

DECIZIA nr. 547/2012
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC XSRL,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x de catre Administratia Finantelor Publice Sector 3, cu privire la contestatia formulata de **SC XSRL**, cu sediul in x, prin CA x.

Obiectul contestatiei transmisa prin posta in data de **21.09.2012**, inregistrata la AFP Sector 3 sub nr. x, il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, comunicata sub semnatura in data de **22.08.2012**, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei, dupa cum urmeaza:

- x lei – impozit pe profit;
- x lei – dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- x lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- x lei - TVA;
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA .

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC XSRL**.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele :

I. Prin contestatia formulata societatea aduce urmatoarele argumente :

1. Organele de inspectie fiscala au majorat baza de impozitare aferenta impozitului pe profit urmare achizitionarii de servicii de la SC X SRL, declarata inactiva, incepand din trim IV 2010.

Din raportul de inspectie fiscala nu reiese cu claritate daca suma stabilita cu titlu de cheltuieli nedeductibile cuprinde efectiv si neechivoc cheltuieli aferente perioadei de inactivitate a SC X SRL, deci cheltuieli nedeductibile incepand cu data de 07.10.2010.

Organele de control s-au raportat in stabilirea impozitului pe profit aferent anului 2010, la perioada anterioara datei la care a intervenit inactivitatea SC X SRL.

Pentru aceleasi sume, respectiv diferenta suplimentara de impozit pe profit si TVA, s-au calculat pentru aceeasi perioada de referinta, 26.04.2011 – 17.08.2012 si 26.01.2011 – 17.08.2012, sume diferite, cumulate la plata.

Astfel, pentru suma de x lei s-au calculat majorari de intarziere atat suma de x lei, cat si suma de x lei.

2. Starea de fapt a societatii cu care se afla in raporturi contractuale inca din anul 2009, nu-i poate fi imputabila.

OPANAF nr. 2499/21.09.2010 nu ii este opozabil, intrucat nu este publicat in Monitorul Oficial.

Singura masura luata in prevenirea riscului de a inregistra in contabilitate facturi emise de parteneri declarati inactivi este aceea de a verifica la ANAF starea furnizorului, insa acest lucru necesita un timp mult prea mare de prelucrare si inregistrare a documentelor.

Nu exista nicio posibilitate de a verifica modalitatea de intocmire si actualizare a bazei de date a operatorilor economici inactivi, veridicitatea ei si corectitudinea modului de inscriere a operatorilor economici declarati inactivi in evidentele ANAF.

Cheltuielile au la baza documente justificative care respecta dispozitiile Legii nr. 82/1991 si art. 155 alin 5 din Codul fiscal.

3. Prin Procesul-verbal nr. x, organul fiscal a concluzionat ca nu sunt incalcate prevederile legale.

In concluzie, solicita anularea deciziei de impunere contestata.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, AFP Sector 3 a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, prin care s-au stabilit urmatoarele :

- x lei – impozit pe profit;
- x lei – dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- x lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- x lei - TVA;
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA .

III. Fata de constatarile organelor fiscale, sustinerile societatii contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

SC XSRL este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. x, detine codul unic de inregistrare nr. RO x.

Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 3 au efectuat inspectia fiscala prin sondaj la **SC XSRL**. Controlul a fost finalizat prin emiterea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, prin care s-au stabilit urmatoarele :

- x lei – impozit pe profit;
- x lei – dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- x lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit ;

- x lei - TVA;
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

Din constatările consemnate în raportul de inspectie fiscala nr. X, rezulta ca diferentele stabilite provin din:

1. Referitor la impozitul pe profit – perioada supusa verificarii este 01.01.2009 – 31.12.2011 :

A. Organele de inspectie fiscala nu au stabilit diferente suplimentare pentru perioadele 01.01.2009 – 31.12.2009 si 01.01.2010 – 30.09.2010.

B. Cu privire la perioada 01.10.2010 – 31.12.2010, s-au stabilit urmatoarele diferente:

Venituri totale = 0 lei
 Cheltuieli totale = 0 lei
 Profit/pierdere = 0 lei
 Cheltuieli nedeductibile = x lei
 Venituri neimpozabile = 0
 Profit impozabil/Pierdere = 0 lei
 Impozit datorat = 0 lei
 Diferente impozit = 0 lei

Organele de inspectie fiscala au procedat la majorarea cheltuielilor nedeductibile cu suma de x lei urmare achizitionarii de servicii de la SC X SRL, societate inactiva, în trim IV 2010, conform art. 21 alin. 4 lit r din Codul fiscal.

C. Cu privire la perioada 01.01.2011 – 31.12.2011, s-au stabilit urmatoarele diferente:

Venituri totale = 0 lei
 Cheltuieli totale = 0 lei
 Profit/pierdere = 0 lei
 Cheltuieli nedeductibile = x lei
 Venituri neimpozabile = 0
 Profit impozabil/Pierdere = x lei
 Impozit datorat = x lei
 Diferente impozit = x lei

Organele de inspectie fiscala au procedat la majorarea cheltuielilor nedeductibile cu suma de x lei urmare achizitionarii de servicii de la SC X SRL, CUI x, societate inactiva, conform art. 21 alin. 4 lit r din Codul fiscal.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii aferente impozitului pe profit în suma totala de x lei, care se compun din x lei – dobanzi/majorari de intarziere si x lei – penalitati de intarziere.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata – perioada supusa verificarii este 01.01.2009 – 31.03.2012 :

Diferenta de TVA de plata în suma de x lei se compune din:

- x lei – TVA nedeductibila, pentru perioada 07.10.2010 – 31.03.2012, (baza in suma de x lei) aferenta achizitiei de servicii de la SC X SRL, CUI x, declarata societate inactiva;

- x lei – TVA colectata, pentru perioada 01.01.2009 – 31.03.2012, aferenta cheltuielilor cu protocolul, pentru care societatea a depasit plafonul legal.

Se retine ca in legatura cu TVA in suma de x lei societatea nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia formulata.

3.1 Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei:

Cauza supusa solutionarii este dacă societatea contestatoare are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată evidențiată în facturile emise de furnizorul SC X SRL, in conditiile in care, in urma verificarilor efectuate organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea furnizoare este declarata contribuabil inactiv la data emiterii acestor facturi fiscale.

În fapt, societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **x lei** aferentă facturilor fiscale emise de SC X SRL în perioada 07.10.2010 – 31.03.2012, situatie detaliata in anexele Raportului de inspectie fiscala nr. X.

Furnizorul SC X SRL a fost declarat contribuabil inactiv, incepand cu data de 07.10.2010, fiindu-i anulata si inregistrarea ca platitor de TVA, in baza prevederilor OPANAF nr. 2499/21.09.2010 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarati inactivi, drept pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adugata, intrucat facturile fiscale inregistrate in evidenta contabila a societatii nu produc efecte juridice din punct de vedere a TVA.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.11 alin. 1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 07.10.2010, potrivit carora:

“**Art. 11. - (1)** La stabilirea sumei 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 reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

(...) (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 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. **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.**”

- coroborate cu prevederile OPANAF nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare:

« **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.»

- coroborate cu prevederile **OPANAF nr. 819/2008**, pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor, modificat prin punctul 1 din Ordinul nr. 2258/2010, începând cu 05.08.2010:

“**Art. 3. - (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. »

« **Art. 4.** - Începând cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, se anulează, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile cuprinse în listă. »

precum și prevederile **art. 1 din OPANAF nr. 2499/21.09.2010** pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, potrivit carora:

“**Se aprobă "Lista contribuabililor declarați inactivi", prevăzută în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin**”, listă pe care se regăsește și SC X SRL.

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține că în perioada 07.10.2010 – 31.03.2012, SC X SRL a emis facturi deși a fost declarată contribuabil inactiv, iar societatea contestată a înregistrat în contabilitate **aceste facturi fiscale care nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal**, inclusiv dreptul de a aduce taxa pe valoarea adăugată înscrisă în ele.

În ceea ce privește dreptul organelor fiscale de a anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, la art. 153 alin. 9 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare din data de 07.10.2010, astfel cum a fost modificat prin punctul 133. din Ordonanța de urgență nr. 109/2009 începând cu 01.01.2010, se stipulează ca:

“**Art. 153 - (9)** Organele fiscale competente pot anula înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, dacă, potrivit prevederilor

prezentului titlu, persoana nu era obligată să solicite înregistrarea sau nu avea dreptul să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform prezentului articol. De asemenea, **organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11**, precum și a persoanelor impozabile în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidență este stabilită prin normele procedurale în vigoare. După anularea înregistrării în scopuri de TVA persoanele impozabile pot solicita înregistrarea în scopuri de TVA numai dacă încetează situația care a condus la scoaterea din evidență.”

Potrivit acestui text de lege, dacă o persoană impozabilă figurează în evidența specială și în lista contribuabililor inactivi, atunci organele de inspecție fiscală **pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA.**

În speta, se reține că **SC XSRL** a dedus TVA în sumă totală de x lei aferentă facturilor fiscale emise de SC X SRL în perioada 07.10.2010 – 31.03.2012, situație detaliată în anexele Raportului de inspecție fiscală nr. X.

Furnizorul SC X SRL a fost declarat contribuabil inactiv, începând cu data de 07.10.2010, în baza prevederilor OPANAF nr. 2499/21.09.2010 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi, drept pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, întrucât facturile fiscale înregistrate în evidența contabilă a societății nu produc efecte juridice din punct de vedere a TVA.

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei niciuna dintre motivațiile contestatelor având în vedere următoarele considerente:

1. Referitor la faptul că din raportul de inspecție fiscală nu reiese cu claritate dacă suma stabilită cu titlu de cheltuieli nedeductibile cuprinde doar cheltuieli aferente perioadei de inactivitate a SC X SRL, începând cu data de 07.10.2010:

Contrar susținerilor societății suma de x lei reprezentând diferența de TVA provine din diminuarea cu suma de x lei a TVA deductibilă aferentă achiziției de servicii de la SC X SRL, declarată societate inactivă (baza în suma de x lei), începând cu data de 07.10.2010, aspect ce reiese în mod cert din anexa 3A a Raportului de inspecție fiscală nr. X și “fisa contului 401.00011 X”, atașate la dosarul contestației, situația TVA nedeductibilă în perioada verificată 01.01.2009 – 31.03.2012 fiind următoarea:

trim IV 2010	– x lei
total 2011	- x lei
trim I 2012	– <u>x lei</u>
total	- x lei

Se reține că TVA nedeductibilă în suma de x lei stabilită de organele de inspecție fiscală provine numai din facturile care se referă la achizițiile de servicii de la SC X SRL.

De altfel, în susținerea contestației, societatea nu a depus documente din care să rezulte un alt quantum al TVA aferentă achizițiilor efectuate de la SC X SRL, declarată societate inactivă.

2. Referitor la faptul că starea de fapt a societății furnizoare nu-i poate fi imputabilă, OPANAF nr. 2499/21.09.2010 nefiindu-i opozabil, întrucât nu este publicat în Monitorul Oficial :

Conform prevederilor art. 11 alin. 1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 07.10.2010, coroborat cu prevederile OPANAF nr. 819/2008, pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor, modificat prin punctul 1 din Ordinul nr. 2258/2010, începând cu 05.08.2010:

- procedura de declarare a contribuabililor inactivi este stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală ;

- 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 - la secțiunea Informații publice - Informații privind agenții economici;**

- declararea contribuabililor inactivi se face cu data intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi;

- prevederile legale în vigoare pe perioada supusă inspecției fiscale **nu stipulează publicarea în Monitorul Oficial al României** a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală prin care a fost aprobată lista contribuabililor declarați inactivi.

Prin urmare, este neintemeiată afirmația contestată potrivit căreia verificarea stării furnizorilor este dificilă, câtă vreme simpla accesare a paginii de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală - secțiunea Informații publice - Informații privind agenții economici, permite identificarea tuturor societăților cu care contestata are relații contractuale, în vederea verificării stării de inactivitate a acestora, respectiv în vederea verificării îndeplinirii tuturor condițiilor legale privind deductibilitatea TVA aferentă achizițiilor. Astfel că, faptul că nu a verificat pe site-ul ANAF starea societății furnizoare, nu o absolvă de vină.

3. Referitor la faptul că respectivele cheltuielile au la bază documente justificative care respectă dispozițiile Legii nr. 82/1991 și art. 155 alin 5 din Codul fiscal :

Simpla deținere a facturilor de achiziție nu este suficientă pentru a justifica deducerea taxei pe valoarea adăugată, câtă vreme conform prevederilor art. 3 din OPANAF nr. 575/2006, 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, **acestea neproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal.**

4. Invocarea faptului că prin Procesul-verbal nr. x, organul fiscal a menționat că nu sunt încălcate prevederile legale, nu prezintă relevanță, întrucât la pct. 3 din

acelasi act sunt enumerate expres atat dispozitiile legale incalcate, cat si consecintele fiscale urmare nerespectarii dispozitiilor legale respective.

Mai mult, Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X a fost emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. X, care cuprinde constatari complete privind situatia de fapt fiscala a societatii contestatare si nu in baza procesului-verbal invocat.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezultă că pentru suma de x lei, reprezentând TVA dedusă pe baza facturilor emise de către un furnizor declarat contribuabil inactiv, societatea nu are drept de deducere conform prevederilor art. 3 din OPANAF nr. 575/2006, coroborate cu prevederile art. 11 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, fapt pentru care in temeiul art. 216 alin. 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completariile ulterioare, contestatia urmeaza a se respinge in parte ca neîntemeiată, cu privire la TVA in suma de x lei individualizata prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X emisa de AFP Sector 3.

3.2 Referitor la TVA colectata in suma de x lei aferenta cheltuielilor cu protocolul, pentru care societatea a depasit plafonul legal:

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii se poate pronunta pe fond asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care societatea nu prezinta motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X, AFP Sector 3 a stabilit suplimentar de plata TVA in suma de x lei aferenta cheltuielilor cu protocolul, pentru care societatea a depasit plafonul legal.

Prin contestatia formulata, **societatea** nu a prezentat motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza acest capat de cerere.

In drept, in conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) si art. 213 alin. (5) din Codul de procedura fiscala, republicat:

“Art. 206 - (1) Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestatiei;

c) **motivele de fapt si de drept**;

d) dovezile pe care se întemeiaza;

e) semnatura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum si stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calitatii de împuternicit al contestatorului, persoana fizica sau juridica, se face potrivit legii.”

« **Art. 213 (5)** Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, **nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.** »

De asemenea, pct. 2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011:

« **2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept** pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv. »

Se reține că prin contestația formulată, societatea nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază acest capăt de cerere.

Având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că Serviciul soluționare contestații din cadrul DGFP-MB nu se poate substitui societății cu privire la motivele de fapt și de drept, care sunt elemente obligatorii și expres prevăzute de art. 206 alin. (1) lit. c) din Codul de procedura fiscală, republicat, drept pentru care, urmează a se respinge în parte ca nemotivată contestația formulată de **SC XSRL** pentru suma de x lei reprezentând TVA individualizată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. X emisă de AFP Sector 3.

3.3 Referitor la accesoriile în suma de x lei (x lei + x lei) aferente TVA:

Cauza supusă soluționării este dacă organele de inspectie fiscală au stabilit corect că societatea datorează accesoriile în suma de x lei (x lei + x lei), în condițiile în care la pct. 3.1 și 3.2 ale prezentei decizii s-a dispus respingerea contestației cu privire la debitul în suma de x lei (x lei + x lei) reprezentând TVA.

In fapt, întrucât organele de inspectie au stabilit că societatea datorează TVA în suma totală de x lei (x lei + x lei), prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. X au calculat, pentru perioada 26.01.2011 – 17.08.2012, accesoriile în suma de x lei (x lei + x lei).

In drept, conform dispozițiilor art. 119, art. 120 și art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, în vigoare începând cu data de 01.07.2011, dispozițiile legale de mai sus au fost modificate după cum urmează :

« **Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. »

« **Art.120 (1)** Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. »

« **Art. 120¹ (1)** Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadența a obligațiilor de plată se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. În cazul diferențelor suplimentare de creanțe fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală dobânzile de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la accesoriile contestate în suma de x lei (x lei + x lei) individualizate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată de inspecția fiscală nr. X, se reține ca stabilirea acestor obligații de plată în sarcina societății reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

În condițiile în care la pct. 3.1 și 3.2 ale prezentei decizii s-a dispus respingerea contestației cu privire la debitul în suma de x lei (x lei + x lei) reprezentând TVA, rezulta ca în temeiul principiului de drept "accessorium sequitur principale", urmează a se respinge ca neîntemeiată și nemotivată contestația formulată de societate cu privire la accesoriile în suma de x lei (x lei + x lei).

3.4 Referitor la suma de x lei reprezentând impozit pe profit aferent cheltuielilor în suma de x lei (x lei = perioada 07.10.2010 – 31.12.2010 + x lei = perioada 01.01.2011 – 31.12.2011) cu achiziționarea serviciilor de la SC X SRL:

Cauza supusă soluționării este dacă suma de x lei reprezentând cheltuieli cu prestări servicii este deductibilă, în condițiile în care societatea furnizoare este cuprinsă în lista contribuabililor inactivi.

În fapt, societatea contestatoare a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli în sumă de x lei (x lei = perioada 07.10.2010 – 31.12.2010 + x lei =

perioada 01.01.2011 – 31.12.2011) aferente contractului incheiat cu SC X SRL, aceasta fiind declarata contribuabil inactiv, incepand cu data de 07.10.2010, prin OPANAF nr. 2499/21.09.2010 pentru aprobarea listei contribuabililor declarati inactivi.

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au stabilit diferente suplimentare pentru perioadele 01.01.2009 – 31.12.2009 si 01.01.2010 – 30.09.2010.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au anulat dreptul de deducere a cheltuielilor evidențiate în facturile emise de SC X SRL, CUI x, în perioada 07.10.2010 – 31.12.2011, perioada când aceasta societatea se afla în lista contribuabililor inactivi, în baza prevederilor art.11 alin. 1² din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 21 alin. 4 lit. r din același act normativ, considerând cheltuiala în sumă totală de x lei (x lei – perioada 01.10.2010 – 31.12.2010 + x lei – perioada 01.01.2011 – 31.12.2011) ca fiind nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.11 alin. 1² din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu 07.10.2010, potrivit carora:

“ Art. 11. - (1) La stabilirea sumei 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 reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

(...) **(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 al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. **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.**”

- coroborate cu prevederile OPANAF nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cu modificările și completările ulterioare:

« **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.”

« **Art. 4. - (1) Pe perioada stării de inactivitate** toate procedurile de avizare, autorizare, certificare, licențiere sau alte proceduri similare, cât și orice operațiune și procedură vamală cu privire la contribuabilul inactiv și la activitățile acestuia, precum

și oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice **se suspendă de drept**.

(2) Suspendarea nu determină prelungirea termenelor pentru care avizele, autorizațiile, licențele, acordurile sau alte astfel de acte sunt acordate și nici amânarea în vreun fel ori exonerarea de obligațiile de plată datorate pentru eliberarea, modificarea sau prelungirea acestora. »

- coroborate cu prevederile **OPANAF nr. 819/2008**, pentru aprobarea Procedurii privind declararea contribuabililor, modificat prin punctul 1 din Ordinul nr. 2258/2010, începând cu 05.08.2010:

“**Art. 3. - (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. »

« **Art. 4.** - Începând cu data de întâi a lunii următoare intrării în vigoare a ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, se anulează, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA a persoanelor impozabile cuprinse în listă. »

precum și **prevederile art. 1 din OPANAF nr. 2499/21.09.2010** pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi, potrivit carora:

“Se aprobă *“Lista contribuabililor declarați inactivi”, prevăzută în anexa care face parte integrantă din prezentul ordin*”, listă pe care se regăsește și SC X SRL.

Referitor la modul de calcul al profitului impozabil, sunt aplicabile prevederile art. 19 alin. 1 Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

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

și art. 21 alin. 1 și alin. 4 lit. r din același act normativ, potrivit carora:

« **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. (...)

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...) r) **cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**”

Fata de situația de fapt și de drept prezentată anterior, reținem:

Organele de inspecție fiscală când calculează un impozit sau o taxă, nu iau în considerare tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Potrivit legislației în vigoare, la calculul profitului impozabil se cuprind cheltuieli deductibile, iar acestea sunt acele cheltuieli care sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile. De asemenea, nu sunt cheltuieli deductibile acele cheltuieli înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de către un contribuabil inactiv.

Rezultă astfel că, **în situația în care un contribuabil înregistrează în evidența sa contabilă o factură care este emisă de un contribuabil inactiv, cheltuielile aferente acelei facturi sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.**

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei niciuna dintre motivațiile contestatarii având în vedere cele prezentate la pct. 3.1 din prezenta decizie, precum și faptul că suma de x lei reprezentând diferența de impozit pe profit:

- provine din diminuarea cheltuielilor deductibile cu suma de x lei (*x lei – perioada 07.10.2010 – 31.12.2010 + x lei – perioada 01.01.2011 – 31.12.2011*);

- privește **numai** perioada 07.10.2010 – 31.03.2012;

- este aferentă achiziției de servicii de la SC X SRL, declarată societate inactivă, aspect ce reiese în mod cert din anexa 2A a Raportului de inspecție fiscală nr. X și “fisa contului 401.00011 X”, atasate la dosarul contestației.

Se reține că, cheltuielile nedeductibile stabilite de organele de inspecție fiscală provin numai din facturile care se referă la achizițiile de servicii de la SC X SRL, societatea nedepunând documente care să dovedească contrariul.

În consecință, organele de inspecție fiscală au procedat legal neadmițând la deducere cheltuielile înscrise în documente care, potrivit legii, nu au calitatea de documente care produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, motiv pentru care în temeiul art. 216 alin. 1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, contestația **societății pentru impozitul pe profit în sumă de x lei urmare diminuirii cheltuielilor deductibile în sumă de x lei (x lei + x lei) cu achiziționarea serviciilor de la SC X SRL, va fi respinsă ca neîntemeiată.**

3.5 Referitor la accesoriile in suma de x lei (xlei + x lei) aferente impozitului pe profit:

Cauza supusa solutionarii este daca organele de inspectie fiscala au stabilit corect ca societatea datoreaza accesoriile in suma de x lei (xlei + x lei), in conditiile in care la pct. 3.4 al prezentei decizii s-a dispus respingerea contestatiei cu privire la debitul in suma de x lei reprezentand impozit pe profit.

In fapt, intrucat organele de inspectie au stabilit ca societatea datoreaza impozit pe profit in suma totala de x lei, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X au calculat, pentru perioada 26.04.2011 – 17.08.2012, accesorii in suma de x lei (xlei + x lei).

In drept, conform dispozitiilor art. 119, art. 120 si art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare incepand cu data de 01.07.2011, dispozitiile legale de mai sus au fost modificate dupa cum urmeaza :

« **Art. 119 (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. »

« **Art.120 (1)** Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. »

« **Art. 120¹ (1)** Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadentă a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadentă, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere. In cazul diferentelor suplimentare de creante fiscale stabilite de organele de inspectie fiscala dobanzile de intarziere se datoreaza începând cu

ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv.

Referitor la accesoriile contestate in suma de x lei (xlei + x lei) individualizate prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata de inspectia fiscala nr. X, se retine ca stabilirea acestor obligatii de plata in sarcina societatii reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

In conditiile in care la pct. 3.4 al prezentei decizii s-a dispus respingerea ca neintemeiata a contestatiei cu privire la debitul in suma de x lei reprezentand impozit pe profit, rezulta ca in temeiul principiului de drept "accessorium sequitur principale", urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de societate si cu privire la accesoriile in suma de x lei (xlei + x lei).

Pentru considerentele aratate si in temeiul OPANAF nr. 575/2006, OPANAF nr. 819/2008, art. 1 din OPANAF nr. 2499/21.09.2010, art. 11, art. 19, art. 21 alin. 4 lit r, art. 153 alin. 9 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 119, art. 120, art. 120¹ din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE

Respinge contestatia formulata de **SC XSRL** impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. X emisa de AFP Sector 3, prin care s-au stabilit obligatii de plata in suma totala de x lei, dupa cum urmeaza :

- x lei – impozit pe profit;
- xlei – dobanzi/majorari de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- x lei – penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit ;
- x lei - TVA;
- x lei - dobanzi/majorari de intarziere aferente TVA ;
- x lei - penalitati de intarziere aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul București, în termen de 6 luni de la data comunicării.