



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice Calarasi**



Str. Eroilor nr. 6-8
Calarasi, judetul Calarasi
Tel : 0242 312374
Fax :0242 315267

**DECIZIA Nr. 37/16.07.2012
privind solutionarea contestatiei depusa de SC X SRL
inregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 16994/29.05.2012**

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala prin adresa nr.16994/06.06.2012, asupra contestatiei formulata de S.C. X SRL cu sediul in Calarasi, impotriva Deciziei de impunere nr.F-CL-229/26.04.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 26.04.2012.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de SC X SRL impotriva Deciziei de impunere nr.F-CL-229/26.04.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

I.Din analiza contestatiei s-a constatat ca SC X SRL solicita anularea Deciziei de impunere nr.F-CL-229/26.04.2012, pentru suma de Y lei, reprezentand:

Impozit pe profit	- Y lei
taxa pe valoarea adaugata	- Y lei
accesorii aferente impozitului pe profit	- Y lei
accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata	- Y lei

Motivele invocate de petenta in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele :

Societatea considera ca retinerile organului de inspectie fiscala trebuie cenzurate pornind de la dispozitiile art.11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,, la stabilirea sumei unui impozit s-au unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei,,.Organul de control a stabilit, in mod nelegal, un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de Y lei, la care au fost calculate majorari de intarziere si penalitati, precum si TVA exclusa de la deducere in suma de Y lei, majorari de intarziere si penalitati aferente.

Textul invocat are in vedere exclusiv tranzactiile incheiate fara scop economic, pe care organul fiscal are posibilitatea fie sa le sanctioneze cu neluarea in considerare, fie sa le reincadreze in vederea reflectarii continutului economic.

Toate tranzactiile incheiate de SC X SRL au avut scop economic explicit, prin acesta intelegand folosul material urmarit la incheierea tranzactiilor, in vederea realizarii obiectului de activitate al societatii.

Nu suntem de acord cu motivarea in fapt a masurilor adoptate de control, care se bazeaza aproape in totalitate pe faptul ca partenerii societatii nu au depus declaratiile fiscale, fapt ce a condus la concluzia ca acestia s-au sustras de la plata impozitelor si taxelor la bugetul de stat.

1.Fata de sustinerile organului de control referitoare la nedeductibilitatea sumei de Y lei, reprezentand facturi de achizitii de la SC Z SRL, agent economic declarat inactiv din data de 01.07.2009, prin OPANAF, societatea face urmatoarele precizari:

SC X SRL a achizitionat piatra sparta in vederea realizarii lucrarilor de constructii montaj,a declarat tranzactiile in 300,, Decont de TVA,, , 394,,Declaratie informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national, iar obligatiile de plata datorate de societate au fost achitate .

Societatea considera ca fiind nelegala masura excluderii de la deducere a TVA aferenta unei facturi emise de o societate declarata ca fiind contribuabil inactiv la momentul realizarii tranzactiilor respective, in speta 03,10,23 septembrie 2009, intrucat,, Registrul contribuabililor,, inactivi nu era inca afisat pe site-ul ANAF. Cea mai noua lista a contribuabililor inactivi dateaza din 16.09.2011. In consecinta, cata vreme la data realizarii tranzactiilor, registrul nu era public, iar agentul economic nu putea sa se informeze cu privire la acest aspect din alta sursa, consideram ca fiind injusta pierderea dreptului de deducere a cheltuielilor precum si a TVA –ului aferent acestor tranzactii realizate de catre SC X SRL, cu acest partener.

2. Cheltuiala nedeductibila in suma de Y lei reprezentand facturi de prestari servicii efectuate de catre SC L SRL, s-a facut de catre organul de control in baza aceluiasi motiv si anume ca „ furnizorul nu declara tranzactiile cu SC X SRL, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor catre bugetul de stat,,.

Intrucat SC X SRL a inregistrat in evidenta financiar contabila a societatii, a declarat tranzactiile in 300,, Decont de TVA „,394 Declaratie informativa privind livrarile/prestarile si achizitiile efectuate pe teritoriul national, iar obligatiile de plata datorate de societate au fost achitate, rezulta fara putinta de tagada, faptul ca masura dispusa este lipsita de temei.

3. Societatea solicita pentru motivele expuse anterior sa fie inlaturata si masura excluderii de la deducere a sumei de Y lei, reprezentand facturi de achizitii materiale de constructii, livrate de catre SC Macor Compex SRL, pentru acelasi motiv aberant si anume faptul ca „ furnizorul nu declara tranzactiile cu SC X SRL, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor catre bugetul de stat,,.

4. Societatea critica pentru motivele anterior expuse si incadrarea facuta de organul de inspectie fiscala potrivit careia suma de Y lei reprezinta o cheltuiala nedeductibila reprezentand prestari servicii executate de catre SC M SRL, intemeiata in mod paradoxal pe acelasi argument si anume ca „ furnizorul nu declara tranzactiile cu SC X SRL, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor catre bugetul de stat,,.

5. In incercarea de a gasi justificare pentru excluderea de la deducere a sumei de Y lei, reprezentand prestari servicii efectuate de catre SC N SRL, organul de inspectie fiscala aduce acelasi argument si anume faptul ca „furnizorul nu declara tranzactiile cu SC X SRL, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor catre bugetul de stat,,.

Societatea mentioneaza faptul ca tranzactia in sine avea drept scop realizarea in regie proprie a obiectivului „ Atelier mecanic,, ,motiv pentru care aceasta suma a fost colectata in contul 231,, Investitii in curs,, si totodata in cont 722,, Venituri din productia de imobilizari corporale,, fara a influenta fiscal rezultatul obtinut de societate. Investitia este si la aceasta data in derulare, nefiind finalizata inca.

6. Este nelegala incadrarea facuta de organul de inspectie fiscala care a considerat ca fiind cheltuiala nedeductibila suma de Y lei, reprezentand prestari servicii efectuate de catre SC SRL pe motiv ca „furnizorul nu declara tranzactiile cu SC X SRL, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor catre bugetul de stat,,.

In ceea ce priveste stabilirea unor obligatii fiscale suplimentare de plata-TVA

1.Referitor la suma de Y lei TVA aferenta importului de bunuri efectuat de societate in data de 23.10.2008, cu invoice nr.25880695 de la RITCHIE BROS Olanda, societatea considera ca organul de inspectie fiscala in mod nejustificat si fara un temei legal, a exclus de la deducere aceasta suma pe motiv ca au fost incalcate prevederile Legii 571/2003 art.142, lit.a),(1), si anume „Sunt scutite de taxa:a) importul si achizitia intracomunitara de bunuri a caror livrare in Romania este in orice situatie scutita de taxa in interiorul tarii,, , intrucat aceasta suma , reprezentand TVA, a fost facturata de partenerul extern si achitata de societatea noastra, fiind aferenta unui utilaj care nu a fost introdus in Romania si unui serviciu prestat pe teritoriul Olandei-operatiuni ce nu pot fi considerate achizitii intracomunitare de bunuri.

2.Societatea considera excluderea de la deducere a TVA –ului in suma de Y lei, aferenta prestarii de servicii efectuate de catre SC SRL, pe motiv ca „*furnizorul nu declara tranzactiile cu SC X SRL, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor catre bugetul de stat*”, ca fiind netemeinica si nelegala, sustinand ca nu exista un act normativ care sa prevada sanctiuni in acest sens.

Din aceleasi considerente societatea nu este de acord cu excluderea:

- TVA in suma de Y lei aferent achizitiei de materiale de constructii(ciment, teava ,balast) livrata de catre SC SRL;
- TVA in suma de Y lei, aferent prestarii de servicii executate de catre SC SRL Constanta, pentru care societatea detine contract de prestari servicii nr.360/15.09.2010, situatie de lucrari din data de 30.09.2010, respectand in acest fel prevederile pct.48 din HG 44/2004, privind Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal. Factura a fost achitata partial, intrucat calitatea lucrarilor prestate a fost necorespunzatoare, utilajul nefiind operational o perioada indelungata de timp.

Este contestata si excluderea de la deducere a TVA in suma de Y lei, aferenta achizitionarii de piatra sparta, pentru realizarea lucrarilor de constructii montaj de la un furnizor declarat inactiv, pe motiv ca este nelegal, intrucat „Registrul contribuabililor inactivi nu era inca afisat pe site-ul ANAF la datele la care au fost emise facturile, respectiv 03,10,23 septembrie 2009. Introducerea acestui registru a fost aprobata prin Ordinul ANAF nr.3347/2011, care a fost publicat in Monitorul Oficial in 26.10.2011 si a intrat in vigoare in 29.10.2011. In consecinta , cata vreme la data realizarii tranzactiilor, registrul nu era public, iar agentul economic nu putea sa se informeze cu privire la acest aspect din alta sursa, consideram ca

fiind injusta pierderea dreptului de deducere a cheltuielilor precum si a TVA –ului aferent acestor tranzactii realizate de catre SC X SRL, cu acest partener.

7. Societatea contesta pentru argumentele aratate anterior, excluderea de la deducere a TVA –ului in suma de Y lei, aferent prestarilor de servicii efectuate de catre SC SRL, precum si a TVA –ului in suma de Y lei, aferent prestarilor de servicii efectuate de catre SC SRL, motivarea organului de inspectie fiscala contand in faptul ca *„furnizorul nu declara tranzactiile cu SC X SRL, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor catre bugetul de stat,,*

Pentru toate argumentele prezentate mai sus, SC X SRL, solicita anularea deciziei de impunere nr.F-CL229/26.04.2012 si a tuturor actelor subsecvente, tinand cont si de conduita fiscala responsabila a SC X SRL manifestata pe tot parcursul desfasurarii Raportului de inspectie fiscala, precum si din analiza istoricului depunerii declaratiilor fiscale cat si efectuarea platii obligatiilor catre bugetul de stat si bugetul asigurarilor sociale, neexistand abateri s-au sanctiuni aplicate de la infiintarea societatii pana in prezent.

II. Din continutul Deciziei de impunere nr.F-CL-229/26.04.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 26.04.2012, rezulta urmatoarele:

Perioada verificata :01.07.2008-30.09.2011

In urma verificarii efectuate s-au stabilit urmatoarele:

- cheltuiala nedeductibila in suma de 12.600 lei reprezentand facturi achizitii piatra Sparta in luna septembrie 2009, de la un furnizor iactiv cu data de 01.07.2009- SC SRL.
- cheltuiala nedeductibila in suma de Y lei reprezentand prestari servicii diverse(inchirieri utilaje, transport) efectuate de SC SRL. Furnizorul nu declara tranzactiile cu SC X SRL, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor la bugetul de stat.
- cheltuiala nedeductibila in suma de Y lei reprezinta achizitii (ciment, teava, balast) efectuate de la SC SRL. Furnizorul nu declara tranzactiile cu SC X SRL, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor la bugetul de stat.
- cheltuiala nedeductibila in suma de Y lei reprezentand prestari servicii reparatii aferente unei facturi emise de SC SRL in luna septembrie 2010, pentru care societatea nu detine situatii de lucrari. Plata facturii nr.52/12.09.2010 emisa de SC SRL nu a fost efectuata pana la data incheierii Raportului de inspectie fiscala.
- cheltuiala nedeductibila in suma de Y lei reprezentand prestari servicii(transport, manopera schele metalica) si diverse obiecte de inventar(matrița

BCU, tapiterie auto, etc.) aferente facturilor emise de SC SRL in perioada noiembrie, decembrie 2010. Furnizorul nu declara tranzactiile cu SC X SRL, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor la bugetul de stat.

- cheltuiala nedeductibila in suma de Y lei reprezentand prestari servicii – executare lucrari constructii si reparatii aferente unor facturi emise de SC SRL in perioada 01.05.2011-30.09.2011, inregistrate de SC X SRL in contul 628, cheltuieli servicii executate de terti. Furnizorul nu declara tranzactiile cu SC X SRL, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor la bugetul de stat.

- societatea a constituit si achitat pentru perioada 01.01.2011-30.09.2011, impozit pe profit in suma de Y lei din care a declarat suma de Y lei, rezultand o diferenta in suma de Y lei, impozit nedeclarat pana la data incheierii inspectiei fiscale.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar au fost calculate accesorii.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata , organele de inspectie fiscala au exclus de la deducere suma de Y lei care provine din:

- suma de Y lei TVA dedus eronat de societate din factura nr.25880695/23.10.2008 emisa de Ritchie Bros Olanda , prin care au fost achizitionate utilaje si pentru care societatea a inregistrat TVA deductibila fara a inregistra concomitent si TVA colectata.

- suma de Y lei TVA aferenta tranzactiilor cu SC M SRL, partener care nu a declarat, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor la bugetul de stat.

- suma de Y lei TVA aferenta tranzactiilor cu SC L SRL partener care nu a declarat, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor la bugetul de stat.

- Suma de Y lei aferenta unei facturi de prestari de servicii reparatii utilaje, emisa de SC Z SRL pentru care societatea nu a prezentat deviz, situatie de lucrari. Partenerul nu a declarat, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor la bugetul de stat.

- Suma de Y lei TVA reprezentand facturi achizitii piatra sparta in luna septembrie 2009 de la un furnizor inactiv cu data de 01.07.2009 SC SRL.

- Suma de Y lei TVA reprezentand prestari servicii diverse precum si achizitii diverse obiecte de inventar(matruta BCU, tapiterie auto,etc) aferente facturilor emise de SC SRL in perioada noiembrie 2010, ianuarie 2011, tranzactii care nu au fost declarate de partener, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor la bugetul de stat.

- Suma de Y lei TVA reprezentand prestari servicii- executare lucrari constructii si reparatii, aferente unor facturi emise de SC SRL in perioada 01.05.2011-30.11.2011 tranzactii nedeclarate de partener, motiv pentru care s-a sustras de la plata impozitelor si taxelor la bugetul de stat.

Pentru TVA stabilita suplimentar au fost calculate accesorii.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de control, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit in suma de Y lei aferent cheltuielilor considerate nedeductibile, Directia Generala a Finantelor Publice Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii, este investita sa se pronunte asupra legalitatii si corectitudinii stabilirii acestei sume, in conditiile in care, cheltuielile au la baza facturi emise de un contribuabil declarat inactiv.

In fapt, organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit in suma de Y lei, ca urmare a excluderii de la deducere a cheltuielilor , pe baza facturilor emise de SC SRL - contribuabil declarat inactiv incepand cu data de 01.07.2009, in baza Ordinului Presedintelui ANAF nr. 1167/29.05.2009.

In drept, referitor la tranzactiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv, art.11, alin.(1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede: „...**nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală...**”;

Cu privire la deductibilitatea cheltuielilor, se retin prevederile art.21*), alin.(4), lit.r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

„Următoarele cheltuieli 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”;

Se retine astfel ca tranzactiile efectuate cu un contribuabil inactiv nu sunt luate in considerare de autoritatile fiscale, iar cheltuielile inregistrate pe baza documentelor emise de inactivi nu sunt deductibile.

SC SRL a fost declarat inactiv incepand cu data de 01.07.2009, potrivit listei contribuabililor declarati inactivi, aprobata prin Ordinul Presedintelui ANAF nr. 1167/29.05.2009.

In baza prevederilor art.4 din Ordinul Presedintelui ANAF nr.819/19.05.2008, contribuabilului declarat inactiv i-a fost anulat si certificatul de inregistrare fiscala in scopuri de TVA.

Prin urmare, se retine ca in mod legal si corect organul de inspectie fiscala a considerat nedeductibile cheltuielile in suma de Y lei, stabilind suplimentar un impozit pe profit aferent in suma de Y lei.

In ceea ce priveste afirmatia petentei potrivit careia <cata vreme la data realizarii tranzactiilor registrul nu era public, iar agentul economic nu putea sa se informeze cu privire la acest aspect din alta sursa >, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat, potrivit prevederilor art.11, alin.(1²) din din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, **„ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”**

Asa cum se stipuleaza si la art.3 din Ordinul Presedintelui ANAF nr.819/19.05.2008, ordinele presedintelui ANAF prin care se aproba listele contribuabililor inactivi, impreuna cu listele contribuabililor inactivi, se afiseaza la sediul ANAF si se publica pe pagina de internet a ANAF, si intra in vigoare in termen de 15 zile de la data afisarii:

„(1) Declararea contribuabililor inactivi se face cu data intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi.

(2) Lista contribuabililor declarați inactivi se afișează la sediul Agenției Naționale de Administrare Fiscală și se publică pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, la secțiunea Informații publice - Informații privind agenții economici.

(3) Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi intră în vigoare în termen de 15 zile de la data afișării, potrivit prevederilor art. 44 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”

Fata de cele retinute, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

2. Privitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de Y lei, cauza supusa solutionarii este daca petenta are dreptul sa deduca aceasta taxa, in conditiile in care tranzactiile in cauza au fost incheiate cu un contribuabil declarat inactiv, caruia i-a fost anulat si certificatul de inregistrare fiscala in scopuri de TVA.

In fapt, organele de inspectie fiscala au exclus de la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de Y lei aferenta facturilor emise de SC SRL in luna septembrie 2009.

Masura excluderii de la deducere a fost motivata de faptul ca achizitiile in cauza provin din tranzactii cu un contribuabil declarat inactiv in

baza OPANAF nr. 1167/29.05.2009, incepand cu data de 01.07.2009, caruia i-a fost anulat si certificatul de inregistrare fiscala in scopuri de TVA.

In drept, referitor la tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv, art.11, alin.(1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede: „...**nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală...**”;

Cu privire la dreptul de deducere a taxei, se retin prevederile art.146, alin.(1), lit.a), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„*Condiții de exercitare a dreptului de deducere*

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

a) *pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său **de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;***”

Potrivit prevederilor art.3, alin.(1) si alin.(2) din O.P.ANAF nr. 575/2006 privind stabilirea conditiilor si declararea contribuabililor inactivi, cu modificarile si completarile ulterioare,:

„ (1) **De la data declararii 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 incalcarea interdictiei prevazute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.**”

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate se retine ca tranzactiile efectuate cu un contribuabil inactiv nu sunt luate in considerare de autoritatile fiscale.

Un contribuabil declarat inactiv nu mai are dreptul de a utiliza facturi, iar in cazul incalcarii acestei interdictii, documentele fiscale emise nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Se retine de asemenea, ca o persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate de la o alta persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate emise pe numele sau de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Analizand documentele existente la dosarul cauzei se retine ca petenta si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pe

baza facturilor emise de un contribuabil inactiv, caruia i s-a anulat si certificatul de inregistrare fiscala in scopuri de TVA.

Cum la data emiterii facturilor contribuabilul era declarat inactiv, nu mai era inregistrat in scopuri de TVA si a incalcat interdictia de a emite documente fiscale, organul de inspectie fiscala in mod legal constata ca facturile in cauza au fost emise contrar dispozitiilor legale si nu produc efecte din punct de vedere fiscal.

Pe cale de consecinta, nici petenta nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe baza facturilor emise in conditiile mai sus expuse, astfel ca, in mod legal si corect taxa pe valoarea adaugata in suma de Y lei dedusa din facturi emise fara drept de un inactiv, a fost exclusa de la deducere.

Fata de cele retinute, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

3. In ceea ce priveste suma de Y lei reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata si accesorii in suma de Y lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, se retine ca stabilirea in sarcina contestatoarei de dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitului stabilit suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca in ceea ce priveste debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in suma de Y lei, cat si in ceea ce priveste debitul reprezentand impozit pe profit in suma de Y lei contestatia se va respinge ca neintemeiata, iar prin contestatia formulata nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, aceasta se va respinge si pentru suma de Y lei, stabilita cu titlu de accesorii, conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”.

4. Referitor la obligatiile suplimentare de plata, reprezentand impozit pe profit in suma de Y lei a accesoriilor aferente in suma de Y lei, taxa pe valoarea adaugata in suma de Y lei si a accesoriilor aferente in suma de Y lei, cauza supusa solutionarii este ca Directia generala a finantelor publice Calarasi, prin Compartimentul solutionare contestatii, sa se pronunte asupra acestor obligatii fiscale, in conditiile in care din constatarile organului de inspectie fiscala nu reiese starea de fapt a contribuabilului.

In fapt, SC Y SRL a inregistrat cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit in suma de Y lei reprezentand prestari servicii si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de Y lei.

Organul de inspectie fiscala nu a acceptat deductibilitatea acestor cheltuieli si a taxei pe valoarea adaugata, in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal « la stabilirea

sumeii unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncastra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

În drept, în ce privește impozitul pe profit art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede :

(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.”

Iar potrivit art.21 :

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

Totodată art.21 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevede în mod expres cheltuielile care nu sunt deductibile, astfel:

„m) **cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;**”

În speta sunt incidente și prevederile pct.48 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora:

„48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”

În ce privește regimul deducerilor a taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile prevederile art.145 și art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit cărora:

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

a) operațiuni taxabile;

(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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile [art. 155](#);

Conform prevederilor legale mai sus citate rezulta faptul ca legiuitorul a conditionat deductibilitatea cheltuielilor si a taxei pe valoarea adaugata aferenta, ca acestea sa fie efectuate in scopul realizarii de venituri, sa aiba legatura cu activitatea economica a persoanelor impozabile si factura sa cuprinda toate informatiile prevazute de lege, iar in cazul cheltuielilor cu prestarile de servicii deductibilitatea este conditionata si de existenta contractului de prestari servicii si prestarea efectiva a acestora.

Din analiza raportului de inspectie fiscala care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-CL-229/26.04.2012, rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au facut o analiza intemeiata asupra realitatii si necesitatii prestarii serviciilor, motivul invocat nu este in toate cazurile intemeiat pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza, astfel cauza supusa solutionarii ramanand neclarificata.

Asadar se retine ca organele de inspectie fiscala nu au verificat indeplinirea de catre societatea contestatoare a tuturor conditiilor, avand caracter obligatoriu si totodata cumulativ, impuse de legea fiscala privind deductibilitatea TVA, nu au analizat operatiunile realizate de contestatoare in intregul lor, luand in considerare toate aspectele legate de efectuarea acestor operatiuni, raportandu-se doar la o parte din temeiurile de drept existente si nu au analizat daca societatea justifica utilizarea achizitiilor in scopul prevazut la art.145 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si conditiile impuse de pct.46 alin.(1) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In ceea ce priveste rolul activ al organului fiscal, la art.7 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede:

„(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Se retine ca organul fiscal trebuie sa depuna toate diligentele pentru determinarea corecta a situatiei fiscale a contribuabilului si in acest scop sa isi exercite rolul activ, fiind indreptatit sa obtina si sa utilizeze toate

informatiile si documentele pe care le considera utile in functie de circumstantele fiecarui caz in parte si de limitele prevazute de lege.

De asemenea la art.94 alin.(1) si alin.(2) din acelasi act normativ se stipuleaza:

„1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

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

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

Din analiza prevederilor legale de mai sus, se retine ca organele de inspectie fiscala, pentru stabilirea starii de fapt, trebuie sa analizeze toate actele si faptele ce rezulta din activitatea contribuabilului, corectitudinea si exactitatea indeplinirii obligatiilor fiscale, in vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale.

Astfel, inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor stariilor de fapt si raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii.

Pentru reanalizarea situatiei privind impozitul pe profit si a taxei pe valoarea adaugata pe perioada verificata se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca „ 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.**

Potrivit Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr.2137/2011, punctul 11.5 „ in situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în **considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.**”

Referitor la reverificarea creantelor fiscale contestate pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, sunt incidente prevederile pct.102.5 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr.92/2003 aprobate prin H.G. nr.1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform [art. 185](#) alin. (3) (devenit art.216 alin.3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat,” și prevederile pct.11.6 din Ordinul Președintelui ANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, unde se stipulează:

„11.6. 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.

Având în vedere cele reținute mai sus, urmează să se desființeze Decizia de impunere nr.F-CL-229/26.04.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, emisă de Activitatea de inspecție fiscală pentru impozitul pe profit în suma de Y lei, a taxei pe valoarea adăugată în suma de Y lei cu accesoriile aferente, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, în termen de 30 de zile de la comunicarea deciziei, să procedeze la reanalizarea operațiunilor și în funcție de situația de fapt ce va fi constatată să efectueze încadrarea corectă a operațiunilor ținând cont de prevederile legale în materie, considerentele și reținerile din prezenta decizie și totodată să aibă în vedere și să analizeze argumentele aduse de societate în susținerea cauzei.

5.Privitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de Y lei, aferentă unei achiziții intracomunitare de bunuri cauza supusă soluționării este dacă petenta are dreptul să deducă această taxă, în condițiile în care nu îndeplinește condițiile de exercitare a dreptului de deducere.

In fapt, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată din factura nr.25880695/23.10.2008 emisă de Ritchie Bros Olanda, prin care au fost achiziționate utilaje.Organul de inspecție fiscală a exclus de la deducere taxa pe valoarea adăugată motivat de faptul că societatea nu a înregistrat taxa ca taxa colectată în decontul aferent perioadei fiscale.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.146 alin.(1) lit.e din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

„Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

e) pentru taxa aferentă unei achiziții intracomunitare de bunuri:

1. să dețină o factură sau documentul prevăzut la [art. 155¹](#) alin. (1); și
2. să înregistreze taxa ca taxă colectată în decontul aferent perioadei fiscale în care ia naștere exigibilitatea;

Fata de prevederile legale, se retine ca, pentru a avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta unei achizitii intracomunitare de bunuri, persoana impozabila trebuie sa detina o factura care sa contina cel putin informatiile prevazute de lege si sa inregistreze taxa ca taxa colectata in decontul aferent perioadei fiscale.

Avand in vedere faptul ca societatea nu a avut evidentiat in decont taxa ca taxa colectata, organul de inspectie fiscala in mod corect a exclus de la deducere taxa pe valoarea adaugata in suma de Y lei.

Fata de cele retinute, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

6. In ceea ce priveste suma de Y lei reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de Y lei se retine ca stabilirea in sarcina contestatoarei de dobanzi si penalitati de intarziere aferente debitului stabilit suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca in ceea ce priveste debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in suma de Y lei, contestatia se va respinge ca neintemeiata, iar prin contestatia formulata nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, aceasta se va respinge si pentru suma de Y lei, stabilita cu titlu de accesorii, conform principiului de drept **„accessorium sequitur principale”**.

Pentru considerentele de fapt si de drept expuse in continutul deciziei, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) si alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct.11.6 din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. pentru suma de Y lei, reprezentand:

Impozit pe profit	- Y lei
taxa pe valoarea adaugata	- Y lei

accesorii aferente impozitului pe profit - Y lei
accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata - Y lei

2. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr.F-CL-229/26.04.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza constatarilor consemnate in Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 26.04.2012 pentru impozitul pe profit in suma de Y lei, cu accesoriile aferente in suma de Y lei si a taxei pe valoarea adaugata in suma de Y lei, cu accesoriile aferente in suma de Y lei, in vederea reanalizarii cauzei conform celor retinute in cuprinsul prezentei decizii si a prevederilor legale aplicabile in speta.

Referificarea va fi efectuata in termen de 30 de zile de la data comunicarii prezentei, de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat si desfiintat prin prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit legii la Tribunalul Calarasi in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,