



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul de Soluționare a Contestățiilor**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I A nr. 1679/502/27.10.2015

privind modul de soluționare a contestației formulată de I.I. X înregistrată la AJFP Caras Severin sub nr..../...2015 și la DGRFP Timisoara sub nr..../...2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de AJFP Caras Severin prin adresa nr..../...2015 asupra contestației formulată de I.I. X cu sediul în municipiul ..., împotriva Deciziilor de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr...., ... și ... din ...2015 privind suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei – impozit pe venit suplimentar aferent anilor 2012 și 2013;
- ... lei – dobânzi/majorări aferente impozitului pe venit;
- ... lei – penalități aferente impozitului pe venit;
- ... lei – TVA;
- ... lei – dobânzi/majorări aferente TVA;
- ... lei – penalități aferente TVA;
- ... lei – CASS suplimentară aferentă anilor 2012 și 2013
- ... lei – dobânzi/majorări aferente CASS;
- ... lei – penalități aferente CASS.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, fiind înregistrată la AJFP Caras Severin sub nr..../...2015, față de data comunicării Deciziei contestate, 12.08.2015, potrivit semnăturii de primire de pe adresa de înaintare a deciziilor contestate, atasată în copie la dosarul cauzei.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată petentul contestă obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală prin Deciziile de impunere nr...., ... și .../...2015, „*intucât toate facturile existente au fost găsite înregistrate în documentele contabile ale firmei*”, menționând că „*...nu poate verifica aceste*

facturi si nici daca cei care le-au eliberat isi intocmesc corect declaratiile si daca isi platesc TVA.”

A. Cu privire la impozitul pe venit si contributi CASS

În ce privește anularea obligatiilor fiscale suplimentare de plată ce reprezintă impozit pe venit, se arată următoarele:

Organul fiscal menționează în raportul de inspecție fiscală că petentul a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu achiziția de marfă în valoare de ... lei în anul 2012, de la un număr de 51 furnizori și în valoare de ... lei, în anul 2013, însă aceste tranzacții nu ar fi putut fi realizate, întrucât furnizorii fie nu recunosc aceste facturi, fie nu au fost găsiți la sediul social înscris în facturi.

Potentul sustine ca și-a îndeplinit obligatiile legale de a înregistra facturile în contabilitate, întrucât în baza acestor facturi s-a achiziționat marfa, s-a comercializat și s-au achitat impozitele și taxele aferente acestor achiziții.

În baza facturilor de cumpărare nu este permisă contabilizarea de cheltuieli, ci doar de valori materiale intrate în societate (contabilizate pe contul 371). Repartizarea valorilor materiale pe cheltuieli s-a făcut doar în urma vânzării, moment în care ea a devenit cheltuială deductibilă. Astfel, petentul sustine că a evidențiat corect în contabilitate cheltuieli cu marfa (pe contul 607 și pe măsura prețului de cumpărare plătit la furnizor) doar ca o consecință directă a contabilizării veniturilor rezultate din vânzarea acesteia (pe contul 707). Aceste venituri au fost fiscalizate deja, petentul plătind impozitul aferent lor, stare de fapt pe care organul de control însă a omis să o precizeze.

Pentru aceste considerente, se sustine că suma de ... lei, plus accesoriile, aferentă anului 2012 și suma de ... lei plus accesoriile, aferentă anului 2013, stabilite de organul fiscal, precum și dobânzile și majorările aferente acestor sume, au fost calculate complet eronat (în primul rând de la data cumpărării mărfii și nu de la data vânzării sale), iar organul de control nu a ținut cont de faptul că marfa, dacă nu ar fost reală și nu ar fi existat, nu ar fi putut fi vândută și nici genera apoi obligații fiscale. Ori, așa cum s-a afirmat anterior, marfa a intrat fizic și contabil în societate și a fost vândută ulterior, veniturile obținute din vânzarea ei fiind fiscalizate integral.

Și în ce privește sumele reprezentând contribuțiile sociale reflectate în deciziile de impunere atacate, se arată că au fost calculate și imputate în mod eronat, pt. aceleași considerente expuse mai sus.

B. Cu privire la TVA

Potentul sustine că, toate operațiunile patrimoniale vizate de control au fost reale și corecte și că marfa în cauză a existat, a fost recepționată și vândută legal, vânzarea generând la rândul ei obligații fiscale achitate integral la data verificării, fapt pe care organul fiscal a omis să-l menționeze. În acest sens se precizează de asemenea, că au fost întocmite note de recepție pentru marfa intrată,

iar marfa vândută este consemnată în rapoarte fiscale ale casei de marcat utilizate în acest sens. Aceste documente nu au fost verificate de organul fiscal.

Astfel, petentul apreciază că stabilirea sumei totale de ... lei, reprezentând diferență la TVA, s-a făcut de către organul fiscal complet eronat, plecând de la informații incomplete, nereale sau interpretate subiectiv, în lipsa unui control fiscal care să stabilească în mod real situația fiscală a respectivilor furnizori.

De asemenea, organul de control fiscal a omis să menționeze că, în fapt, obligația fiscală de a colecta TVA pentru tranzacțiile respective și de a-l plăti la bugetul statului revenea furnizorilor în cauză, înțelegând astfel să paseze superficial și simplist această obligație beneficiarului (pentru a doua oară, matematic vorbind, având în vedere că prima dată TVA s-a plătit furnizorului, existând documente de plată în numerar care să reflecte acest aspect). Se apreciază că modul în care furnizorii vizați și-au îndeplinit obligațiile fiscale trebuia tratat cu mai multă seriozitate de către organul de control fiscal, având în vedere că furnizorii în cauză au încasat c/v marfii și TVA de la petent, iar dacă nu l-au colectat și plătit la bugetul de stat, această faptă constituie evaziune fiscală. Dar, organul de inspecție fiscală, nu are de unde să știe dacă furnizorii în cauză au plătit sau nu aceste obligații fiscale, atâta timp cât nu a solicitat și nici nu a verificat aceste societăți.

Potentul susține că nu are posibilitatea legală de a verifica fiecare furnizor, el cumpărând și plătind cu bună credință marfa provenită de la acești furnizori care își desfășoară activitatea într-un complex comercial, spațiu public și despre care nu se poate cunoaște dacă au o activitate licită sau sunt radiați suspendați etc.

În consecință, se apreciază că toate sumele stabilite de organul fiscal au fost calculate complet eronat, având ca efect direct doar dublarea impozitelor și taxelor datorate de petent (taxe plătite anterior controlului) și se solicită anularea deciziilor de impunere și a raportului de inspecție fiscală atacate.

II. Prin Deciziile de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr...., ... și ... din ...2015, organele fiscale din cadrul AJFP Caras Severin au consemnat următoarele:

1. Cu privire la impozitul pe venit și CASS

Prin Deciziile de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr.... și ... din ...2015 s-a stabilit suplimentar impozit pe venit aferent anilor 2012 și 2013 în suma de ... lei, cu accesorii aferente de ... lei, precum și CASS aferentă aceleiași perioade în suma de ... lei, cu accesorii aferente de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, X I.I.a înregistrat în anul 2012 în evidența contabilă, cheltuieli cu achiziția de marfa în valoarea totală de ... lei, în baza unui număr de 41 de facturi fiscale emise de terți furnizori, iar în urma demersurilor efectuate de organele de inspecție fiscală și a consultării bazei de date A.N.A.F., nu s-au confirmat livrările efectuate de acești furnizori către contribuabil, o parte din furnizori declară că nu au avut relații comerciale cu X I.I., iar o parte nu au putut fi contactați la sediul social declarat, astfel că, nu s-a putut

stabili cine sunt in fapt furnizorii reali, motiv pentru care facturile de achizitii nu pot fi considerate documente justificative legale care sa dovedeasca provenienta marfurilor, ci doar intrarea in gestiune a acestora.

Mai mult decat atat, chiar daca operatiunile ar fi reale, facturile de achizitie marfa prezentate de contribuabil nu pot fi considerate documente justificative de provenienta, in conditiile in care acestea prezinta o serie de inadvertente care contravin prevederilor legale, respectiv, acestea contin date inexacte si incomplete.

Marfa de pe facturile de achizitie provine din complexul Dragonul Rosu din Bucuresti, acestea fiind transportate fie cu autocarul, fie cu autoturismul proprietate personala cu numar de inmatriculare Totodata, contribuabilul declara ca pe langa facturile de achizitie marfa, nu mai detine alte acte care sa ateste provenienta marfurilor.

Fata de considerentele aratate, organele de inspectie fiscala, constata ca, in conditiile in care, pe de o parte nu s-a putut proba realitatea operatiunilor derulate intre X I.I. si furnizorii de marfa inregistrati in cele 41 de facturi fiscale de achizitie emise pentru anul 2012, iar pe de alta parte facturile fiscale prezentate contin date incomplete sau eronate, acestea nu indeplinesc calitatea de document justificativ, motiv pentru care nu sunt indeplinite conditiile de deductibilitate pentru cheltuieli cu marfa in cuantum de ... lei, aferente acestor facturi, fapt pentru care s-a procedat la recalcularea bazei impozabile a impozitului pe venit pentru anul 2012, stabilindu-se un impozit suplimentar de ... lei.

S-au calculat dobanzi /majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei.

In anul 2013 X I.I. a inregistrat in evidenta contabila, cheltuieli cu achizitia de marfa in valoarea totala de ... lei, in baza unui numar de 42 de facturi fiscale emise de terti furnizori, iar in urma demersurilor efectuate de organele de inspectie fiscala si a consultarii bazei de date A.N.A.F., nu s-au confirmat livrarile efectuate de acesti furnizori catre contribuabil, o parte din furnizori declara ca nu au avut relatii comerciale cu X I.I., iar o parte nu au putut fi contactati la sediul social declarat, astfel ca, nu s-a putut stabili cine sunt in fapt furnizorii reali, motiv pentru care facturile de achizitii nu pot fi considerate documente justificative legale care sa dovedeasca provenienta marfurilor, ci doar intrarea in gestiune a acestora.

Mai mult decat atat, chiar daca operatiunile ar fi reale, facturile de achizitie marfa prezentate de contribuabil nu pot fi considerate documente justificative de provenienta in conditiile in care acestea prezinta o serie de inadvertente care contravin prevederilor legale, respectiv, acestea contin date inexacte si incomplete.

Marfa de pe facturile de achizitie provine din complexul Dragonul Rosu din Bucuresti, acestea fiind transportate fie cu autocarul, fie cu autoturismul proprietate personala cu numar de inmatriculare

Fata de considerentele aratate, organele de inspectie fiscala, constata ca, in conditiile in care, pe de o parte nu s-a putut proba realitatea operatiunilor derulate intre X I.I. si furnizorii de marfa inregistrati in cele 42 de facturi fiscale de achizitie emise pentru anul 2013, iar pe de alta parte facturile fiscale prezentate contin date

incomplete sau eronate, acestea nu indeplinesc calitatea de document justificativ, motiv pentru care nu sunt indeplinite conditiile de deductibilitate pentru cheltuieli cu marfa in cuantum de ... lei, aferente acestor facturi, fapt pentru care s-a procedat la recalcularea bazei impozabile a impozitului pe venit pentru anul 2012, stabilindu-se un impozit suplimentar de ... lei.

S-au calculat dobanzi /majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei.

Pentru diferenta de venit stabilita suplimentar la nivelul anilor 2012 si 2013 de ... lei si respectiv ... lei, contribuabilul datoreaza contributii de asigurari sociale de sanatate (CASS) in suma de ... lei pentru 2012 si ... lei pentru 2013.

Aferent acestor debite s-au calculat dobanzi/majorari de intarziere in suma totala de ... lei si penalitati totale in suma de ... lei.

2. Cu privire la TVA

Prin Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.../...2015 s-a stabilit suplimentar TVA in suma de ... lei si accesorii aferente de ... lei, constatandu-se urmatoarele:

X I.I.a inregistrat in evidenta contabila facturi fiscale de achizitie marfa si a dedus TVA in valoare totala de ... lei, provenite de la un numar de 76 de furnizori, iar in urma demersurilor efectuate de organele de inspectie fiscala si a consultarii bazei de date ANAF, nu s-au confirmat livrarile efectuate de acesti furnizori catre contribuabil, o parte din furnizori declara ca nu au avut relatii comerciale cu X I.I., iar o parte nu au putut fi contactati la sediul social inscris in facturile fiscale, astfel ca nu s-a putut stabili cine sunt in fapt furnizorii reali, motiv pentru care facturile de achizitii nu pot fi considerate documente justificative legale care sa dovedeasca provenienta marfurilor, ci doar intrarea in gestiune a acestora.

Mai mult decat atat, chiar daca operatiunile ar fi reale, facturile de achizitie marfa prezentate de contribuabil, nu pot fi considerate documente justificative de provenienta, in conditiile in care acestea prezinta o serie de inadvertente care contravin prevederilor legale, respectiv acestea contin date inexacte si incomplete, fie furnizorul nu este platitor de TVA sau a fost scos din evidenta de platitor de TVA la data emiterii facturilor, etc.

In consecinta, avand in vedere cele prezentate, in conditiile in care dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata nu se poate exercita decat potrivit art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, iar in situatia constatata de organele de inspectie fiscala, pe de o parte nu se poate dovedi realitatea operatiunilor, punandu-se sub semnul intrebării procedeele prin care s-au procurat facturile fiscale prezentate si implicit provenienta marfurilor, nu s-a putut face dovada calitatii de persoana impozabila inregistrata ca platitoare de TVA a furnizorilor de marfa, iar pe de alta parte facturile de achizitie prezentate contin o serie de inadvertente care contravin prevederilor legale, nu pot fi luate in considerare tranzactiile comerciale derulate de X I.I.cu cei 76 de furnizori, fapt pentru care nu pot fi considerate documente

justificative facturile fiscale de achizitie, iar contribuabilul nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei.

In concluzie, pentru perioada verificata, respectiv 01.04.2012- 31.12.2014, s-a stabilit o baza impozabila suplimentara in suma de ... lei, cu TVA aferenta in suma de ... lei.

Totodata, pentru diferenta suplimentara de TVA de plata in suma de ... lei, s-a procedat la calculul de majorari/dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei, conform art.120 alin.(2), art.120¹ din OG nr.92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

III. Având în vedere susținerile contestatorului, constatările organelor fiscale și actele normative invocate, se rețin următoarele:

I.I. X are sediul in municipiul ..., CUI ..., CNP

Cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea emiterii Deciziilor de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...., ... si ... din ...2015 privind suma totala de ... lei, in conditiile in care argumentele petentului nu sunt de natura a modifica constatarile organelor fiscale cuprinse in actele contestate.

A. Cu privire la impozitul pe venit si CASS

a) Referitor la impozitul pe venit

In fapt, prin Deciziile de impunere contestate, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar, in sarcina petentului, impozit pe venit aferent anilor 2012 si 2013 in suma de ... lei cu accesorii aferente de ... lei. Motivul stabilirii suplimentare a acestor sume il reprezinta faptul ca, in perioada 2012-2013 petentul a inregistrat in contabilitate, pe cheltuieli, suma de ... lei reprezentand achizitii de marfuri de la furnizori care nu confirma livrarile efectuate catre contribuabil, nu au putut fi contactati la sediul social in scris in facturile fiscale, astfel ca nu s-a putut stabili cine sunt in fapt furnizorii reali, facturile de achizitie marfa prezentate de contribuabil neputand fi considerate documente justificative de provenienta, in conditiile in care acestea prezinta o serie de inadvertente care contravin prevederilor legale, respectiv, contin date inexacte si incomplete.

Prin contestatie petentul sustine ca a evidențiat corect in contabilitate cheltuielile cu marfa (pe contul 607 și pe măsura prețului de cumpărare plătit la furnizor) doar ca o consecință directă a contabilizării veniturilor rezultate din vânzarea acesteia (pe contul 707). Aceste venituri au fost fiscalizate ,petentul plătiind impozitul aferent lor. Petentul sustine că marfa în cauză a existat, a fost recepționată și vândută legal, vânzarea generând la rândul ei obligații fiscale achitate integral la data verificării. In acest sens se precizeaza de asemenea, că au fost întocmite note de recepție pentru marfa intrată, iar marfa vândută este consemnată in rapoarte fiscale ale casei de marcat utilizate in acest sens.

In drept, sunt incidente prevederile Codului fiscal Titlul III-Impozit pe venit si a Normelor metodologice de aplicare , dupa cum urmeaza:

„ ART. 48 Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate

(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;”

Norme metodologice:

“37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal. Reguli generale aplicabile pentru deducerea cheltuielilor efectuate în scopul realizării veniturilor sunt și următoarele:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;”

“ ART. 155 Facturarea

(1) În înțelesul prezentului titlu sunt considerate facturi documentele sau mesajele pe suport hârtie ori în format electronic, dacă acestea îndeplinesc condițiile stabilite în prezentul articol.

.....
(19) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

c) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată este anterioară datei emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală ale persoanei impozabile care a livrat bunurile sau a prestat serviciile;”

.....
Acestor prevederi li se adauga si cele continute de OMFP 1.040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care la pct.13-15 precizeaza:

“13. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;

- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;

- numărul documentului și data întocmirii acestuia;

- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.”

De asemenea, în Legea 82/1991 a contabilității, republicată, se precizează:

“ART. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Din temeiurile de drept mai sus citate se desprinde concluzia că, orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ numai în situația în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale.

Un document care exprimă o operațiune economico-financiară dobândește caracterul de justificativ în momentul în care toate informațiile prevăzute de lege sunt înscrise în el și când aceste informații reflectă stări de fapt reale, controlabile și verificabile.

În speta dedusă judecătii, furnizorii emitenți ai facturilor reprezentând marfa aprovizionată de petent în perioada 2012-2013 sunt agenți economici cu un comportament fiscal incert, care nu au putut fi contactați în vederea efectuării de verificări fiscale încrucisate, nu și-au declarat veniturile obținute din tranzacțiile cu petentul sau nu le recunosc, nu au depus declarații fiscale.

În acest sens, susținerea petentului potrivit căreia în mod eronat nu s-a acordat drept de deducere cheltuielilor cu costul mărfurilor vândute, întrucât nedeclararea, de către furnizori, a livrarilor și achizițiilor efectuate, nu-i poate fi, imputabilă, nu poate fi reținută în soluționarea contestației, întrucât comportamentul fiscal al acestor contribuabili nu este unul corect, oferind astfel organelor fiscale motive pentru a pune sub semnul întrebării realitatea tranzacțiilor cu aceștia.

De asemenea, afirmatia petentului cum ca organul de control nu a tinut cont de faptul că marfa, dacă nu ar fost reală și nu ar fi existat, nu ar fi putut fi vândută și nici genera apoi obligații fiscale nu are relevanta, intrucat vanzarea achizitiilor efectuate de petent este recunoscuta ca operatiune comerciala, la fel cum este recunoscuta si aprovizionarea cu produsele ce au facut ulterior obiectul vanzarii si realizarii de venituri. Diferenta intre punctele de vedere ale petentului si ale organelor fiscale consta insa in aceea ca, nu se recunoaste realitatea provenientei acestor bunuri si nu existenta bunurilor in materialitatea lor.

Faptul ca, atat intrarea, cat si iesirea din gestiune a acestor bunuri, au fost inregistrate in conturile contabile corespunzatoare, reflecta doar existenta lor factica, dar nu si legalitatea provenientei lor.

Pe cale de consecinta, facturile de achizitii aferente anilor 2012-2013 nu pot fi considerate documente justificative legale care sa dovedeasca provenienta marfurilor, ci doar intrarea in gestiune a acestora, motiv pentru care in mod corect organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile cheltuielile cu marfa aprovizionata de X I.I., stabilind un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei.

b) Referitor la CASS

In fapt, pentru diferenta de venit net in suma de ... lei stabilita suplimentar in urma inspectiei fiscale efectuata pentru perioada 2012-2013, contribuabilul datoreaza contributii de asigurari sociale de sanatate in suma de ... lei.

Prin contestatie petentul arata ca aceste contributii au fost calculate și imputate in mod eronat, pentru aceleași considerente expuse la impozitul pe venit.

In drept, sunt incidente prevederile Codului fiscal Titlul IX²- Contributii sociale obligatorii, dupa cum urmeaza:

„ART. 296²¹

(1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:

- a) întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale;*
- b) membrii întreprinderii familiale;*
- c) persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice;*
- d) persoanele care realizează venituri din profesii libere;*
- e) persoanele care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală, la care impozitul pe venit se determină pe baza datelor din evidența contabilă în partidă simplă;*

ART. 296²²

(2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a

normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția.’’

Asa după cum se desprinde din textele citate, întreprinzătorii unei întreprinderi individuale datorează contribuție de asigurări sociale de sănătate (CASS) calculată la diferența dintre veniturile încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri. În condițiile în care baza impozabilă pentru stabilirea impozitului pe venit a fost modificată în urma inspecției fiscale, în sensul majorării ei, și obligația către Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate a fost majorată, astfel ca petentul datorează suma de ... lei reprezentând CASS stabilită suplimentar pentru perioada 2012-2013.

B. Cu privire la TVA

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. / ... 2015 s-a stabilit suplimentar TVA în suma de ... lei, reprezentând TVA dedusă din facturi provenite de la un număr de 76 de furnizori pentru care nu s-a putut face dovada calității de persoană impozabilă înregistrată ca platitoare de TVA, iar pe de altă parte facturile de achiziție prezentate conțin o serie de inadvertențe care contravin prevederilor legale, neputându-se dovedi realitatea operațiunilor.

Prin contestație petentul apreciază că stabilirea sumei totale de ... lei, reprezentând diferență la TVA, s-a făcut de către organul fiscal complet eronat, plecând de la informații incomplete, nereale sau interpretate subiectiv, în lipsa unui control fiscal care să stabilească în mod real situația fiscală a respectivilor furnizori.

De asemenea, petentul susține că organul de control fiscal a omis să menționeze că, în fapt, obligația fiscală de a colecta TVA pentru tranzacțiile respective și de a-l plăti la bugetul statului revine furnizorilor în cauză și nerespectarea acestei obligații înseamnă evaziune fiscală, neavând posibilitatea legală de a verifica fiecare furnizor, el cumpărând și plătind cu bună credință marfa provenită de la acești furnizori.

In drept, art. 145 alin. (2) lit. a) și art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“ART. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;’’

ART. 146 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 ori 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...”

Asa cum rezulta din economia textelor legale citate, dreptul de deducere a TVA pentru beneficiarul unei tranzactii se acorda doar daca facturile sunt intocmite de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitoare de TVA.

Or in situatia de fata, nu s-a putut stabili realitatea datelor inscrise in facturile fiscale intocmite pentru aceste operatiuni, in sensul ca nu s-au putut depista adevaratele societati furnizoare pentru a se verifica daca acestea sunt sau nu persoane impozabile platitoare de TVA.

Desi art.146 alin.(1) lit.a) conditioneaza dreptul de deducere a taxei de detinerea unei facturi emise in conformitate cu prevederile art.155 Cod fiscal, simpla detinere a unor facturi, care indeplinesc conditiile de forma prevazute de Codul fiscal, cum este cazul in speta de fata, nu este suficienta pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a TVA in suma de ... lei, intrucat prin continutul lor acestea nu pot fi considerate un document justificativ.

Apararea contestatorului formulata prin contestatie nu este relevanta si suficienta pentru ca sa demonstreze dreptul de a deduce taxa pe valoarea adaugata, intrucat, asa cum am prezentat si la punctul precedent referitor la impozitul pe venit, contribuabilul avand sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale. Prezentarea acestor dovezi este o sarcina obligatorie pentru petent, in situatia in care starea de fapt fiscala sustinuta este alta fata de cea constatata de organele de inspectie fiscala.

De asemenea, in speta sunt aplicabile si prevederile Codului fiscal referitoare la faptul generator si exigibilitate, astfel:

“ART. 134 Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei.

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

ART. 134¹ Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

ART. 134² Exigibilitatea pentru livrări de bunuri și prestări de servicii

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.”

Asa cum se poate observa din textele legale citate, exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator. Intrucat nu au putut fi identificati furnizorii bunurilor aprovizionate de petent in perioada 2012-2013 si nu s-a putut verifica incadrarea acestora in categoria persoanelor impozabile inregistrate in

scopuri de TVA, se considera ca faptul generator nu a intervenit, respectiv taxa pe valoarea adaugata nu a devenit exigibila, astfel ca nu ia nastere dreptul de deducere a acesteia.

Pe cale de consecinta, in mod corect si legal organele de inspectie fiscala nu au acordat petentului dreptul de deducere pentru TVA in suma de ... lei aferenta facturilor de aprovizionare emise catre acesta in perioada 2012-2013.

C. Cu privire la accesoriile in suma de ... lei aferente impozitului pe venit, de ... lei aferente TVA si de ... lei aferente CASS.

Pentru neplata la termen a obligatiilor fiscale stabilite suplimentar cu titlu de impozit pe venit, CASS si TVA, au fost calculate accesorii conform prevederilor Codului de procedura fiscala:

“ART. 119

Dispozitii generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(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

Dobânzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

ART. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Avand in vedere principiul de drept potrivit caruia “accesoriul urmeaza principalul” si avand in vedere ca prin contestatie petenta nu aduce argumente referitoare la modul de calcul al acestora, nu face referire la nr.de zile luat in calcul, procentul utilizat, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa.

In speta se vor aplica prevederile art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, „(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborat cu prevederile pct.11.1 din OPANAF 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizează: “11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală in baza referatului nr. .../...2015 , se

D E C I D E :

1. Respingerea, ca neintemeiata, a contestației formulată de I.I. X împotriva Deciziilor de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...., ... si ... din ...2015 privind suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei – impozit pe venit suplimentar aferent anilor 2012 si 2013;
- ... lei – dobanzi/majorari aferente impozitului pe venit;
- ... lei – penalitati aferente impozitului pe venit;
- ... lei – TVA;
- ... lei – dobanzi/majorari aferente TVA;
- ... lei – penalitati aferente TVA;
- ... lei – CASS suplimentara aferenta anilor 2012 si 2013
- ... lei – dobanzi/majorari aferente CASS;
- ... lei – penalitati aferente CASS.

2. Prezenta decizie se comunica la:

- I.I. X cu sediul in municipiul ...
- DGRFP Timisoara - AJFP Caras Severin, cu aplicarea prevederilor pct.7.6 din OPANAF 2906/2014.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,