

DECIZIA NR.112 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2008

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată asupra contestației formulate de SC XSRL, cu sediul în Deva, str...., bl...., ap...., județul Hunedoara, împotriva DECIZIEI DE IMPUNERE privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..../...emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice a municipiului Deva, care vizează suma de ...lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit
- ... lei - majorări de întârziere aferente

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 - 207 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației depusă de SC XSRL din Deva.

I. Prin contestația formulată, petentul susține că, prin decizia emisă, organul de inspecție fiscală a făcut o greșită aplicare a dispozițiilor legale din Codul Fiscal, privind deductibilitatea cheltuielilor înregistrate în contabilitatea societății și care privesc achizițiile de deșeuri de la cele două societăți SC YSRL și SC Z SRL.

Astfel, SC YSRL și SC Z SRL au fost declarate inactive la data de2008, potrivit informațiilor de pe situl Ministerului Economiei și Finanțelor.

Procedura de declarare a contribuabililor inactivi a fost aprobată prin Ordinul ANAF nr.819/2008.

În baza acestei reglementări, declararea contribuabililor inactivi se face începând cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi.

Potrivit art. 3 din Ordinul nr.575/2006 din 21 iulie 2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, numai de la data declarării contribuabilului ca fiind inactiv acesta nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale, iar în cazul utilizării acestora, aceste documente nu mai produc

efecte juridice din punct de vedere fiscal, textul fiind o aplicare a principiului neretroactivității prevăzut de art.15 alin.(2) din Constituție.

Prin emiterea Deciziei de impunere nr...., respectiv data de ...2008, nu s-a ținut seama de faptul că efectele unui act administrativ se produc numai pentru viitor și nu pot retroactiva.

În consecință, facturile emise de către cele două societăți comerciale în perioada2004 -2008 (anterior datei de2008 - data declarării acestora ca inactivi), pentru marfa livrată și recepționată de SC XSRL, sunt valabile și legal emise .

Aceste acte produc toate consecințele juridice și fiscale, deoarece au toate mențiunile prevăzute de lege și constituie în accepțiunea reglementărilor fiscale în vigoare, documente pentru înregistrarea în contabilitate a unor cheltuieli deductibile fiscal.

Influențarea cheltuielilor înregistrate în contabilitate, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor efectuate cu achiziționarea deșeurilor din carton de la cele două societăți, s-a făcut eronat prin aplicarea retroactivă a legii.

De remarcat este și faptul că, organele de inspecție fiscală deși au motivat în raportul de inspecție fiscală că “nu rezultă că mărfurile au fost efectiv expediate către beneficiar”, nu au verificat dacă SC XSRL a întocmit note de recepție pentru mărfurile livrate, dacă există corelare între facturile intrate (cheltuieli) cu cantitățile de deșeuri livrate și facturile ieșite (venituri) cu cantitățile de deșeuri sortate vândute terților beneficiari, și dacă acestea se corelează cu stocurile de deșeuri.

În ceea ce privește remarca că „nu rezultă dacă facturile emise de către SC YSRL și SC Z SRL către SC XSRL Deva, au fost înregistrate în evidența contabilă a acestora”, în situația în care s-ar reține că într-adevăr cei doi agenți economici nu au respectat legea, sancțiunea trebuie aplicată acestora, ca de altfel și în situația în care s-ar constata că „ cele trei societăți... nu au documente de proveniența asupra bunurilor comercializate”.

În ambele situații, faptele sunt săvârșite de alte persoane juridice și nu de către societatea contestatoare, vinovăția sub forma intenției sau a culpei aparține acestora și nu SC XSRL, motiv pentru care nu putem fi făcuți răspunzători nici contravențional și nici fiscal pentru abaterile săvârșite de terți contribuabili, pentru că există un principiu de drept al răspunderii personale .

Concluzionând, contestatorul susține că, într-un mod de necontestat, toate efectele juridice ale declarării unui contribuabil ca inactiv precum și obligația terților de a consulta lista contribuabililor inactivi, intervine după data publicării ordinului în Monitorul Oficial partea I.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de2008 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr..../...privind obligațiile

fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, organele de inspecție fiscală au consemnat următoarele:

Perioada verificată:2004 -2008.

Cu privire la impozitul pe profit, s-a constatat ca SC XSRL a înregistrat în evidența contabilă contravaloarea facturilor (mărfuri și transport) emise de SC YSRL, SC Z Com SRL Strehaia și SC WSRL Strehaia.

Având în vedere faptul că, facturile cu care s-a aprovizionat agentul economic de la cei trei furnizori au o pondere mare în valoarea mărfurilor achiziționate și faptul că, aceste facturi emise de furnizori nu depășesc suma de ... lei, fiind achitate cu chitanță, inspecția fiscală a fost suspendată în vederea verificării furnizorilor și înregistrarea în evidențele contabile ale acestora a facturilor emise către SC XSRL.

În urma corespondenței purtate cu DGFP a județului Mehedinți, respectiv din procesele verbale încheiate la SC YSRL și SC Z Com Strehaia SRL, nu rezultă dacă facturile emise de către acestea către contestator au fost înregistrate în evidența contabilă a acestora, că mărfurile au fost efectiv expediate către beneficiar și că cele trei societăți verificate au documente de proveniență asupra bunurilor comercializate.

Ca urmare, s-a întocmit adresa nr..../....2008, prin care s-a cerut DGFP a județului Mehedinți comunicarea următoarelor informații: dacă societățile au desfășurat activitate economică în perioada2004 -2007, au autorizații de colectare a deșeurilor de carton emise de organele competente, dacă au personal angajat și mijloace de transport folosite pentru transportul de mărfuri către SC XSRL...și trimiterea copiilor după bilanțurile contabile și balanțele de verificare depuse de SC YSRL și SC Z Com Strehaia SRL.

Urmare a adresei primite de la D.G.F.P. Mehedinți, înregistrată sub nr..../...: SC Z Com Strehaia SRL și SC YSRL Strehaia au fost declarate inactive prin referatele nr..../...și nr..../..., deoarece organele fiscale nu au putut efectua controlul încrucișat la aceste doua societăți. De asemenea au fost sesizate organele de urmărire penală în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale unei infracțiuni.

Conform art.21 alin.4 lit.r din Codul fiscal „cheltuielile înregistrate în evidența contabilă care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv sau al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscala” nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

Concluzionând, organele de inspecție fiscală au considerat că operațiunile economice efectuate între SC XSRL și SC Z Com Strehaia SRL, SC YSRL Strehaia nu sunt reale și în concordanță cu legislația în vigoare, fapt pentru care nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile efectuate cu achiziționarea deșeurilor din carton de la cele două societăți, stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă de ...lei și accesorii aferente în sumă de ...lei.

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

SC XSRL, are sediul în Deva, str...., bl...., ap...., județul Hunedoara, înregistrată la ORC sub nr.J.../.../..., cod unic de înregistrare ... atribut R, reprezentată prin domnul N. C. G. în calitate de administrator.

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra legalității măsurii dispuse de organele de inspecție fiscală de trecere în categoria cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal a sumei de ... lei reprezentând contravaloare aprovizionare cu marfă și de stabilire a unui impozit pe profit suplimentar în sumă de ...lei, pe baza unor răspunsuri la controale încrucișate efectuate la agenții economici în cauză.

Perioada supusă inspecției fiscale:....2004 –2008.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că, organele de control au efectuat o inspecție fiscală generală, constatând la nivelul impozitului pe profit faptul că, SC X SRL din Deva a înregistrat în evidența contabilă în conturile de cheltuieli, facturi fiscale reprezentând contravaloare aprovizionare cu marfă și transport, emise de SC Y SRL, SC Z Corn Strehaia SRL și SC W SRL Strehaia.

Verificările au fost întrerupte ca urmare a solicitării adresate Direcției generale a finanțelor publice a județului Mehedinți în vederea efectuării unor controale încrucișate la furnizorii de deșeuri de carton în cauză, respectiv SC Y SRL, SC Z Com Strehaia SRL și SC W SRL.

Prin răspunsurile primite de la Direcția generală a finanțelor publice a județului Mehedinți, se comunică următoarele:

- la SC W SRL s-a constatat înregistrarea în evidențele contabile a facturilor emise către SC XSRL, mai puțin o factură cu mențiunea - taxare inversă;
- pentru SC Y SRL și SC Z Com Strehaia SRL s-a dispus includerea pe lista contribuabililor declarați inactivi, urmare a faptului că nu s-a prezentat niciun reprezentant al societăților, deși invitațiile trimise au fost confirmate de primire.

Intrucât în urma corespondenței purtate cu Direcția generală a finanțelor publice a județului Mehedinți, nu a rezultat dacă facturile emise de către SC Y SRL și SC Z Com Strehaia SRL au fost înregistrate în evidența contabilă a acestora, dacă mărfurile au fost efectiv expediate către beneficiar și dacă cele trei societăți verificate au documente de proveniență

asupra bunurilor comercializate, organele de inspecție fiscală au întocmit adresa nr..../....2008, prin care s-a cerut Direcției generale a finanțelor publice a județului Mehedinți comunicarea de urgență a următoarelor informații:

- dacă SC Y SRL și SC Z Com Strehaia SRL au desfășurat activitate economică în perioada2004 -2007
- dacă au autorizații de colectare a deșeurilor de carton emise de organele competente
- dacă au avut personal angajat și mijloace de transport folosite pentru transportul de mărfuri către SC X SRL...
- trimiterea copiilor după bilanțurile contabile și balanțele de verificare depuse.

Așa cum se arată prin raportul de inspecție fiscală, urmare răspunsului solicitat de la DGFP a județului Mehedinți, SC Z Com Strehaia SRL și SC Y SRL Strehaia au fost declarate inactive prin referatele nr..../...și nr..../...., deoarece organele fiscale nu au putut efectua controlul încrucișat la aceste două societăți, iar organele de inspecție fiscală, considerând operațiunile economice efectuate între SC X SRL din Deva și societățile în cauză ca fiind nereale și în concordanță cu legislația, au stabilit că societatea petentă nu are drept de deducere pentru cheltuielile efectuate cu achiziționarea deșeurilor din carton de la cele două societăți și au procedat la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în sumă de ...lei, conform art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia "Nu sunt deductibile-cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv sau al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală."

Față de cele stabilite de organele de inspecție fiscală, contestatorul susține în contestația depusă că facturile pe baza cărora SC X SRL din Deva s-a înregistrat în evidențele contabile și pe baza cărora si-a exercitat dreptul de deducere a cheltuielilor, sunt valabile și legal emise, cuprind toate elementele și informațiile prevăzute de dispozițiile legale.

De asemenea, prin contestația formulată, petentul reține faptul că SC Y SRL Strehaia și SC Z Com Strehaia SRL au fost declarate inactive, însă organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de faptul că efectele unui act administrativ se produc numai pentru viitor și nu pot retroactiva, societățile fiind declarate inactive prin Monitorul Oficial nr.144/2008.

In drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile **Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi**, care stipulează:

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.”

Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la art.11 prevede:

“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

... (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.”

De asemenea, **Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr....4 din 30 ianuarie 2008 pentru aprobarea Listei contribuabililor inactivi și Listei contribuabililor reactivați, publicat în Monitorul Oficial nr.144 din 26 februarie 2008, prevede:**

Art.1 “Se aprobă Lista contribuabililor inactivi începând cu data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, prevăzută în anexa nr.1, care face parte integrantă din prezentul ordin.”

ANEXA 1

LISTA contribuabililor inactivi

Nr. crt.	Cod unic de înregistrare	Denumirea contribuabilului	Domiciliul fiscal	Organul fiscal care a întocmit dosarul de declarare ca inactiv
[...]		Judetul MEHEDINTI		
561	8118037	Y Jud. Mehedinti, SRL	DIRECTIA GENERALA Oras Strehaia, Str. Independentei, Nr. 29 BIS, Cod postal 1475	A FINANTELOR PUBLICE MEHEDINTI

[...].

Prin prisma prevederilor legale enunțate și luând în considerare faptul că perioada supusă inspecției fiscale a cuprins perioada2004 –2008, se reține ca favorabilă în soluționarea contestației, susținerea agentului economic potrivit căreia, facturile emise până la data de2008, pe baza cărora SC X SRL din Deva s-a înregistrat în evidențele contabile și pe baza cărora si-a exercitat dreptul de deducere, au fost emise de SC Y SRL Strehaia și SC Z Com Strehaia SRL înainte de data când societățile comerciale au fost declarate inactive, respectiv data publicării în Monitorul Oficial a Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr....4/30.01.2008, adică2008.

Având în vedere cele arătate, prin invocarea de către organele de inspecție fiscală a motivului de fapt *“în perioada verificată, agentul economic a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu mărfuri aferente facturilor emise de SC Y SRL și SC Z Com Strehaia SRL, societăți care au fost declarate inactive de către DGFP Mehedinți”*, în necordarea dreptului de deducere a cheltuielilor, se reține că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere prevederile legale citate.

Cu privire la mențiunile organelor de inspecție fiscală referitoare la informațiile incomplete pe care le dețin privind cele 3 societăți furnizoare/prestatoare ale **SC X SRL din Deva**, informații referitoare la înregistrarea în contabilitate a facturilor emise către **SC X SRL din Deva**, proveniența bunurilor facturate, numărul de personal, mijloacele de transport, etc, se reține faptul că, potrivit cadrului legislativ, pentru cumpărător este **obligatorie** numai verificarea corectă a întocmirii documentelor, celelalte responsabilități revenind furnizorului sau prestatorului.

In drept, prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare până la2008, stipulează:

“Reguli generale

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

Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

“Norme metodologice pentru aplicarea alin.(1)

12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art.21 din Codul fiscal.”

De asemenea, prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

“ Cheltuieli

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

Norme metodologice:

22.” Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”.

Prin prisma prevederilor legale enunțate și luând în considerare faptul că, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea petentă nu are drept de deducere pentru cheltuielile efectuate cu achiziționarea deșeurilor din carton de la cele două societăți, procedând la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar în conformitate cu art.21 alin.4 lit.r din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia **“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”, organul de inspecție fiscală nu aduce nicio probă pertinentă din care să rezulte că operațiunile în cauză nu au la bază documente emise de agenți economici inactivi și în condițiile în care, din probele administrate, rezultă că, organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere prevederile legale care reglementează **modalitatea și data declarării contribuabililor inactivi.**

Prin actul de inspecție fiscală contestat, organele de inspecție fiscală nu au făcut referiri la faptul că facturile în cauză nu au fost corect întocmite pentru a nu putea acorda drept de deducere a cheltuielilor.

Mai mult, la dosarul contestației înaintat de către organul fiscal emitent al actului atacat, nu există o listă a facturilor pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere din punct de vedere fiscal a cheltuielilor.

De asemenea, în susținerea contestației, agentul economic anexează o serie de documente ale SC Y SRL și SC Z Com Strehai SRL, documente editate la data de ...2008 și care cuprind facturi fiscale emise către SC X SRL din Deva.

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus, precum și de faptul că din actele aflate în dosarul cauzei, nu se poate stabili cu certitudine concordanța dintre facturile fiscale avute în vedere de către organul de inspecție fiscală și cele cuprinse în documentele prezentate de către contestator, Biroul de soluționare a contestațiilor nu se poate pronunța asupra legalității dreptului de deducere al cheltuielilor, astfel că se vor aplica prevederile art.216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

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

Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, prevede:

102.5. “In 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 alta echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

De asemenea, 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, stipulează:

12.7. “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.”

Pe cale de consecință, se impune desființarea Deciziei de impunere contestată, urmând a se reface controlul și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior.

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

DECIDE

Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../....2008, în vederea refacerii controlului pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute mai sus.