



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Bistrița-Năsăud**



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. 66/2010.

DECIZIA NR. 64/29.10.2010

privind soluționarea contestației depusă de S.C. X S.R.L. , cu sediul în loc. Bistrița ,
înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 18213/02.09.2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. 3171/21.07.2010 , asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L. Bistrița.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 533/23.07.2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud , act prin care s-au stabilit suplimentar în sarcina petentei obligații fiscale în sumă de ... lei constând în impozit pe profit (... lei) , majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei) , taxă pe valoarea adăugată (... lei) și majorări de întârziere aferente T.V.A. (... lei).

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 , 206 și 209 din Codul de procedură fiscală , Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud , prin Biroul de soluționare a contestațiilor , este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. X S.R.L. Bistrița.

În cauză a fost întocmit referatul de verificare a contestației.

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. 533/23.07.2010 (filele nr. 52-55) emisă de organele Activității de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud s-au stabilit suplimentar în sarcina S.C. X S.R.L. Bistrița un impozit pe profit suplimentar de ... lei , majorări de întârziere aferente impozitului pe profit de ... lei , taxă pe valoarea adăugată suplimentară în quantum de ... lei și majorări de întârziere aferente T.V.A. de ... lei.

Argumentele avute în vedere de către organele competente la stabilirea în sarcina petentei a sumelor suplimentare anterior arătate , se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. 205 încheiat în 21.07.2010 (filele nr. 28-43) , raport care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate.

În concret , în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată , așa cum se arată în raportul de inspecție fiscală amintit , urmare verificării informațiilor cuprinse în Declarația informativă 394 referitoare la livrările/achizițiile efectuate de agenții economici pe teritoriul României , s-au constatat neconcordanțe în ce privește achizițiile declarate de către S.C. X S.R.L. Bistrița , în sensul că furnizorii în cauză nu au declarat livrările respective. Analizând situația fiscală a furnizorilor respectivi prin prisma informațiilor furnizate de site-ul M.F.P. s-a constatat că o parte dintre aceștia nu sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată iar ceilalți sunt inactivi ori radiați. Facturile emise de acești furnizori conțineau și coloana de taxă pe valoarea adăugată (afereantă numai societăților înregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată) , iar cu privire la identificarea lor se regăseau datele și adresele fiecărui furnizor , codul unic de înregistrare însoțit de atributul RO, specific plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată. Taxa pe valoarea adăugată afereantă facturilor emise de către aceste societăți , în cuantum de ... lei nu a fost admisă la deducere de către organele de inspecție fiscală , acestea considerând că au fost încălcate prevederile art. 146 alin. (1) lit. a). din Codul fiscal și cele ale art. 155 alin. (5) lit. d). din același act normativ. Organele de inspecție fiscală au făcut trimitere și la Decizia nr. V din 15.01.2007 emisă de Înalta Curte de Casație și Justiție arătând că prin aceasta se precizează că nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată 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. Astfel s-a apreciat că facturile la care s-a făcut trimitere anterior , nu au calitatea de document justificativ de înregistrare în contabilitate în sensul reglementărilor legale în materie , respectiv art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată și pct. (1) și (2) din O.M.F.P. nr. 3512/2008 , întrucât nu conțin date reale în ceea ce privește codul de înregistrare fiscală în scopuri de T.V.A..

Astfel , prin decizia de impunere atacată , s-a stabilit în sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de ... lei. Afereant taxei stabilită suplimentar , organul de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei până la 20.07.2010 , potrivit art. 120 din Codul de procedură fiscală.

În ceea ce privește impozitul pe profit , organele de verificare au constatat că în anul 2007 petenta a înregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal suma de ... lei reprezentând dobânzi la credite bancare cu termen de rambursare peste un an fără a determina gradul de îndatorare. Calculând acest grad s-a constatat că el este peste trei, condiție în care organele de inspecție fiscală au exclus de la deductibilitate aceste cheltuieli. La fel s-a constatat și în anul 2008 pentru suma de ... lei reprezentând dobânzi la credite bancare cu termen de rambursare peste un an.

Tot în anul 2007 s-a constatat că petenta a efectuat cheltuieli de protocol peste limita legală admisă , motiv pentru care s-a exclus de la deductibilitate suma de ... lei reprezentându-le.

Au fost excluse de la deductibilitate și sumele reprezentând cheltuieli cuprinse în 5 facturi emise de un furnizor inactiv (... lei în 2007 și ... lei în 2008) precum și cheltuielile regăsite înregistrate în baza facturii emise de un furnizor radiat (... lei în 2008).

Astfel , baza de impozitare asupra căreia organele de inspecție fiscală au aplicat cota de 16% a fost influențată prin excluderea de la deductibilitate a cheltuielilor anterior arătate ajungând la ... lei.

Prin urmare , aferent anului 2008 , prin decizia de impunere atacată , s-a stabilit în sarcina petentei și un impozit pe profit suplimentar de ... lei (... x 16%) la care se adaugă majorări de întârziere de ... lei calculate până la 20.07.2010.

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. 533/23.07.2010 (filele nr. 52-55) petenta a formulat și depus , prin administrator MA , contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud sub nr. 3743/27.08.2010 (filele nr. 64-68). Contestația a fost transmisă și înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud , sub nr. 18213/02.09.2010 (fila nr. 69).

În susținerea contestației sale petenta arată următoarele:

- din cele constatate privitor la T.V.A. suma totală de ... lei și majorări de întârziere de ... lei , impozit pe profit în valoare de ... lei și majorări de întârziere de ... lei , nu au niciun temei legal ci doar prin extrapolarea dispozițiilor legale invocate s-a ajuns la concluzia că S.C. X S.R.L. Bistrița trebuie să plătească aceste sume;
- așa cum se poate observa , cei 15 furnizori de mărfuri din București , cu care S.C. X S.R.L. Bistrița a avut relații comerciale , nu au declarat livrările respective , nefiind înregistrați ca plătitori de T.V.A. deși facturile emise către reclamanta erau înscrise pe formulare tipizate , care conțineau și coloane de T.V.A. (aferente doar societăților plătitoare de T.V.A.) iar în datele de identificare ale furnizorilor , fiecare CUI era menționat și însoțit de atributul RO specific plătitorilor de T.V.A. , facturile cu o valoare mai mică de **5.000 lei** , fiind achitate în numerar cu chitanța însoțitoare;
- dacă în condițiile date , când furnizorii au prezentat fraudulos documente prin care au indus în eroare pe un cumpărător care a respectat prevederile legale , aceștia îi sunt imputabile consecințele folosirii de către furnizori a unor documente false;
- având în vedere că documentele respective erau formulare tipizate care conțineau toate informațiile obligatorii prevăzute de dispozițiile art. 155 din Codul Fiscal , petenta apreciază că din punctul de vedere al cumpărătorului (S.C. X S.R.L. Bistrița) sunt întrunite toate condițiile prevăzute de lege pentru a fi luate în considerare ca documente justificative;
- este important de reținut faptul că organele de inspecție fiscală nu au efectuat verificări factive (încrucișate) în cazul societăților considerate inactive , radiate și a celor neplătitoare de T.V.A. , pentru a constata dacă facturile emise de către acestea sunt sau nu sunt înregistrate în evidența contabilă , consultarea site-ului M.E.F. , fiind suficientă pentru aplicarea unei prezumții de vinovăție în sarcina S.C. X S.R.L. Bistrița;
- situația juridică a societăților radiate s-a putut modifica iar consultarea site-ului nu este relevantă cu privire la acest aspect , întrucât site-ul M.E.F. nu este actualizat și conține numeroase inadvertențe;

- în cazul facturilor care nu îndeplinesc condițiile pentru a fi considerate documente justificative , organele de inspecție fiscală s-au bazat pe suspiciuni nu pe probe s-au constatări proprii așa cum prevede_art. 65 alin. 2 din O.G. nr. 92/2003 - republicată și actualizată;
- conform art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 actualizată , sunt considerate deductibile cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile , ori cheltuielile efectuate de S.C. X S.R.L. pentru_achiziționarea de marfă a generat venituri prin comercializarea acestora;
- intrarea mărfii în gestiunea societății s-a făcut prin notele de intrare-recepție aferente acestora;
- prin urmare , nu se justifică punctul de vedere al organului de control cu privire la stabilirea unor sume suplimentare privind impozitul pe profit de ... lei și majorări de întârziere de ... lei care sunt aferente achizițiilor de marfă provenite din facturile în cauză , nu au niciun temei legal ci doar prin extrapolarea interpretării dispozițiilor legale invocate s-a ajuns la concluzia că S.C. X S.R.L. Bistrița trebuie să plătească aceste sume;
- este nelegal a imputa unei persoane consecințele unei fapte de care ea nu se face răspunzătoare deoarece furnizorii respectivi sunt cei care nu au respectat legea și au prezentat reclamantei acte care i-au format convingerea că ele sunt legale , acesta procedând corect la înregistrarea mărfii în evidența contabilă și a veniturilor realizate cu plata tuturor obligațiilor către bugetul de stat;
- considerăm că acești furnizori sunt responsabili și trebuie să suporte consecințele negative ale_conduitei lor și nici într-un caz S.C. X S.R.L. Bistrița;
- pentru organul de inspecție fiscală este mai comod de a pune problema restituirii T.V.A.-ului dedus cu majorările aferente de către S.C. X S.R.L. Bistrița , lăsând în cele din urmă nesancționați pe cei care sunt adevărații vinovați și care trebuie să fie trași la răspundere;
- în situația celor cinci furnizori care , deși figurează ca inactivi și a societății care este radiată , au făcut acte de comerț pe care S.C. X S.R.L. Bistrița nu avea cum să le verifice , se apreciază că S.C. X S.R.L. Bistrița nu are nicio vină în crearea situației respective;
- actele întocmite de acele societăți sunt , din punct de vedere al S.C. X S.R.L. Bistrița , acte justificative și în mod legal și corect s-a dedus T.V.A.-ul care s-a achitat la achiziționarea mărfii furnizorilor;
- prin urmare , vinovați sunt reprezentanții acestor furnizori și doar ei pot fi obligați să suporte consecințele unei astfel de conduite;
- organul de control avea obligația să efectueze verificări factive și nu constatări bazate pe suspiciuni și informații furnizate de site-ul M.E.F..

Având în vedere cele anterior arătate S.C. X S.R.L. Bistrița apreciază că se impune admiterea contestației formulate.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar , a motivelor invocate de contestatoare și actele normative aplicabile speței , se rețin următoarele:

În urma inspecției fiscale generale efectuată la S.C. X S.R.L. Bistrița organele de control au stabilit în sarcina acestui agent economic obligații fiscale suplimentare

în sumă totală de ... lei constând în impozit pe profit (... lei) , majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei) , taxă pe valoarea adăugată (... lei) și majorări de întârziere aferente T.V.A. (... lei).

A). Impozitul pe profit:

Mai înainte de toate , în ceea ce privește impozitul pe profit în cuantum de ... lei stabilit suplimentar în sarcina petentei , se impune a fi făcută precizarea că , potrivit raportului de inspecție fiscală nr. 205/21.07.2010 (filele nr. 28-43) , baza de impozitare asupra căreia s-a aplicat cota de 16% în vederea determinării lui a rezultat urmare excluderii de la deductibilitate a următoarelor cheltuieli efectuate de petentă în cursul anilor fiscali 2007 și 2008:

- cheltuieli cu dobânzile în condițiile în care gradul de îndatorare al petentei a fost stabilit ca fiind mai mare decât trei (... lei în anul 2007 și ... lei în anul 2008);
- cheltuieli de protocol peste limita admisă (... lei);
- cheltuieli cuprinse în facturi emise de furnizori inactivi (... lei în 2007 și ... lei în 2008);
- cheltuieli cuprinse în facturi emise de furnizori radiati (... lei în 2008).

Prin cererea formulată , petenta contestă întreg impozitul pe profit stabilit suplimentar în sarcina S.C. X S.R.L. Bistrița ca urmare a excluderii de la deductibilitate a cheltuielilor mai sus arătate însă prin motivațiile sale se referă numai la o parte din sumele ce au influențat baza de impozitare. Astfel , mărginindu-se la a trata doar cheltuielile cuprinse în facturile emise de furnizorul inactiv și respectiv cel radiat , petenta apreciază aceste cheltuieli ca fiind deductibile fiscal prin prisma art. 21 alin. (1) din Codul fiscal , în sensul că ele au fost efectuate în scopul obținerii de venituri. Pe de altă parte însă , în aceeași ordine de idei , petenta mai susține și că este nelegal a i se imputa consecințele unor fapte de care ea nu se face răspunzătoare întrucât furnizorii respectivi sunt cei care nu au respectat legea.

În raport de motivele invocate de petentă menționăm că potrivit art. 11 alin. (1²) din Codul fiscal „...nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”. Cum în cauză , petenta a efectuat 5 asemenea tranzacții cu contribuabilul S.C. C S.R.L. București , contribuabil declarat inactiv prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 1039/24.07.2007 (publicat în Monitorul Oficial al României Partea I nr. 576/22.08.2007) , și cum toate cele 5 tranzacții au avut loc după data de 01.09.2007 (a se vedea în acest sens Anexa nr. 3 – fila nr. 16) constatăm că ele nu pot fi luate în considerare. În aceeași ordine de idei , conform prevederilor art. 21 alin. (4) lit. r). din Codul fiscal **nu sunt deductibile** „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”. Or , așa cum s- a arătat , contribuabilul S.C. C S.R.L. București a fost declarat inactiv prin

Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 1039/24.07.2007 (publicat în Monitorul Oficial al României Partea I nr. 576/22.08.2007).

Având în vedere cele mai sus arătate , apreciem că în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat petentei dreptul de deducere pentru cheltuielile înregistrate în evidența contabilă în cuantum total de ... lei (a se vedea Anexa nr. 3 – fila nr. 16) , cheltuieli ce au avut la bază documente (facturi) emenate de la un contribuabil inactiv.

Nu putem însuși susținerile petentei potrivit cărora aceasta apreciază că este nelegal a i se imputa consecințele unor fapte de care ea nu se face răspunzătoare întrucât furnizorii respectivi sunt cei care nu au respectat legea și le apreciem drept netemeinice. Aceasta având în vedere că petenta , cunoscând sau trebuind să cunoască prevederile legale referitoare la contribuabilii inactivi și consecințele fiscale ale unor tranzacții efectuate cu asemenea contribuabili , cu o minimă diligență putea proceda la verificarea unui agent economic pe care îl avea ca furnizor de mai mult timp (au avut tranzacții în 18.10.2007 , 10.12.2007 , 12.05.2008 , 16.08.2008 și 14.10.2008).

Dacă tranzacțiile efectuate cu un contribuabil inactiv nu pot fi luate în considerare de către organele fiscale atunci cu atât mai mult nu pot fi luate în considerare cele realizate cu un contribuabil radiat , ulterior intervenirii acestui fapt. În concret este vorba despre tranzacția derulată de petentă cu S.C. I S.R.L. București și reflectată în factura 1840474/07.08.2008 (a se vedea Anexa nr. 2 – fila nr. 14) , tranzacție care a avut loc la aproape un an după ce societatea furnizoare a fost radiată urmare dizolvării cu lichidare din 27.11.2007. Arătăm și aici că , cu o minimă diligență , petenta ar fi putut verifica starea acestui furnizor pe site-ul Oficiului Național al Registrului Comerțului ori pe cel al Ministerului Finanțelor Publice (a se vedea filele nr. 70- 71).

Așa fiind , pentru influențele asupra bazei impozabile arătate mai sus motivarea contestației urmează a fi respinsă ca neântemeiată.

Având în vedere că petenta nu a contraargumentat în niciun fel excluderea de la deductibilitate a cheltuielilor cu dobânzile achitate (... lei în anul 2007 și ... lei în anul 2008) , în condițiile în care gradul de îndatorare era mai mare decât trei (69 în anul 2007 și respectiv 121 în anul 2008 , coeficienți necontestați și necombătuți de petentă) și respectiv a cheltuielilor de protocol peste limita legal admisă (... lei în anul 2007) , concluzionăm că și în ceea ce privește influențele asupra bazei impozabile cu aceste cheltuieli organele de inspecție fiscală au procedat corect , motiv pentru care contestația petentei vizând acest capăt de cerere urmează a fi respinsă ca nemotivată.

În drept , potrivit art. 206 alin. (1) lit. c). din Codul de procedură fiscală ,
“*Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

- a). datele de identificare a contestatorului;*
- b). obiectul contestației;*
- c). **motivele de fapt și de drept;***
- d). dovezile pe care se întemeiază;*

e). *semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.”*

B). Taxa pe valoarea adăugată:

Privitor la taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei menționăm că aceasta a fost stabilită suplimentar în sarcina contestatoarei urmare a excluderii de la deducere a acestui impozit indirect regăsit în 15 facturi emise de furnizori pe care organul de inspecție fiscală i-a catalogat ca nefiind plătitori conform site-ului M.F.P. (a se vedea Anexa nr. 1 – fila nr. 25) , în 4 facturi emise de un contribuabil inactiv (a se vedea Anexa nr. 3 – fila nr. 16) și respectiv într-o factură emisă de un contribuabil radiat (a se vedea Anexa nr. 2 – fila nr. 14).

În contradictoriu cu organul de inspecție fiscală , S.C. X S.R.L. Bistrița , prin contestația formulată , susține că facturile cu care a achiziționat mărfurile îndeplinesc condițiile prevăzute de art. 155 din Codul fiscal , referitoare la informațiile pe care trebuie să le cuprindă documentele justificative privind deducerea taxei pe valoarea adăugată iar împrejurarea că furnizorii neplătitori au înscris taxa pe valoarea adăugată pe facturi iar cea că furnizorii inactivi ori radiați i-au emis facturi ulterior , nu poate fi reținută în culpa sa.

În cea ce privește cele 15 facturi emise de 8 furnizori catalogați de organele de inspecție fiscală ca fiind neplătitori (a se vedea filele nr. 17-25) constatăm că , în principiu , în mod corect s-a sesizat faptul că nu se poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale emise de societăți care nu intră în categoria acelor care desfășoară operațiuni taxabile sau operațiuni scutite cu drept de deducere.

Cât privește însă modul în care au fost stabiliți și incluși cei 8 agenți economici în categoria societăților neînregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată (Anexa nr. 1 – fila nr. 25) , nu putem însuși punctul de vedere al organului de inspecție fiscală. Potrivit celor înscrise în raportul de inspecție fiscală , în urma verificării declarației informative 394 referitoare la livrările/achizițiile efectuate pe teritoriul României , s-au constatat neconcordanțe în ce privește achizițiile declarate de S.C. X S.R.L. Bistrița în sensul că furnizorii societății nu au declarat livrările respective. Întrucât societățile în cauză figurează pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice ca societăți neînregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată la data verificării (potrivit extraselor de la filele nr. 17 - 24) , organul de inspecție fiscală a apreciat că petenta nu poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferent tuturor facturilor emise de către aceste societăți.

Precizăm că , informațiile publicate pe site-ul M.F.P. reflectă situația agenților economici la momentul consultării , fără a furniza organelor fiscale , contribuabililor sau a oricăror alte persoane interesate , date în legătură cu istoricul vectorului fiscal al societății. Astfel , deși la data când organele de inspecție fiscală au consultat site-ul (13.07.2010) , societățile în cauză figurau neînregistrate ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată , acest aspect nu probează cu certitudine că respectivele societăți

nu au fost înregistrate în acest scop , la data efectuării operațiunilor impozabile cuprinse în facturile din Anexa nr. 1 (fila nr. 25).

Că este așa , rezultă și din simplu fapt că la o consultare ulterioară (19.10.2010) a aceluiași site M.F.P. , în ceea ce privește furnizorul S.C. F S.R.L. București , s-a constatat că starea acestuia a fost actualizată el figurând în inactivitate temporară începând cu data de 17.05.2010 (a se vedea fila nr. 81) aspect confirmat și de site-ul Oficiului Național al Registrului Comerțului (a se vedea fila nr. 82).

Prin urmare , se desprinde concluzia că simpla consultare a site-ului M.F.P. nu poate fi suficientă pentru a califica drept plătitor ori neplătitor de T.V.A. a unui contribuabil ci poate sta doar ca punct de plecare în stabilirea cu exactitate a calității de plătitor sau neplătitor la momentul emiterii facturii ce face obiectul verificării prin solicitarea de informații complete la administrațiile fiscale competente teritorial în concordanță cu art. 51 din Codul de procedură fiscală.

De altfel , mijloacele de probă sunt reglementate la art. 49 din Codul de procedură fiscală iar printre acestea nu se desprind informațiile furnizate de site-uri web. Chiar dacă ar fi fost cuprinse și astfel de categorii de informații ar fi fost necesar să se țină seama de forța lor doveditoare.

În aceste condiții apreciem că se impunea verificarea stării de fapt fiscale a furnizorilor de mărfuri la data emiterii celor 15 facturi din discuție și , în funcție de rezultat , aplicarea corectă a prevederilor legale ce reglementează regimul taxei pe valoarea adăugată.

În raport cu starea de fapt constatată și consemnată în considerentele deciziei , este indubitabil faptul că maniera de abordare a organelor de inspecție fiscală a condus la denaturarea bazei de impunere și implicit a obligațiilor stabilite , fiind necesară adoptarea unei măsuri de desființare a actelor contestate.

Concluzionând , menționăm că pentru stabilirea corectă și legală a obligațiilor constând în taxă pe valoarea adăugată este absolut necesară verificarea societăților care au emis cele 15 facturi din discuție , în vederea stabilirii datei la care acestea au fost înregistrate ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată , a datelor în care le-a fost anulată înregistrarea ori au fost reactivate , urmând ca în funcție de aceste elemente să se stabilească dacă petenta putea să-și exercite dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată în quantum de ... lei , iar în raport de constatări să fie recalulate și recuantificate obligațiile datorate , potrivit legii.

Așa fiind , privitor la taxa pe valoarea adăugată în quantum de ... lei stabilită suplimentar în sarcina contestatoarei prin excluderea de la deducere a impozitului indirect cuprins în cele 15 facturi prezentate în Anexa nr. 1 – fila nr. 25 se impune desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. 533/23.07.2010.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată cuprinsă în cele 5 facturi emise de un furnizor inactiv (a se vedea filele nr. 15-16) apreciem că organele fiscale au procedat corect la excluderea ei de la deducere și stabilirea suplimentară în sarcina petentei a acesteia având în vedere următoarele:

- furnizorul S.C. C S.R.L. București , așa cum s-a mai arătat , a fost declarat inactiv prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 1039/24.07.2007 (filele nr. 72-73);

- anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de taxă pe valoarea adăugată a acestui furnizor inactiv s-a făcut cu data de întâi a lunii următoare publicării în Monitorul Oficial al României a Ordinului președintelui A.N.A.F. nr. 1039/24.07.2007 respectiv începând cu data de 01.09.2007;
- facturile cu care petenta a achiziționat mărfuri de la această societate , regăsite în cuprinsul Anexei nr. 3 la raportul de inspecție fiscală (fila nr. 16) , au fost emise de furnizor ulterior declarării acestuia ca inactiv și ulterior anulării înregistrării acestuia în scopuri de taxă pe valoarea adăugată motiv pentru care aceste documente fiscale nu mai pot produce efecte juridice din punct de vedere fiscal;
- conform art. 3 alin. (1) din Ordinului președintelui A.N.A.F. nr. 575/21.07.2006 „*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.*” iar potrivit alin. (2) al aceluiași articol „*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 imperative ale art. 11 alin. (1²) din Codul fiscal "*(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 cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.*”.

Nu pot fi primite motivațiile petentei prin care aceasta arată că i se impută fapte de care ea nu se face răspunzătoare și că vinovat de nerespectarea legii este furnizorul inactiv pe care ea nu a putut să-l verifice întrucât , așa cum s-a arătat anterior la impozitul pe profit , cu o minimă diligență contestatoarea se putea informa despre starea S.C. C S.R.L. București de pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice unde acesta figura în lista contribuabililor declarați inactivi. Aceasta cu atât mai mult cu cât furnizorul în cauză nu era unul ocazional ci unul de la care achiziționa marfă cu regularitate de mai mult timp.

Având în vedere cele de mai sus apreciem că cererea petentei vizând taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei cuprinsă în cele 5 facturi emise de S.C. C S.R.L. București este neîntemeiată urmând a fi respinsă.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată din factura nr. 1840474/07.08.2008 emisă de S.C. I S.R.L. București (a se vedea Anexa nr. 2 – fila nr. 14) , apreciem că organele de inspecție fiscală au procedat corect excluzând-o de la deducere având în vedere că documentul în care a fost cuprinsă a fost întocmit după aproape un an de la data radierii furnizorului (27.11.2007 – a se vedea în acest sens filele nr. 70-71 din dosar) motiv pentru care el nu îndeplinește condițiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal.

În drept considerăm că sunt aplicabile prevederile art. 146. alin (1) lit. a). , art. 153 alin. (1) și art. 155 alin. (5) și (9) din Codul fiscal.

Astfel , în conformitate cu prevederile art. 146 alin. (1) lit. a). din Codul fiscal "*(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 art. 155 alin. (5) din Codul fiscal „*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;

d). denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e). denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

În ceea ce privește societățile obligate a se înregistra în scopuri de taxă pe valoarea adăugată , art. 153 din Codul fiscal prevede că "*Persoana impozabilă care este stabilită în România, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b), și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, (...)*".

Din coroborarea textelor legale citate anterior , rezultă că deducerea taxei pe valoarea adăugată se poate face numai pe baza documentelor , în speță facturi fiscale , emise de către persoane înregistrate în scopuri de taxă pe valoarea adăugată. Or , în cazul supus analizei furnizorul emitent al facturii fiscale nu numai că nu era înregistrat în scopuri de T.V.A. însă , la data întocmirii facturii el era radiat de aproape un an deci nici nu mai exista.

În concluzie apreciem că petenta nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată cuprinsă într-un document emanat de la o societate inexistentă la acel moment chiar dacă ea nu avea de unde să cunoască acest fapt întrucât factura în cauză nu poate fi considerată ca document justificativ atât timp cât informațiile cuprinse în aceasta nu sunt conforme cu realitatea.

În acest sens sunt și prevederile Deciziei nr. V/15.01.2007 , a Înaltei Curți de Casație și Justiție vizând deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată în asemenea situații. Astfel , prin îndrumările date prin Decizia nr. V/15.01.2007 , instanța supremă a statuat că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situațiile 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.

Pentru aceste motive contestația petentei vizând T.V.A. în cuantum de ... lei cuprinsă în factura emisă de S.C. I S.R.L. București urmează a fi respinsă.

C). Accesorii aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată:

Privitor la accesoriile în cuantum total de ... lei constând în majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei) și majorări de întârziere aferente T.V.A. (... lei) stabilite în sarcina S.C. X S.R.L. Bistrița , având în vedere că ele , în conformitate cu principiul „accessorium sequitur principale” , iau cursul debitelor care le-au generat precizăm următoarele:

- contestația petentei vizând majorările de întârziere în cuantum de ... lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar urmează să fie respinsă;
- privitor la majorările de întârziere în cuantum de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată de ... lei , decizia de impunere atacată urmează să fie desființată , având în vedere că pentru o parte din debitul care le-a generat (... lei) se va adopta soluția respingerii iar pentru cealaltă parte (... lei) cea a desființării. Cu ocazia reverificării ce va fi efectuată urmare a desființării se vor stabili în sarcina petentei accesoriile aferente obligației constând în taxă pe valoarea adăugată de ... lei menținute în sarcina sa.

Cu privire la contestarea de către petentă a Raportului de inspecție fiscală nr. 205/21.07.2010 (filele nr. 28-43) precum și a Dispoziției de măsuri nr. 612/23.07.2010 (filele nr. 46-47) precizăm că acestea nu constituie titluri de creanță ci acte administrative fiscale a căror contestare se putea face , în termen legal , la organul emitent al acestora , respectiv Activitatea de inspecție fiscală – Bistrița-Năsăud , așa cum prevede art. 209 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

Pentru considerentele de mai sus , în temeiul prevederilor art. 210 și art. 216 alin. (1) și (3) din Codul de procedură fiscală se

DECIDE:

1. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. 533/23.07.2010 emisă de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (... lei) și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei) și refacerea controlului cu respectarea prevederilor pct. 12.7 din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 și a celor prevăzute în considerentele prezentei decizii.

2. Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulate de S.C. X S.R.L. Bistrița pentru suma totală de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar (... lei) și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (... lei) iar

pe cale de consecință menținerea corespunzătoare a Deciziei de impunere nr. 533/23.07.2010 emisă de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud.

3. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. X S.R.L. Bistrița pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și , pe cale de consecință , menținerea corespunzătoare a Deciziei de impunere nr. 533/23.07.2010 emisă de Activitatea de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția de contencios administrativ.

p. DIRECTOR EXECUTIV ,

ȘEF BIROU ,

<http://www.anaf.ro/wps/portal/Bistrita>