, respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală din x iulie 2010, rezultă următoarele:

* Inspecția fiscală, finalizată la data de x iulie 2010, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere, declarare și virare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. "x" S.R.L. în perioada 08 noiembrie 2004 – 30 iunie 2010, printre care și cele privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de x iulie 2010 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. x din x iulie 2010.

În acest Raport, la **CAPITOLUL III Constatări fiscale** — s-a consemnat (citată):

"[...] III.2 Impozit pe profit

Verificarea a fost efectuată în conformitate cu prevederile Titlului II din Legea nr. 571/2003 [...], H.G. nr. 44/2004 [...] și a cuprins perioada 01.01.2008 – 30.06.2010.

Anul 2008

[...] Urmare inspecției fiscale efectuate, a fost stabilit un impozit pe profit în sumă de x lei, față de impozitul calculat de societate în valoare de x lei, rezultând o **diferență suplimentară în sumă de x lei**.

Impozitul pe profit de x lei este consecința fiscală a stabilirii la control de cheltuieli nedeductibile suplimentare în cuantum de **x lei** (anexa nr.x), având în vedere următoarele deficiențe:

a) În luna decembrie 2008 societatea a evidențiat eronat în rulajul contului contabil 613 "Cheltuieli cu primele de asigurare" suma de x lei, reprezentând contravaloare avansuri chirii și garanții în baza facturilor cuprinse în anexa nr.x care au fost înregistrate în evidența contabilă în perioada noiembrie 2006 – noiembrie 2008 în contul 471 "Cheltuieli înregistrate în avans".

Menționăm faptul că, aceste avansuri nu au fost ștornate ulterior din facturile de chirie lunară întocmite de proprietarii spațiilor comerciale. Astfel că, societatea a evidențiat în cursul anului 2008 în contul contabil 612 contravaloarea chiriei facturată lunar de furnizori.

Întrucât suma de **x lei** reprezintă avansuri/garanții, la control cheltuielile au fost considerate nedeductibile fiscal conform prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 [...].

b) În luna decembrie 2008 societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă achiziții de mărfuri ([...]) în sumă totală de x lei din care: x lei – bază impozabilă și x lei – T.V.A. de la furnizorii: [...] – anexa nr.x.

Furnizorii mai sus menționați nu au raportat prin Declarațiile semestriale cod MF 394 livrări către S.C. x S.R.L. x.

Din verificarea facturilor emise de S.C. a S.R.L. București și S.C. b S.R.L. București au fost constatate date eronate referitoare la capitalul social subscris și vărsat comparativ cu datele înscrise în situațiile financiare anuale publicate pe site-ul A.N.A.F.

Referitor la factura nr.x/x.12.2008, menționăm faptul că, aceasta nu este cuprinsă în plaja de numere utilizată de S.C. c S.R.L. București, așa cum a rezultat din adresa nr.x/x.06.2010 emisă de Administrația Finanțelor Publice Sector x București și înregistrată la D.G.F.P. Prahova – A.I.F. sub nr.x/x.06.2010.

În consecință, cheltuielile cu mărfurile în sumă de **x lei** au fost încadrate ca nedeductibile fiscal potrivit art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 [...], întrucât facturile prezentate nu îndeplinesc condițiile de documente justificative legale având în vedere că acestea conțin date eronate.

c) S.C. x S.R.L. x a înregistrat achiziții în baza facturii nr.x/x.01.2008 emisă de S.C. d S.R.L. București (C.U.Î. ROx) reprezentând articole x, în valoare totală de x lei, din care baza impozabilă de x lei și T.V.A. în sumă de x lei (anexa nr.x), neraportată prin Declarația cod MF 394 [...].

Conform datelor publicate pe portalul A.N.A.F., la data de x.08.2007 S.C. d S.R.L. București a fost declarat contribuabil inactiv.

Rezultă că, factura nr.x/x.01.2008 a fost emisă de S.C. d S.R.L. București ulterior datei de la care a devenit contribuabil inactiv, drept pentru care nu poate fi luată în considerare potrivit prevederilor art.3 alin.(2) din Ordinul A.N.A.F. nr.575/2006 [...].

Totodată, în baza prevederilor art.6 din O.G. nr.92/2003 [...], coroborat cu prevederile art.11, alin.(1¹) și alin. (1²) din Legea nr.571/2003, [...], tranzacția efectuată între S.C. d S.R.L. București, în calitate de furnizor și S.C. x S.R.L. x în calitate de beneficiar nu a fost luată în considerare.

Consecința fiscală a acestei deficiențe, a fost încadrarea cheltuielilor cu mărfurile în sumă de **x lei** ca fiind nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003, [...].

d) În luna ianuarie 2008 societatea a înregistrat în rulajul contului contabil 607 "Cheltuieli privind mărfurile" suma de x lei (anexa nr.x) reprezentând contravaloare mărfuri casate.

Conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 [...], cheltuielile în sumă de **x lei** au fost încadrate ca nedeductibile fiscal.

Anul 2009

[...] Urmare verificării efectuate a fost stabilită o pierdere fiscală în sumă de x lei (anexa nr.x), rezultată prin diminuarea pierderii fiscale stabilită de societate (x lei) cu cheltuieli nedeductibile suplimentare în cuantum de **x lei**, având în vedere următoarele deficiențe:

a) S.C. x S.R.L. x a înregistrat achiziții de mărfuri ([...]) în valoare totală de x lei din care: bază impozabilă x lei și T.V.A. de x lei (anexa nr.x), de la furnizorii: [...] Care au emis facturi ulterior datelor la care au devenit inactivi sau aveau suspendată activitatea temporar.

[...] Urmarea acestor deficiențe a fost încadrarea cheltuielilor cu mărfurile în sumă de **x lei** ca fiind nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 [...].

b) În cursul anului 2009 societatea verificată a evidențiat achiziții de mărfuri ([...]) în sumă totală de x lei din care: x lei baza impozabilă și x lei T.V.A. de la furnizorii: [...] – anexa nr.x.

Din verificarea datelor existente în baza de date a M.F.P., respectiv site-ul A.N.A.F. s-au reținut neconcordanțe [...].

[...] Având în vedere faptul că, achizițiile de mărfuri de la furnizorii mai sus menționați nu au avut la bază documente justificative legale, întrucât acestea conțin date eronate, cheltuielile cu mărfurile în sumă de **x lei** au fost încadrate ca nedeductibile fiscal potrivit art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 [...].

c) În perioada mai – decembrie 2009 societatea a achiziționat combustibili în valoare totală de x lei, din care bază impozabilă de x lei și T.V.A. de x lei (anexa nr.x).

Întrucât societatea a deținut în patrimoniu un autoturism x, cheltuielile cu combustibilii în sumă de **x lei** au fost considerate nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.t) din Legea nr.571/2003 [...].

d) În luna decembrie 2009 societatea a înregistrat eronat în rulajul contului contabil 613 [...] suma x lei (anexa nr.x), reprezentând contravaloare garanție chirie în avans evidențiată în luna noiembrie 2008 în contul contabil 471 [...].

Menționăm faptul că, acest avans nu a fost ștornat din facturile de chirie lunară întocmite ulterior. Precizăm faptul că, societatea a evidențiat în cursul anului 2009 în contul contabil 612 contravaloarea chiriei facturată lunar de furnizori.

Întrucât suma de **x lei** reprezintă garanție avans pentru chirie, la control cheltuielile au fost considerate nedeductibile fiscal conform prevederilor art. 19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 [...].

e) În luna noiembrie 2009 societatea a înregistrat în rulajul contului contabil 607 "Cheltuieli privind mărfurile" suma de x lei (anexa nr.x) reprezentând contravaloare mărfuri casate conform proceselor verbale întocmite la punctele de lucru din x.

La control, în baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 [...], cheltuielile în sumă de **x lei** au fost încadrate ca nedeductibile fiscal.

Perioada 01.01.2010 – 30.06.2010

[...] La control a fost stabilită o pierdere fiscală în cuantum de x lei rezultată prin diminuarea pierderii contabile de x lei cu cheltuieli nedeductibile suplimentare în valoare totală de **x lei** (anexa nr.x), cu următoarea structură:

– **x lei** reprezintă impozitul minim [...];

– **x lei** reprezintă cheltuiala cu mărfurile achiziționate [...] în valoare totală de x lei, din care T.V.A. în sumă de x lei; urmare verificării efectuate s-a constatat neconcordanță [...].

În consecință, potrivit prevederilor art.6 alin.(1) și (2) din Legea contabilității nr.82/1991 Republicată coroborate cu art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 [...], cheltuielile în sumă de x lei au fost considerate nedeductibile fiscal, întrucât factura [...] nu îndeplinește condițiile de document justificativ legal având în vedere că aceasta conține date eronate.

– **x lei** reprezintă cheltuieli privind combustibili achiziționați în perioada februarie – iunie 2010 (anexa nr.x) pentru autoturismul x aflat în patrimoniul societății, considerate nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.t) din Legea nr.571/2003 [...];

– **x lei** reprezintă cheltuieli privind mărfurile casate în baza Procesului verbal din data de x.02.2010 întocmit la gestiunea x (anexa nr.x); în baza prevederilor art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 [...], cheltuielile în sumă de x lei au fost încadrate ca nedeductibile fiscal.

[...] Urmare inspecției fiscale efectuate pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2008, a fost stabilit un **impozit pe profit suplimentar în sumă de x lei**, pentru care în temeiul art.120 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 [...], au fost calculate **accesorii în sumă totală de x lei**, [...] (anexa nr.x).

Deasemenea, pierderea fiscală calculată de unitate la data de 31.12.2009, respectiv 30.06.2010 a fost diminuată la control cu cheltuieli nedeductibile suplimentare în cuantum de x lei (an 2009), respectiv x lei (perioada 01.01.2010 – 30.06.2010).

În consecință, potrivit prevederilor art.94 alin.(2), lit. c) din O.G. nr.92/2003R [...] și art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...] se lasă unității următoarea:

MĂSURĂ [...].

III.2 Taxa pe valoarea adăugată

Verificarea legalității modului de determinare, evidențiere și raportare a taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01.2007 – 30.06.2010, a fost efectuată în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...] și H.G. nr.44/2004 [...].

[...] **T.V.A. deductibilă**

[...] Față de T.V.A. deductibilă evidențiată de societate în sumă de x lei, urmare inspecției fiscale **nu a fost acordat dreptul de deducere a taxei în sumă de x lei**, având în vedere următoarele deficiențe:

a) societatea a dedus în perioada 01.05.2009 – 30.06.2010, T.V.A. în sumă de x lei (anexa nr.x) aferentă achizițiilor de combustibili pentru autoturismul x aflat în patrimoniul societății.

Având în vedere prevederile art. 145¹ alin.(1) din legea nr.571/2003 [...], la control nu a fost acordat dreptul de deducere pentru taxa în sumă de x lei.

b) S.C. x S.R.L. x a înregistrat achiziții de mărfuri ([...]) în valoare totală de x lei din care: baza impozabilă x lei și T.V.A. de x lei (anexa nr.x) de la furnizorii: [...] care au emis facturi ulterior datelor la care au devenit inactivi sau au suspendat temporar activitatea.

[...] Precizăm faptul că, furnizorii mai sus menționați nu au raportat prin Declarațiile semestriale cod MF 394 livrări către S.C. x S.R.L. x.

În timpul controlului societatea nu a prezentat copii ale codurilor de înregistrare în scopuri de T.V.A. ale furnizorilor sus menționați, în condițiile în care la art.154 alin.(4) respectiv (5), lit.a) din Legea nr.571/2003, [...].

În baza prevederilor art.6 din O.G. nr.92/2003 [...], coroborat cu prevederile art.11, alin.(1¹) și alin. (1²) din Legea nr.571/2003, [...], tranzacțiile efectuate între furnizorii mai sus menționați și S.C. x S.R.L. x în calitate de beneficiar nu au fost luate în considerare.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri, conform prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 [...].

Întrucât facturile în sumă totală de x lei din care T.V.A. de x lei (anexa nr.x) au fost emise de persoane juridice inactice sau cu activitate suspendată, care nu mai erau înregistrate ca plătitori de T.V.A., la control **nu a fost acordat dreptul de deducere a taxei în sumă de x lei**, conform art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003.

c) S.C. x S.R.L. a achiziționat mărfuri ([...]) în sumă totală de x lei, din care baza impozabilă de x lei și T.V.A. în sumă de x lei (anexa nr.x) de la furnizorii: [...], societăți care nu au raportat livrările efectuate prin Declarațiile semestriale cod MF 394.

În timpul controlului societatea nu a prezentat copii ale codurilor de înregistrare în scopuri de T.V.A. ale furnizorilor sus menționați, în condițiile în care la art.154 alin.(4) respectiv (5), lit.a) din Legea nr.571/2003 [...].

Din verificarea datelor existente în baza de date a M.F.P., respectiv site-ul A.N.A.F. s-au reținut neconcordanțe între:

– valoarea capitalului social înscris în situațiile financiare anuale și capitalul social înscris în facturile emise de furnizori: [...];

– sediul social declarat și cel menționat în facturile emise de [...];
[...].

[...] Având în vedere faptul că, facturile emise de furnizorii mai sus menționați conțin date eronate referitoare la capitalul social, sediu declarat, număr de înregistrare la O.R.C., cota de T.V.A., iar în două cazuri facturile nu aparțin societăților furnizoare, rezultă că facturile înscrise în anexa nr.x, **nu îndeplinesc condițiile de document justificativ legal**, întrucât nu au fost respectate prevederile art.146 alin.(1) lit.a) și art.155 alin.(5) din Legea nr. 571/2003 [...].

Consecința fiscală a acestor deficiențe, a fost **neacordarea dreptului de deducere a taxei în sumă totală de x lei**.

T.V.A. colectată

[...] Urmare inspecției fiscale a fost stabilită T.V.A. colectată suplimentar în sumă de x lei aferentă cheltuielilor cu mărfurile casate, în conformitate cu prevederile art.128 alin.(8) lit.f), respectiv lit.b) din Legea nr. 571/2003 [...].

[...] **Taxa suplimentară în valoare de x lei**, a rezultat ca urmare a neacordării dreptului de deducere pentru T.V.A. în sumă de x lei și stabilirea T.V.A. colectată suplimentar de x lei.

În temeiul art.120 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 [...], pentru diferența suplimentară de T.V.A. au fost calculate **accesorii în sumă totală de x lei**, [...] (anexa nr.x).

Referitor la modul de declarare, față de T.V.A. de plată aferentă perioadei verificate în sumă totală de x lei, societatea a raportat la organul fiscal teritorial T.V.A. de plată în sumă totală de x lei, cu o **diferență nedeclarată în sumă de x lei**, pentru care au fost calculate **majorări de întârziere în quantum de x lei și dobânzi în sumă de x lei** (anexa nr.8). [...].”

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

* În **Raportul de inspecție fiscală din x iulie 2010** – anexă la Decizia de impunere nr. x/x iulie 2010, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului general consolidat de către S.C. “x” S.R.L. în perioada ianuarie 2008 – iunie 2010 (pentru impozit pe profit) și respectiv ianuarie 2007 – iunie 2010 (pentru TVA), în vederea soluționării adresei nr. x/x iunie 2010 emisă de A.N.A.F. – Direcția generală coordonare inspecție fiscală, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr. x/x iunie 2010.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este “x” – cod CAEN x. Activitatea desfășurată efectiv în perioada supusă inspecției fiscale a fost însă cea de “x” – cod CAEN x.

* **Motivele de fapt și de drept** care au condus la stabilirea **impozitului pe profit suplimentar** în sumă de **x lei** (contestată) și a **TVA de plată suplimentară** în sumă de **x lei** (contestată), precum și la calculul de majorări de întârziere aferente, cât și la **diminuarea pierderilor fiscale la: 31 decembrie 2009** cu suma de **x lei**, iar la **30 iunie 2010** cu suma de **x lei**, sunt următoarele:

1.) – În ceea ce privește impozitul pe profit și diminuarea pierderilor fiscale:

Pentru anul fiscal 2008, în urma inspecției fiscale au fost stabilite cheltuieli nedeductibile fiscal suplimentare în sumă totală de x lei – conform prevederilor art. 11, alin. (1¹) și alin. (1²), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. c) și lit. f) din Codul fiscal, coroborate cu cele ale art. 3 alin. (2) din Ordinul M.F.P.–A.N.A.F. nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, s-a constatat că în luna decembrie 2008 a fost înregistrată în mod nejustificat o cheltuială (cont contabil 613 “Cheltuieli cu primele de asigurare”) în sumă de x lei reprezentând chirii și garanții plătite în avans în perioada noiembrie 2006 – noiembrie 2008 (cont contabil 471 “Cheltuieli înregistrate în avans”), deși, în cursul anului 2008, acestea au mai fost înregistrate pe cheltuieli (cont contabil 612 “Cheltuieli privind chiriile”) în baza facturilor emise de furnizori.

De asemenea, s-a mai constatat că pentru achiziții de mărfuri în valoare totală de x lei, facturile fiscale emise de diverși furnizori nu îndeplinesc condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative, iar pentru suma de x lei reprezentând contravaloarea mărfurilor casate, înregistrată pe costuri, în mod eronat a fost considerată cheltuială deductibilă fiscal.

Față de aceste constatări, la inspecția fiscală din x iulie 2010 s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar datorat în sumă de x lei (x lei x 16%), iar în conformitate cu prevederile art. 120 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat majorări de întârziere aferente în sumă totală de x lei.

Pentru perioada ianuarie 2009 – iunie 2010, în urma inspecției fiscale au fost stabilite cheltuieli nedeductibile fiscal suplimentare în sumă totală de x lei – conform prevederilor art. 11, alin. (1¹) și alin. (1²), art. 19 alin. (1), art. 21 alin. (4) lit. a), lit. c), lit. f), lit. r) și lit. t) din Codul fiscal, coroborate cu cele ale art. 3 alin. (2) din Ordinul M.F.P.–A.N.A.F. nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, care au condus la diminuarea pierderilor fiscale calculate de societatea comercială contestatoare cu x lei la 31 decembrie 2009 și cu x lei la 30 iunie 2010.

Astfel, s-a constatat că pentru achiziții de mărfuri în valoare totală de x lei, facturile emise de diverși furnizori nu îndeplinesc condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative sau au fost emise după declararea furnizorilor contribuabili inactivi, iar pentru suma de x lei reprezentând contravaloarea mărfurilor casate, înregistrată pe costuri, în mod eronat a fost considerată cheltuială deductibilă fiscal.

S-a mai constatat că în luna decembrie 2009 a fost înregistrată în mod nejustificat o cheltuială (cont contabil 613 “Cheltuieli cu primele de asigurare”) în sumă de x lei reprezentând garanție chirie plătită în avans în luna noiembrie 2008 (evidențiată în contul contabil 471 “Cheltuieli înregistrate în avans”), deși, în cursul anului 2009, acestea au mai fost înregistrate pe cheltuieli (cont contabil 612 “Cheltuieli privind chiriile”) în baza facturilor emise de furnizori.

De asemenea, în perioada mai 2009 – iunie 2010, în mod eronat au fost considerate deductibile fiscal cheltuielile cu combustibili în sumă totală de x lei înregistrate pentru autoturismul x, contrar prevederilor art. 21 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal, iar în semestrul I al anului 2010 cheltuielile cu impozitul minim datorat în sumă de x lei, contrar prevederilor art. 21 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal.

2.) – În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată:

Pentru perioada 01 ianuarie 2007 – 30 iunie 2010, în urma inspecției fiscale a fost anulat dreptul de deducere pentru TVA deductibilă în sumă totală de x lei – conform prevederilor art.

11, alin. (1¹) și alin. (1²), art. 145¹ alin. (1), art. 146 alin. (1) lit. a), art. 154 alin. (4) și alin. (5) lit. a) și art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.

La control s-a colectat suplimentar TVA în sumă de x lei aferentă cheltuielilor cu mărfurile casate – conform prevederilor art. 128 alin. (8) lit.b) și lit.f) din Codul fiscal.

Întrucât societatea comercială a omis să declare la organul fiscal teritorial ca TVA de plată suma de x lei, în conformitate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit.e) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, această sumă a fost inclusă ca diferență suplimentară în decizia de impunere.

Față de aceste constatări, la inspecția fiscală din x iulie 2010 s-a stabilit ca TVA suplimentară de plată suma de x lei (x lei + x lei + x lei), iar în conformitate cu prevederile art. 120 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, s-au calculat majorări de întârziere aferente în sumă totală de x lei.

*** Prin contestația formulată** de S.C. "x" S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. x din x iulie 2010, sunt contestate integral obligațiile fiscale principale și accesorii stabilite suplimentar de plată la inspecția fiscală din x iulie 2010, în cuantum de x lei. Totodată, se contestă și Dispoziția de măsuri nr. x/x iulie 2010.

În contestație, în susținerea cauzei, societatea comercială prezintă ca argumente:

- facturile de achiziție a mărfurilor nu stau la baza înregistrării cheltuielilor în contabilitate;
- răspunderea sa în calitate de cumpărător este de a întocmi corect nota de recepție, aceasta fiind documentul contabil ce angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit;
- la data inspecției fiscale a prezentat exemplarele originale ale facturilor de achiziție, iar deficiențele constatate de organele de control aparțin în exclusivitate societăților comerciale furnizoare emitente, drept pentru care consideră că acestea ar trebui sancționate;
- sumele cu titlu de "avans chirii" nu trebuiau ștornate din cheltuieli, întrucât facturile emise ulterior conțin doar diferența de preț datorată;
- pentru TVA deductibilă aferentă achizițiilor de combustibili în mod eronat s-a anulat dreptul de deducere, întrucât autoturismul aflat în patrimoniul său a fost utilizat în transportul de marfă.

*** Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată următoarele:**

1.) Motivele de drept în baza cărora s-a stabilit impozitul pe profit suplimentar pentru anul fiscal 2008 în sumă de x lei și s-a procedat la diminuarea pierderilor fiscale cu x lei la 31 decembrie 2009 și cu x lei la 30 iunie 2010, sunt:

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

"[...] Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

Art. 11. – [...] (1¹) **Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

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

[...] Art. 19. – (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care **se adaugă cheltuielile nedeductibile**. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

[...] Art. 21. – [...] (4) **Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, [...];

[...] c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. [...];

[...] 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.

[...] t) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului, [...].”

Referitor la impozitul pe profit suplimentar pentru anul 2008 în sumă de x lei aferent cheltuielilor nedeductibile fiscal suplimentare în sumă de x lei:

a) – Înregistrarea de către societatea comercială contestatoare a sumei de x lei în luna decembrie 2008 drept cheltuieli de exploatare (în contul contabil 613), a fost stabilită ca eronată de către inspecția fiscală din x iulie 2010, respectiv aceste cheltuieli au fost considerate ca nedeductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil al anului 2008, conform prevederilor art. 19 alin. (1) din Codul fiscal (mai sus citate).

Sumele totalizând x lei, plătite în avans în perioada noiembrie 2006 – noiembrie 2008 în contul chiriei datorată pentru spațiile închiriate, au fost înregistrate inițial în contul contabil 471 “Cheltuieli înregistrate în avans”, organele de control consemnând în Raportul de inspecție fiscală că aceste avansuri nu au fost ștornate ulterior din facturile de chirie lunară întocmite de proprietarii spațiilor comerciale închiriate de S.C. “x” S.R.L..

Societatea comercială contestatoare susține că a procedat corect înregistrând în luna decembrie 2008 suma de x lei pe cheltuieli, întrucât facturile emise ulterior cu titlu de contravaloare chirie au fost întocmite numai pentru diferența datorată (valoarea chiriei lunare – avansul încasat), însă, în dovada acestei susțineri nu s-a anexat la dosarul contestației niciun fel de document justificativ, respectiv copii ale facturilor lunare de chirii, copii ale contractelor de închiriere etc..

Conform celor consemnate în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organul de inspecție fiscală precizează faptul că această susținere nu este reală, întrucât facturile emise în anul 2008 de proprietarii spațiilor închiriate au reprezentat contravaloarea chiriei lunare așa cum a fost stabilită prin contractele încheiate, suma de x lei fiind plătită de societatea comercială contestatoare peste valoarea negociată prin contract.

Rezultă astfel că, în mod corect și legal, cheltuielile în sumă de x lei au fost stabilite de organele de inspecție fiscală ca nedeductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil al anului 2008, conform prevederilor art. 19 alin. (1) din Codul fiscal, societatea comercială neprezentând documente justificative în dovedirea susținerilor sale.

b) – În ceea ce privește achizițiile de mărfuri în sumă de x lei realizate în luna decembrie 2008 de societatea comercială contestatoare de la diverși furnizori, acestea au fost încadrate în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, întrucât în urma verificărilor efectuate de organele de inspecție fiscală s-a constatat că facturile emise de acești furnizori (prezentăți analitic în Anexa nr. x la RIF) nu întrunesc condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative.

Astfel, fie respectivii furnizori nu au raportat prin Declarația informativă cod MFP 394 livrările efectuate către S.C. “x” S.R.L., fie facturile emise conțin date de identificare ale furnizorilor eronate, fie numărul înscris pe factură nu face parte din plaja de numere utilizată de acel furnizor – așa cum a rezultat din controlul încrucișat efectuat de organele fiscale de inspecție la acest furnizor.

Societatea comercială contestatoare susține că: “[...]. Noi deținem documentele justificative pentru achizițiile efectuate – facturile fiscale în original, iar dacă un furnizor nu își înregistrează în contabilitate facturile fiscale emise și nu le declară la organele fiscale nu poate fi imputabil societății noastre, [...] De asemenea, faptul că factura fiscală [...] emisă de [...], societate parteneră de la care am achiziționat marfă, nu (este) cuprinsă în plaja de numere utilizată de aceasta [...], nu este culpa societății noastre. [...] La momentul emiterii acestei facturi și achiziționării mărfii livrate, nu aveam de unde să știm că această factură ar fi una fictivă, [...]. [...] **Singurele persoane vinovate sunt societățile partenere pentru această situație și acestea ar trebui sancționate, iar nu subscrise.**”

Aceste susțineri nu pot fi avute în vedere în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât facturile de achiziții care fac obiectul cauzei, datorită deficiențelor constatate de organele de

inspecție fiscală, nu pot constitui documente justificative prin care să se facă dovada efectuării operațiunilor înscrise în ele, iar în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit.f) din Codul fiscal (mai sus citate), cheltuielile înregistrate în contabilitate în baza acestor facturi nu sunt deductibile fiscal.

De altfel, în acest sens s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție a României prin **Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007** (publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 732/30.X.2007), din care cităm:

*“[...] în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se impune să se considere că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care **documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea acestei taxe.***

În consecință, în temeiul dispozițiilor art. 25 lit. a) din Legea nr. 304/2004 privind organizarea judiciară, republicată, precum și ale art. 329 alin. 2 și 3 din Codul de procedură civilă, urmează a se admite recursul în interesul legii și a se stabili, în aplicarea dispozițiilor legale la care s-a făcut referire, că **taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la calcularea impozitului pe profit** în cazul în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute în dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducere TVA. [...]”.

Astfel, rezultă că societatea comercială contestatoare nu poate invoca faptul că nu are nicio responsabilitate în ceea ce privește modul în care au fost emise de către furnizorii săi facturile de achiziții mărfuri pe care le-a înregistrat în evidențele sale, întrucât răspunderea pentru corecta întocmire a acestor documente justificative este solidară, incluzând atât furnizorul, cât și cumpărătorul.

Rezultă astfel că, în mod corect și legal, cheltuielile în sumă de x lei au fost stabilite de organele de inspecție fiscală ca nedeductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil al anului 2008, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal.

c) – În situația înregistrării unor achiziții de mărfuri în baza unor facturi întocmite de un furnizor care la data emiterii facturii era declarat contribuabil inactiv prin ordin al președintelui A.N.A.F., prevederile art. 21 alin. (4) lit. r) din Codul fiscal (mai sus citate) stabilesc clar că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile înregistrate în baza unui astfel de document emis de un contribuabil inactiv.

La art. 3 din Ordinul M.F.P.–A.N.A.F. nr. 575 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

“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.”

Astfel, achiziția de mărfuri din luna ianuarie 2008 în sumă de x lei, înregistrată de societatea comercială contestatoare în baza unei facturi emisă de un furnizor declarat la data de x august 2007 contribuabil inactiv, nu produce niciun efect juridic din punct de vedere fiscal, iar cheltuielile aferente înregistrate în evidența contabilă de beneficiar sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil al anului 2008, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. r) din Codul fiscal (mai sus citate).

Pentru acest capăt de cerere, societatea comercială contestatoare nu a adus nicio motivație.

d) – În cazul mărfurilor degradate care sunt casate, fără a fi imputate, cheltuielile aferente înregistrate sunt deductibile fiscal numai dacă au fost încheiate contracte de asigurare pentru acestea. În caz contrar, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal (mai sus citate), atât cheltuielile, cât și TVA aferentă, sunt nedeductibile fiscal.

Întrucât, nici la inspecția fiscală din x iulie 2010 și nici cu ocazia formulării contestației, societatea comercială nu a prezentat dovada încheierii de contracte de asigurare pentru stocurile de mărfuri, rezultă că, în mod corect și legal, cheltuielile cu mărfurile casate în luna ianuarie 2008 în sumă de x lei au fost stabilite ca nedeductibile la calculul profitului impozabil al anului 2008, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal.

Pentru acest capăt de cerere, societatea comercială contestatoare nu a adus nicio motivație.

Referitor la diminuarea pierderii fiscale pentru perioada ianuarie 2009 – iunie 2010:

În ceea ce privește diminuarea pierderilor fiscale calculate de societatea comercială, cu x lei la 31 decembrie 2009 și cu x lei la 30 iunie 2010, aceasta s-a datorat stabilirii de cheltuieli nedeductibile fiscal suplimentare în sumă totală de x lei, din care:

– x lei reprezintă garanție chirie plătită în avans în luna noiembrie 2008 (evidențiată în contul contabil 471 "Cheltuieli înregistrate în avans"), înregistrată pe cheltuieli în luna decembrie 2009, stabilite ca nedeductibile fiscal în baza prevederilor art. 19 alin. (1) din Codul fiscal, întrucât, în cursul anului 2009, acestea au mai fost înregistrate pe cheltuieli (cont contabil 612 "Cheltuieli privind chirile") în baza facturilor emise de furnizori, situația fiind similară celei prezentate mai sus la pct. **a)**;

– x lei reprezintă achiziții de mărfuri înregistrate în baza unor facturile fiscale emise de x furnizori și care nu îndeplinesc condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative, pentru care cheltuielile aferente au fost stabilite ca nedeductibile fiscal în baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. f) din Codul fiscal, situația fiind similară celei prezentate mai sus la pct. **b)**.

În plus, din verificarea informațiilor existente în baza de date a M.F.P. (site-ul A.N.A.F.), s-au constatat și deficiențe privind: numărul de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului al furnizorilor, capital social înscris eronat în facturi și codul unic de înregistrare fiscală care aparține altui furnizor.

– x lei reprezintă achiziții de mărfuri înregistrate în baza unor facturi întocmite de x furnizori care la data emiterii facturilor erau declarați contribuabili inactivi prin ordin al președintelui A.N.A.F. sau aveau suspendată activitatea, pentru care cheltuielile aferente au fost stabilite ca nedeductibile fiscal în baza prevederilor art. 21 alin. (4) lit. r) din Codul fiscal, situația fiind similară celei prezentate mai sus la pct. **c)**.

În ceea ce privește susținerea din contestație că furnizorii S.C. "y" S.R.L. și S.C. "z" S.R.L. nu figurează în lista contribuabililor inactivi, din Anexa nr. x – pozițiile x și x la RIF rezultă că aceste societăți comerciale au emis facturi în luna decembrie 2009 în condițiile în care aveau notificări înregistrate la Registrul Comerțului privind suspendarea activității, respectiv prima societate comercială începând cu data de x noiembrie 2009, iar cea de-a doua societate comercială începând cu data de x noiembrie 2008.

În aceste condiții, facturile emise după data suspendării activității nu pot reprezenta documente justificative pentru achizițiile de mărfuri realizate de S.C. "x" S.R.L.

– x lei reprezintă cheltuieli cu mărfurile casate pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, fiind astfel nedeductibile fiscal, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, situația fiind similară celei prezentate mai sus la pct. **d)**;

– x lei reprezintă cheltuielile cu combustibilii înregistrate în perioada mai 2009 – iunie 2010 pentru autoturismul x, eronat considerate de societatea comercială ca fiind deductibile fiscal, contrar prevederilor art. 21 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal (mai sus citate), prin care se prevede clar că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile cu combustibilii pentru vehiculele rutiere motorizate destinate exclusiv pentru transportul de persoane, categorie în care se încadrează și autoturismul menționat mai sus.

Pentru acest capăt de cerere, în contestație se susține faptul că autoturismul a fost utilizat pentru transportul de marfă, dar nu se aduc niciun fel de dovezi în sprijinul acestei susțineri, respectiv copiile foilor zilnice de parcurs întocmite pentru mijlocul de transport auto din care să rezulte transportul de marfă efectuat în perioada mai 2009 – iunie 2010.

– x lei reprezintă cheltuielile cu impozitul minim datorat pentru semestrul I al anului 2010, care sunt nedeductibile fiscal, conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. a) din Codul fiscal (mai sus citate).

Față de cele prezentate mai sus, contestația se dovedește a fi neîntemeiată, urmând a fi respinsă în totalitate, atât în ceea ce privește impozitul pe profit suplimentar în sumă de x lei și majorările de întârziere aferente în sumă de x lei – stabilite prin Decizia de impunere nr. x/x iulie 2010, cât și în ceea ce privește măsura de diminuare a pierderilor fiscale calculate de societatea

comercială contestatoare cu x lei la 31 decembrie 2009 și cu x lei la 30 iunie 2010 – stabilite prin Dispoziția de măsuri nr. x/x iulie 2010,

2.) Motivele de drept în baza cărora s-a stabilit TVA de plată suplimentară pentru perioada ianuarie 2007 – iunie 2010 în sumă totală de x lei, sunt:

– **Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:**

“[...] Limitări speciale ale dreptului de deducere

Art. 145¹. – (1) În cazul **vehiculelor rutiere motorizate** care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, **nu se deduce taxa pe valoarea adăugată** aferentă achizițiilor acestor vehicule **și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil** destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, [...].

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

[...] Art. 154. – [...] (5) Persoanele înregistrate:

a) conform art. 153 vor comunica codul de înregistrare în scopuri de TVA tuturor furnizorilor/prestatorilor sau clienților.

[...] Art. 155. – (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

[...] m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

n) indicarea, în funcție de cotele taxei, a taxei colectate și a sumei totale a taxei colectate, exprimate în lei, [...];

o) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune;

p) orice altă mențiune cerută de acest titlu.”

Având în vedere deficiențele constatate în cazul facturilor de achiziție, prezentate pe larg mai sus la capitolul privind impozitul pe profit, în mod corect și legal, conform prevederilor art. 11 alin. (1¹) și (1²), art. 145¹ alin. (1), art. 146 alin. (1) lit.a) și art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, la inspecția fiscală din x iulie 2010 a fost anulat dreptul de deducere a TVA deductibilă înscrisă în facturile respective, în sumă totală de x lei, din care: x lei TVA deductibilă aferentă achiziției de combustibili pentru autoturismul x, x lei TVA deductibilă aferentă facturilor emise de x furnizori contribuabili inactivi și x furnizori cu activitate suspendată și x lei TVA deductibilă aferentă facturilor care nu au calitatea de document justificativ, emise de x furnizori.

O altă deficiență constatată la control a fost și aceea că societatea comercială contestatoare nu a prezentat copii ale codului de înregistrare fiscală în scopuri de TVA aparținând furnizorilor, conform prevederilor art. 154 alin.(5) lit.a) din Codul fiscal (mai sus citate).

De asemenea, pentru mărfurile degradate și casate, înregistrate pe cheltuieli, acestea au fost asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată – conform prevederilor art. 128 alin. (4) lit. d) din Codul fiscal, colectându-se TVA suplimentară în sumă de x lei, întrucât societatea comercială nu a prezentat documentele doveditoare prevăzute la pct. 6. alin. (11) din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004 date în aplicarea art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal.

Deoarece, în perioada supusă inspecției fiscale, societatea comercială contestatoare a omis să declare prin decontul de TVA obligația de plată de x lei, în conformitate cu prevederile art. 94 alin. (3) lit. e) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, această sumă reprezintă diferență suplimentară stabilită la control și, în mod corect și legal, a fost inclusă în decizia de impunere, în scopul reglării evidenței fiscale.

Rezultă astfel că, în mod corect și legal, societatea comercială contestatoare datorează TVA de plată suplimentară în sumă totală de x lei, precum și majorări de întârziere aferente în

sumă de x lei, stabilite prin Decizia de impunere nr. x/x iulie 2010, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Față de cele prezentate mai sus, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma totală de **x lei** stabilită suplimentar prin Decizia de impunere nr. x/x iulie 2010.

De asemenea, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și pentru capătul de cerere privind Dispoziția de măsuri nr. x/x iulie 2010 prin care s-a stabilit diminuarea pierderilor fiscale calculate de societatea comercială contestatoare cu x lei la 31 decembrie 2009 și cu x lei la 30 iunie 2010.

IV. – Concluzionând analiza contestației formulată de Societatea Comercială “x” S.R.L., cu sediul în municipiul x, județul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. x din x iulie 2010 și împotriva Dispoziției de măsuri nr. x din x iulie 2010, acte administrative fiscale emise de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

1. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei – din care:

- impozit pe profit stabilit suplimentar x lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar x lei;
- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei;
- majorări de întârziere aferente TVA x lei.

2. – Respingerea contestației formulată împotriva Dispoziției de măsuri nr. x/x iulie 2010 prin care s-a stabilit diminuarea pierderilor fiscale calculate de societatea comercială contestatoare cu x lei la 31 decembrie 2009 și cu x lei la 30 iunie 2010, **ca neîntemeiată.**

3. – În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia – la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,