



DECIZIA NR. .. din .2009

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC F SRL Drăgășani, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.... din04.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală Valcea, cu adresa nr.... din ...04.2009 asupra contestației formulate de **SC F SRL** Drăgășani, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.... **din04.2009** .

Contestația are ca obiect suma de ... **lei RON**, stabilită prin decizia de impunere nr.... din02.2009 precum și raportul de inspecție fiscală nr.../....02.2009, întocmite de organele de inspecție fiscală, *comunicate la data de ..03.2009*, conform confirmării de primire existentă în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- lei taxă pe valoarea adăugată ;
- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată ;
- lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .

Contestația este semnată de H .F în calitate de administrator al SC F. SRL .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. F S.R.L** înregistrată sub nr... din ...04.2009.

Procedura legala fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

Petenta contestă Decizia de impunere nr.../...02.2009 și raportul de inspecție fiscală, motivind următoarele :

Referitor la modalitatea desfășurării inspecției fiscale, petenta susține că echipa de inspecție fiscală nu s-a deplasat la sediul societății pentru reverificarea situațiilor contabile, marginandu-se doar la întocmirea raportului pe baza constatărilor făcute în anul 2008.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, petenta arată că verificarea fiscală a cuprins perioada 2004-2006, iar pentru anul 2004 organul de control a stabilit un debit suplimentar de lei, reprezentând TVA nedeductibilă și majorări de întârziere .

Petenta susține că factura fiscală nr.../...11.2004 emisă de SC I SRL Târgu Ocna în valoare de ... lei, pentru care s-a dedus TVA în sumă de ... lei, a fost eronat înregistrată în jurnalul de cumpărări, în locul facturii .../...10.2004, de aceeași valoare ce nu apare în jurnalul deducerilor de TVA pe luna noiembrie **2004** și nici în lunile ulterioare.

Referitor la TVA dedusa în sumă de ... lei aferent facturilor emise de SC I.G SRL București, petenta susține că a avut încheiat cu acest partener contract de prestări servicii, iar plata facturilor s-a efectuat prin decontare bancară, aceasta neexplicându-și lipsa din contabilitate a facturilor respective, neavând nici posibilitatea să prezinte copii după aceste facturi, întrucât agentul economic a fost declarat inactiv în anul 2008 .

Petenta arată că în noul raport de inspecție fiscală a fost introdusă și SC PS .I. SRL pentru care s-ar fi dedus ilegal TVA în sumă de lei, lucru cu care nu este de acord întrucât acest agent economic nu a stat la baza constatărilor inițiale, ci a fost introdus la reverificare.

Referitor la anul 2005, petenta susține că nu a fost acordat drept de deducere a TVA pentru achiziția de materiale de construcții, materiale de instalații, aparatură electronică și mobilier de la furnizorii SC C SRL, SC D SRL în valoare totală de ... lei, pentru care s-a dedus TVA în sumă de ... lei în conformitate cu prevederile art.145, alin.2, lit.a și respectiv art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 .

Astfel, petenta susține că îi erau incidente prevederile art.149, alin.1, lit.a din Codul fiscal și în această situație avea drept de deducere a TVA în sumă de ... lei .

Pentru anul 2006, petenta susține că în mod nelegal nu a fost acordat drept de deducere a TVA în sumă de ... lei, aferentă facturilor fiscale de aprovizionare cu materiale de construcții în valoare totală de ... lei, materiale care au fost utilizate la realizarea investiției de construcție și modernizare a activelor, organele de inspecție fiscală trebuind să constate că în această situație sunt aplicabile dispozițiile art.149 din Legea nr.571/2003, societatea având dreptul de deducere a TVA .

În concluzie, petenta solicită admiterea contestației, precizând faptul că reverificarea aspectelor privind TVA suplimentară s-a făcut formal, constatându-se aceeași sumă de plată, dar prin introducerea în cauză a altor baze de calcul, reținându-se alte situații de fapt față de actul de control inițial .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC F SRL are sediul în Drăgășani, str..., nr..., județul Vâlcea și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr.J38/.../1993, cod unic de înregistrare RO

Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pentru perioada **01.10.2004 - 2006**, constatându-se următoarele :

Anul 2004

a) Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în luna noiembrie 2004, la poziția... din registrul auxiliar, factura fiscală nr.../...11.2004 de la SC I. SRL Tg.Ocna, în valoare totală de ... lei, din care TVA ... lei, fără ca această factură să existe la actele contabile ale contribuabilului.

În vederea verificării realității și legalității relațiilor comerciale derulate între cele două societăți, prin adresa înregistrată la AIF Vâlcea sub nr.../...07.2008, s-a solicitat la DGFP Bacău-AIF verificarea SC I. SRL, care prin adresa nr.../...08.2008 a comunicat faptul că în perioada 01.10.2004-31.07.2008, aceasta a emis către SC F. SRL Drăgășani un număr de 7 facturi în valoare totală de lei, din care TVA în sumă de ... lei ron reprezentând vânzări de deșeu cocs.

Punctând cele 7 facturi fiscale cu cele din evidența contabilă a SC F. SRL, s-a constatat că factura fiscală nr.../...11.2004 nu se regăsește printre cele 7 facturi fiscale emise de SC I SRL, nerespectându-se dispozițiile art.145, alin.3, lit.a și cele ale art.145, alin.8, lit.a din Legea nr.571/2004 privind Codul fiscal .

Întrucât factura fiscală nr.../....11.2004 nu a fost emisă de către SC I. SRL societatea nu are drept de deducere pentru TVA înscrisă în această factură în sumă de... **lei ron.**

b) În luna noiembrie 2004 SC F. SRL a înregistrat la pozițiile 23 și 24 și respectiv nr.37 și 38 din registrul jurnal facturile fiscale nr.... în valoare totală de lei din care TVA ... **lei** și factura nr.... în valoare totală de ... lei din care TVA ... **lei** emise de SC A. I. Grup SRL, fără ca acestea să existe faptic la documentele de evidență contabilă ale contribuabilului .

Urmare verificării încrucișate a acestui furnizor, a rezultat că acesta se află pe lista contribuabililor declarați inactivi la poziția 871, așa cum a fost aprobată de Ordinul ANAF 576/2008 și întrucât aceste documente nu se găsesc ca fiind emise de SC A. I. G. SRL, în conformitate cu prevederile art.145, alin.3, lit.a și art.145, alin.8, lit.a din Legea nr.571/2003 s-a apreciat că societatea nu are drept de deducere a TVA în sumă de ... **lei** .

c) în luna noiembrie 2004, SC F. SRL a efectuat achiziții de bunuri reprezentând materiale pentru instalații, înregistrate în contul 371 "Mărfuri" în valoare totală de ... lei din care TVA ... **lei**, de la SC PS I. SRL, fără ca acestea să contribuie la realizarea de operațiuni taxabile și drept urmare în conformitate cu prevederile art.145, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, s-a constatat că societatea nu are drept de deducere a TVA în sumă de ... **lei** .

Pe total an 2004, a fost stabilit un debit suplimentar în sumă de ... **lei**

Anul 2005

a) societatea a înregistrat în evidența contabilă a lunii februarie 2005, operațiuni fictive, care nu au la bază documente justificative, respectiv achiziția de "așa zisă " materie primă (cocs) aprovizionate de la SC P. SA, în registrul jurnal al lunii februarie 2005 fiind înregistrate următoarele facturi fiscale :

- factura nr..../...02.2005 furnizor SC P SA București, în valoare de ... lei, din care TVA ... **lei** ;

- factura nr..../...02.2005 furnizor SC P SA București, în valoare de ... lei, din care TVA**lei** ;

-factura nr..../....02.2005 furnizor SC P SA București, în valoare de ... lei, din care TVA ... **lei** ;

- factura nr..../....02.2005 furnizor SC P SA București, în valoare de ... lei, din care TVA ... **lei** ;

În vederea verificării realității și legalității relațiilor comerciale derulate între cele două societăți, prin adresa înregistrată la AIF Vâlcea sub nr.../...07.2008 s-a solicitat DGFP Mari Contribuabili București să verifice dacă cele patru facturi enumerate anterior au fost emise de SC P SA București .

Până la data întocmirii raportului de inspecție fiscală nu a fost primit răspuns de la DGFP București, Mari Contribuabili .

Organele de inspecție fiscală au constatat că facturile respective nu există faptic la actele contabile deși sunt înregistrate în evidența contabilă, nefiind respectate dispozițiile art.6, alin.1 din Legea nr.82/1991 și drept urmare nu a fost acordat drept de deducere a TVA în sumă de**lei**, în conformitate cu prevederile art.145, alin.8, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

b) societatea a înregistrat achiziții de materiale pentru construcții, materiale pentru instalații, aparatură electronică, mobilier de la SC I SRL Drăgășani, SC C .SRL și SC D SRL, materiale care au fost înregistrate în contul de 371, deși societatea nu desfășura activitate de comercializare de astfel de produse, exercitându-și dreptul de deducere a TVA pentru aceste achiziții, astfel :

- ... lei TVA deductibilă aferentă lunii ianuarie 2005 ;

-lei TVA deductibilă aferentă lunii martie 2005 ;

-..... lei TVA deductibilă aferentă lunii aprilie 2005 ;

-... lei TVA deductibilă aferentă lunii mai 2005 ;

- ...lei TVA deductibilă aferentă lunii iunie 2005

Valoarea totală a acestor produse este de 31.914 lei din care TVA în sumă de ... lei, iar în conformitate cu prevederile art.145, alin.3, lit.a, respectiv art.145, alin.8, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere .

Pe total an 2005, organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de ... lei .

a) În anul 2006 societatea a înregistrat în evidența contabilă următoarele facturi de prestări servicii emise de SC A SRL Drăgășani :

-factura nr.../...06.2006, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei, cu explicația “ prestări servicii conform contract “ , fără a fi menționat numărul și data contractului;

- factura nr..../...07.2006, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei, cu explicația “prestări servicii conform contract “ , fără a fi menționat numărul și data contractului;

-factura nr.../....09.2006 în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei, cu explicația prestări servicii conform contract “ , fără a fi menționat numărul și data contractului .

Reprezentantul SC F SRL nu a putut să facă dovada că serviciile au fost efectiv prestate, că ar fi fost efectuate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului, iar serviciile înscrise în facturile respective nu au fost justificate prin situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau de orice alte materiale corespunzătoare specificului activităților desfășurate .

Drept urmare, potrivit art.145, alin.8, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au apreciat că întrucât nu rezultă că serviciile au fost efectiv prestate, SC F SRL nu are drept de deducere a TVA în sumă totală de ... lei .

b) SC F SRL a înregistrat în evidența contabilă achiziții de materiale în valoare de ... lei, TVA aferentă de ... lei, de la SC D SRL astfel :

- ... Kg oțel beton diametru 20 mm în valoare de ... lei, TVA aferentă ... lei prin înregistrarea fct nr.../...08.2006 ;

- ... Kg oțel beton diametru 16 mm în valoare de ... lei TVA aferentă ... lei prin înregistrarea facturii nr.../...08.2006;

- ... Kg oțel beton diametru 16 mm în valoare de ... lei TVA aferentă ...lei prin înregistrarea facturii nr.../...07.2006 ;

-..... Kg țevă inox în valoare de ... lei TVA aferentă ... lei prin înregistrarea facturii nr.../...10.2006;

- ... Kg țevă inox în valoare de ... lei, TVA aferent ... lei prin înregistrarea facturii nr.../....12.2006 .

Aceste achiziții au fost înregistrate inițial în contul 371 “ Mărfuri “ la valoarea de intrare, iar ulterior în luna decembrie 2007 au fost ștornate din acest cont și trecute în contul 302.1 “materiale consumabile”, iar din Nota explicativă dată de administratorul SC F SRL rezultă că aceste bunuri au fost folosite “pentru construcție hale și înlocuire la cuptorul de calcinare “, fără să prezinte documente care să justifice consumul respectivelor materiale (bonuri de consum, procese verbale de recepție) .

În conformitate cu prevederile art.145, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu avea drept de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate în sumă de ... lei .

Pe total an 2006, echipa de inspecție fiscală a stabilit un debit suplimentar în sumă de lei, iar pentru diferența suplimentară stabilită pentru toată perioada verificată, au fost calculate accesorii în sumă de lei .

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ... lei **RON**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente acestora, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de **SC F SRL** .

1) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă petenta avea dreptul de a-și deduce TVA aferentă unor aprovizionări, în condițiile în care acestea nu au la bază un document justificativ, prin care să se facă dovada intrării în gestiune, precum și aprovizionări de bunuri care nu au contribuit la realizarea de operațiuni impozabile .

În fapt,

a)- în luna **noiembrie 2004**, SC F SRL a înregistrat în evidența contabilă facturile fiscale : nr..../...11.2004, în valoare totală de ... lei, din care TVA ... lei emisă de SC I. SRL Tg.Ocna, fct. nr... în valoare totală de ... lei din care TVA ... lei și fct nr.... în valoare totală de ... lei din care TVA ... lei emise de SC A. I. G. SRL, fără ca acestea să existe anexate la actele contabile.

b)- în luna **februarie 2005**, SC F SRL a înregistrat în jurnalul de cumpărări, TVA deductibilă în sumă de ... lei, fără a avea la bază documente justificative .

Astfel, au fost înregistrate în evidența contabilă următoarele facturi fiscale, ca fiind emise de SC P SA București, ce nu au fost găsite la documentele de evidență contabilă :

- fct nr.../...02.2005, în valoare de ... lei și **TVA lei** ;
- fct nr.../....02.2005 în valoare de ... lei și **TVA ... lei** ;
- fct nr.../.....02.2005 în valoare de ... lei și **TVA lei** ;
- fct nr.../....02.2005, în valoare de ... lei și **TVA ... lei**.

c)- în luna **noiembrie 2004**, SC F SRL a efectuat achiziții de bunuri reprezentând materiale pentru instalații, înregistrate în contul 371 "Mărfuri " în valoare totală de ... lei din care TVA ... lei de la SC PS. I SRL, fără ca acestea să contribuie la realizarea de operațiuni taxabile .

d)- În anul **2005**, SC F. SRL a înregistrat achiziții de materiale pentru construcții, materiale pentru instalații, aparatură electronică, mobilier de la SC I SRL Drăgășani, SC C SRL și SC D SRL, materiale care au fost înregistrate în contul 371 "Mărfuri ", deși societatea nu desfășura activitate de comercializare de astfel de produse, exercitându-se astfel dreptul de deducere al TVA aferentă acestora în sumă de ... lei .

e)- SC F. SRL a înregistrat în evidența contabilă a anului **2006** achiziții de materiale de la SC D. SRL în valoare de ... lei și TVA aferent de ... lei, astfel :

- ... Kg oțel beton diametru 20 mm în valoare de ... lei, TVA aferent... lei prin înregistrarea facturii nr.../...08.2006 ;
- ... Kg oțel beton diametru 16 mm în valoare de ... lei TVA aferent... lei prin înregistrarea facturii nr.../....08.2006 ;
- ...Kg oțel beton diametru 16 mm în valoare de ... lei TVA aferent ... lei prin înregistrarea facturii nr.../....07.2006 ;

-... Kg țevă inox în valoare de ... lei TVA aferent ... lei prin înregistrarea facturii nr.../...10.2006 ;

- ... Kg țevă inox în valoare de ... lei, TVA aferent ... lei prin înregistrarea facturii nr.../....12.2006 .

Aceste achiziții au fost înregistrate inițial în contul 371 " Mărfuri " la valoarea de intrare, iar ulterior în luna decembrie 2007 au fost ștornate din acest cont și trecute în contul 302.1 "materiale consumabile" .

Din Nota explicativă dată de administratorul SC F. SRL rezultă că aceste bunuri au fost folosite "pentru construcție hale și înlocuire la cuptorul de calcinare ", fără să prezinte documente care să justifice consumul respectivelor materiale (bonuri de consum, procese verbale de recepție) .

f)- În lunile iunie, iulie și septembrie 2006 societatea a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă de ... lei, în baza facturilor emise de SC A. SRL Drăgășani, facturi care conțin la denumirea produselor sau a serviciilor explicația "prestări servicii conform contract ", fără a fi însă menționat numărul și data contractului, astfel :

-fct nr.../...06.2006, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei ;

- fct nr.../....07.2006, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei;

-fct nr.../....09.2006 în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de lei .

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoare adaugata in suma de ... lei, pe motivul ca operatiunile efectuate nu au la baza un document justificativ, prin care să se facă dovada intrării în gestiune, precum și pe motivul ca s-au efectuat aprovizionări de bunuri care nu au contribuit la realizarea de operațiuni impozabile .

În drept, art.145, alin.3, lit.a și alin.8, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

"(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă :

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă ; [...]

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente :

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emis pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factură fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4); "

Potrivit prevederilor legale invocate anterior se reține că în situația în care bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, atunci orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor

care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă .

În ceea ce privește înregistrarea în evidența contabilă a unor operațiuni economice, se reține că în drept, art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele :

“ (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 .”

Rezultă așadar că efectuarea de înregistrări în evidența contabilă poate fi efectuată numai în baza unor documente justificative, ce angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate .

În acest sens, pct.2.3 și pct.2.4 din Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, precizează următoarele :

“2.3 Potrivit prevederilor art. 6 alin. 2 din Legea contabilitii nr. 82/1991, republicată, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 61/2001, precum și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor comune și a celor cu regim special utilizate în activitatea financiară și contabilă *1), **orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.

2.4. - Documentele justificative cuprind, cel puțin, următoarele elemente principale :

- a) denumirea documentului;
- b) denumirea și sediul persoanei juridice care întocmete documentul ;
- c) numărul și data întocmirii acestuia ;
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice (când este cazul);
- e) conținutul operațiunii economice și, dacă este cazul, temeiul legal al efectuării acesteia;
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;
- h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate."

Ordinul 1850/14.12.2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, la pct.1 și pct.2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă, stipulează :

“ 1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilitii nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz .

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale :

- denumirea documentului;

- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
 - conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
 - datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
 - numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;
 - alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în contabilitate numai în cazul în care se face dovada intrării în gestiune a bunurilor respective. În cazul în care documentele respective se referă la cheltuieli pentru prestări de servicii efectuate de persoane fizice impuse pe bază de norme de venit, pentru a fi înregistrate în contabilitate, acestea trebuie să aibă la bază contracte sau convenții civile, încheiate în acest scop, și documentul prin care se face dovada plății.”

Însă dacă se are în vedere situația de fapt prezentată, se reține că petenta a înregistrat în anii 2004 și 2005, TVA deductibilă în sumă totală de ... lei, în baza unor facturi care ar fi fost emise de SC I. SRL Tg.Ocna, SC A. I. G SRL și SC P. SA, dar care faptic nu există anexate la actele de evidență contabilă .

Nici cu ocazia formulării contestației petenta nu a anexat aceste documente .

În vederea verificării realității și legalității relațiilor comerciale derulate între SC F. SRL și **SC I SRL**, prin adresa înregistrată la AIF Vâlcea sub nr..../...07.2008, s-a solicitat la DGFP Bacău-AIF să verifice această societate, iar prin adresa nr.../...08.2008 a fost comunicat faptul că în perioada 01.10.2004-31.07.2008, aceasta a emis către SC F SRL Drăgășani un număr de 7 facturi în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei ron reprezentând vânzări de deșeu cocs.

Din punctajul celor 7 facturi fiscale cu cele înregistrate în evidența contabilă a SC F. SRL, a rezultat că factura fiscală nr.../...11.2004 nu se regăsește printre cele 7 facturi emise de SC I SRL și drept urmare petenta nu are drept de deducere pentru TVA înscrisă în această factură în sumă de ... lei ron.

În contestația formulată petenta susține că în luna noiembrie 2004, a fost înregistrată factura fiscală nr.../...11.2004 în loc de factura reală cu nr.../...10.2004, aceasta din urmă nefiind înregistrată în jurnale, dar ambele facturi au aceeași valoare .

Aceste susțineri nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece ambele facturi au specificatia vinzari de cocs si nu obiecte de inventar asa cum s-a efectuat inregistrarea in contabilitate de catre petentă .

Mai mult decit atit, așa cum rezultă din procesul verbal încheiat de organele de control din cadrul DGFP Bacău nr..../...08.2008, existent în copie la dosarul cauzei, factura fiscală nr.../...10.2004 are valoarea totală de ... lei Rol, din care TVA în sumă de ... lei Rol nefiind vorba nicidecum de suma de ... lei Ron , așa cum susține petenta.

Rezultă așadar că în cauză este vorba de un alt document care are o altă valoare, care nu este relevant în speta supusa soluționării .

În ceea ce privește **SC A.I.G SRL**, tot prin aceeași adresă s-a solicitat să se verifice realitatea și legalitatea relațiilor comerciale derulate între SC A. I. G SRL în calitate de prestator și SC F. SRL în calitate de beneficiar, iar prin adresa nr... din ...07.2008, anexată la dosarul cauzei, DGFP București a comunicat faptul că SC SC A. I. G SRL, se află pe lista contribuabililor declarați inactivi la poziția 871, așa cum a fost aprobată de ordinul ANAF 576/2008 .

Din cele de mai sus, nu se poate face dovada că facturile fiscale nr... și nr... au fost emise de SC A. I. G. SRL cu atât mai mult cu cât acestea nu au fost prezentate nici cu ocazia efectuării inspecției fiscale și nici nu au fost anexate la contestația formulată.

Drept urmare aceste documente nu se găsesc ca fiind emise de SC A. I. G SRL și drept urmare organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu are drept de deducere a TVA în sumă de ... lei .

Totodată și în ceea ce privește **SC P SRL**, prin aceeași adresă înregistrată la AIF Vâlcea sub nr.../...07.2008, organele de inspecție fiscală au solicitat la DGFP Mari Contribuabili București să verifice dacă cele patru facturi fiscale înregistrate de la SC P. SRL au fost emise de aceasta, iar până la data finalizării inspecției fiscale nu s-a primit nici un răspuns .

În contestația formulată, petenta susține că în anul 2005 a înregistrat 4 facturi fiscale emise în luna februarie de SC P SA, facturi care au fost achitate prin decontare bancară **dar care nu se regăsesc în evidența contabilă, cu toate că materialele aprovizionate sunt cele pe care le folosește în mod frecvent în procesul de producție .**

Aceste susțineri nu pot fi luate în considerare în solutionarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum s-a arătat anterior, **orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

Referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, se reține că orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferent bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, **cu factură fiscală**, care este documentul de înregistrare în evidența contabilă și care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8) .

Astfel, art.155, alin.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stipulează următoarele :

“ Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații :

- a) seria și numărul facturii;
- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;

e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;

f) prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire;

g) cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată sau mențiunile : scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, după caz. Pentru operațiunile supuse taxării inverse se menționează obligatoriu "taxare inversă";

h) suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice.”

În acest context legal și ținând cont de faptul că la documentele contabile nu au existat facturi în baza cărora petenta să-și exercite dreptul de deducere, se reține ca organele de control au apreciat în mod corect că aceste facturi nu reprezintă documente

justificative de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință în mod corect au stabilit că TVA aferentă înregistrată în baza acestora nu este deductibilă .

Ca principiu general, se reține că taxa pe valoarea adăugată este rezultatul aplicării, la nivelul fiecărui stadiu al producției sau comercializării, la valoarea adăugată, adică la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adăugată se face de așa manieră încât la sfârșitul ciclului industrial și/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscală totală care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra prețului de vânzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte, pentru a se facilita calculul și colectarea, cota TVA se aplică la prețul de vânzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de producție sau comercializare, dar și pentru a se evita efectul cumulativ al impozitării în cascadă, trebuie dedusă din TVA încasată (colectată) de la clienți, TVA plătită furnizorilor, pentru cumpărările de bunuri sau servicii.

Astfel, atunci când o societate facturează TVA clientului său, ea acționează în contul statului, căruia va trebui să-i plătească diferența între TVA colectată de la clienți și TVA plătită furnizorilor săi care, la rândul lor, au procedat la colectarea și vărsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se reține că TVA se bazează pe principiul sau mecanismul deductibilității pentru aplicarea căruia fiecare subiect calculează taxa asupra prețurilor bunurilor vândute sau serviciilor prestate și deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui preț.

Or, în raport de situația de fapt prezentată anterior, furnizorii societății F., fie nu au emis aceste facturi fiscale, fie au fost declarați ca inactivi și deci nu au depus declarații și deconturi de TVA la organele fiscale teritoriale, cu TVA în cauză și în consecință nu se poate porni de la premiza că acestea au colectat TVA și și-au achitat obligația la bugetul general consolidat al statului, astfel încât potrivit principiului general descris mai sus petenta să aibă dreptul să își deducă TVA aferentă.

Referitor la facturile **emise de SC A. SRL**, pentru care SC F. SRL și-a exercitat drept de deducere a TVA în sumă de ... lei, în lunile iunie, iulie și septembrie 2006, se reține că pe aceste facturi figurează explicația "prestări servicii conform contract", fără a fi menționat numărul și data contractului .

Odată cu formularea contestației, petenta a anexat la dosarul cauzei contractul de prestări servicii nr... din ...06.2006, încheiat între aceasta și SC A SRL Drăgășani, din care rezultă că acest contract are ca obiect construcții hală de producție, spații de depozitare și montare a acoperișurilor, montaj utilaje.

Față de cele de mai sus, se reține că petenta nu face dovada că serviciile au fost efectiv prestate, neprezentând în acest sens situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate sau de piață sau orice alte materiale corespunzătoare specificului activității desfășurate .

În contestația formulată petenta susține că relațiile comerciale între SC F. SRL și SC A. SRL cu privire la prestările de servicii " Prelucrare cocs " s-a derulat în baza Notelor de comandă acceptate de prestator .

Aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum rezultă din documentele anexate la dosarul cauzei, **respectiv comandă**, rezultă **că acestea au fost întocmite în datele de ...09.2007, ...09.2007 și respectiv ...10.2007, ulterior emiterii facturilor de prestare de servicii din lunile iunie, iulie și septembrie 2006 in discutie ,astfel că aceste note de comandă nu au nici o relevanță pentru speța în cauză .**

În ceea ce privește TVA deductibilă înregistrată de petentă în evidența contabilă în sumă totală de ... lei, în baza **facturilor emise de SC PS I SRL, SC I SRL Drăgășani, SC C SRL, SC D SRL și SC D SRL**, reprezentând c/val materiale pentru instalații, materiale pentru construcții, aparatură electronică, mobilier, oțel beton și țevă inox, se reține că acestea au fost înregistrate în contul 371 "mărfuri", iar o parte din acestea au fost stornate în luna decembrie 2007 din acest cont și înregistrate în contul 302.1 "materiale consumabile", fără a se prezenta însă documente care să justifice consumul respectivelor materiale (bonuri de consum, procese verbale de recepție).

Potrivit constatărilor efectuate rezultă că petenta nu a putut justifica că aceste bunuri au fost utilizate pentru realizarea de operațiuni impozabile astfel încât aceasta să aibă drept de deducere pentru TVA în sumă de.... lei.

Nici cu ocazia formulării contestației, petenta nu probează, cu documente justificative, dacă cu aceste bunuri a realizat sau nu operațiuni impozabile.

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, se reține că organele de control în mod legal au considerat că petenta nu are dreptul să înregistreze TVA deductibilă înscrisă în aceste facturi în sumă totală ... lei, susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere.

Referitor la modalitatea desfășurării inspecției fiscale, în contestația formulată petenta susține că echipa de inspecție fiscală nu s-a deplasat la sediul societății pentru reverificarea situațiilor contabile, marginându-se doar la întocmirea raportului pe baza constatărilor făcute în anul 2008.

Totodată aceasta susține că prin noua reverificare, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe suplimentare în ceea ce privește furnizorul SC PS. I SRL, care nu a fost luat în considerare în constatările efectuate în octombrie 2008, iar cu ocazia reverificării apare în plus, fără ca aceasta să se poată justifica.

Referitor la aceste aspecte, în ceea ce privește deplasarea echipei de inspecție fiscală la sediul societății, se reține că prin Decizia nr... din ...01.2009, emisă de DGFP Vâlcea, organele de soluționare au dispus desființarea capătului de cerere privind TVA în sumă de ... lei, pe motiv că nu erau aplicabile prevederile legale pentru acea perioadă sub aspectul numerotării alineatelor și al conținutului și nu sub aspectul că ar exista dubii în ceea ce privește constatările efectuate și că petenta nu ar datora bugetului de stat acest TVA, astfel că deplasarea acestora nu era obligatorie, din moment ce a vizat aceeași perioadă de verificare și aceleași influențe fiscale.

Referitor la furnizorul SC PS. I SRL, se reține că aceste constatări au fost cuprinse și în decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală anterior încheiate și contestate, precum și analizate de organele de soluționare a contestației la pct.3, pag.17 din Decizia de soluționare nr.06 din01.2009.

Drept urmare în mod eronat petenta susține ca acest furnizor nu a fost avut în vedere cu ocazia verificării anterioare, deoarece potrivit celor consemnate anterior în actul administrativ fiscal contestat și respectiv decizia de soluționare a caii de atac formulate împotriva acestuia, rezulta ca aprovizionările efectuate de acesta au fost analizate.

2)Referitor la accesoriile în sumă ... lei, aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat s-a reținut ca fiind legal datorat.

În fapt, potrivit deciziei de impunere, organele de control au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă totală de ... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Având în vedere faptul că majorările și penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale" și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, s-a

reținut ca fiind datorată taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pe cale de consecință și accesoriile în sumă de ... lei sunt datorate de petenta.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

DECIDE

Respingerea în totalitate a contestației formulată de **SC F. SRL** Drăgășani ca neintemeiată pentru suma de ... **lei RON**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente acesteia .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV,