



## Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17  
Râmnicu Vâlcea  
Tel : +0250 737777  
Fax : +0250 737620  
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

### DECIZIA NR. ...din ....2010

**privind modul de soluționare a contestației formulate de SC M. SRL Rm. Vâlcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... din ...07.2010**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea, cu adresa nr.... din ...07.2010 asupra contestației formulate de SC M. SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr.... din ....07.2010 .

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr... din ..06.2010 și raportului de inspecție fiscală nr.../...06.2010, întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de ...06.2009 potrivit procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare anexat în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

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

Contestația este semnată de administratorul **SC M. SRL** în persoana d-lui P. T.

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 **SC M. SRL**, înregistrată sub nr.... din ....07.2010 .

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

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

**A.** Petenta contestă Decizia de impunere nr... din ..06.2010 și raportul de inspecție fiscală nr.... încheiat la data de ....06.2010, motivând următoarele :

Petenta susține că prin decizia de impunere nr... din ...06.2010 au fost stabilite obligații suplimentare în sumă totală de ... lei ca urmare a interpretării eronate a dispozițiilor legale, înlăturând dreptul de deducere pentru operațiunile de aprovizionare întrucât, o parte din furnizori erau declarați inactivi, iar o altă parte au emis documente de proveniență care nu îndeplinesc condițiile legale .

Petenta arată că pentru tranzacțiile evidențiate în cele 27 de facturi menționate în raportul de inspecție fiscală și care constau în aprovizionarea cu țevă din deșeuri în valoare de ... lei, organul de control nu a avut în vedere obiectul acestora, în sensul că acestea se încadrează în dispozițiile art.160 din Codul fiscal .

Petenta arată că întrucât furnizorii nu au operat mențiunea pe facturile întocmite "taxare inversă ", aceasta a procedat la calculul și evidențierea TVA atât cea deductibilă cât și cea colectată asigurând astfel respectarea mecanismului deductibilității taxei în corelație cu colectarea TVA pentru marfa intrată și vândută, virând astfel la bugetul statului diferența dintre TVA colectată și dedusă în sumă de ... lei .

Petenta susține că organele de inspecție fiscală au aplicat în mod eronat dispozițiile art.11, alin.1 și alin.1<sup>1</sup> din Codul fiscal, iar acestea nu au avut în vedere scopul economic al tranzacției, scop care a fost atins întrucât prin achiziționarea teviei, la bugetul statului a fost virată bugetului de stat diferența în sumă de ... lei dintre TVA colectată de ... lei și cea dedusă de ... lei.

În ceea ce privește declararea ca inactiv a furnizorilor, petenta susține că dispoziția din lege nu este imperativă, ea justificându-se doar în măsura în care scopul economic nu s-ar fi realizat și nu ar fi avut consecințe pozitive sau în situația în care operațiunile de aprovizionare nu ar fi fost reale .

Petenta arată că în ceea ce privește furnizorul SC S. SRL deși data declarării acestuia ca inactiv este ....02.2008, organul fiscal nu a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi emise anterior acestei date (FF .../....02.2008 cu TVA de ...lei și FF .../....02.2008 cu TVA... lei ).

Petenta arată că nu este legală nici susținerea că nu poate fi acordat drept de deducere pentru TVA înscrisa în facturile de aprovizionare de la SC L. SRL și SC G. SRL întrucât aceștia nu și-au evidențiat în contabilitate proprie livrările efectuate de aceasta, susținind că nu poate să răspundă de fapta culpabilă a altei persoane juridice.

Nu în ultimul rând, petenta susține că organul de control a aplicat greșit dispozițiile art.146, alin.1, lit.a și b din Codul fiscal .

Petenta contestă de asemenea accesoriile aferente TVA suplimentara, aceasta solicitând anularea lor în condițiile în care obligația principală nu este datorată .

#### **B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:**

**SC M SRL** are sediul în loc. Rm.Vâlcea, ..., jud.Vâlcea și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr.J38 /.../ ....12.1994, cod fiscal RO... si are ca obiect de activitate comerț cu materiale de construcție, în principal cu țevă recuperată .

**Taxa pe valoarea adăugată** a fost verificată în baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și HGR nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal cu modificările și completările ulterioare, constatându-se pentru perioada 01.01.2005 - 31.03.2010, următoarele influențe fiscale :

Organele de inspecție fiscală au constatat că SC M. SRL a înregistrat și declarat o TVA colectată în sumă .... lei, care provine din vânzările de materiale de construcții, în principal țevă recuperată către persoane fizice și persoane juridice impozabile în România si o TVA deductibilă înregistrată și declarată în sumă de ... lei ce provine din

mărfurile achiziționate în scopul revânzării, materiale consumabile și serviciile prestate în vederea desfășurării activității .

Organele de inspecție fiscală au stabilit diferență suplimentară în sumă totală de ... **lei** care provine din exercitarea eronată a dreptului de deducere a TVA pentru bunurile care au fost achiziționate de SC M. SRL de la contribuabili declarați inactivi și pentru bunuri achiziționate având la bază documente care nu au fost înregistrate în evidența furnizorilor și pentru care nu s-a colectata TVA astfel :

Societatea verificată a efectuat aprovizionări cu țevă recuperată de la diverși furnizori din Galați, din care un număr de 8 furnizori figurau în lista contribuabililor inactivi la data când au avut loc tranzacțiile, după cum urmează:

- **SC S. SRL** Ivești, figurează în lista contribuabililor declarați inactivi din data de ...02.2008, fiind publicat în Monitorul Oficial nr.144 din 26.02.2008 și de la care s-au efectuat 7 achiziții de țevă recuperată în luna februarie 2008 și în luna aprilie 2009, pentru care s-a dedus o TVA în suma de ... **lei** .

- **SC S. 2005 SRL** Ivești, este declarat inactiv din data de ...08.2006, fiind publicat în monitorul oficial nr.726/24.08.2006 și cu care s-au încheiat tranzacții în luna septembrie 2008, TVA dedusa corespunzătoare acestora fiind în sumă de ... **lei** .

- **SC E. SRL** Ivești, este declarat ca inactiv în data de ...08.2006, fiind publicat în MO nr.726/24.08.2006 și a realizat tranzacții cu SC M. SRL în luna iunie 2007, TVA dedusă în baza documentelor emise fiind în sumă de ... **lei** .

- **SC D. SRL** Liești, declarat contribuabil inactiv la data de ..08.2006, fiind publicată în MO nr.726/24.08.2006 și a efectuat tranzacții cu societatea verificată în luna ianuarie și iulie 2008,deducindu-se TVA în sumă de ... **lei** .

- **SC A. Com SRL**, societate care figurează cu cod de identificare fiscală RO ..., cod ce aparține altui furnizor, SC A. SRL Ivești.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată nu are drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată în suma de ... **lei** întrucât nu deține document justificativ conform prevederilor art.155 din Legea nr.571/2003.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea cu codul de înregistrare de TVA ... este declarată inactivă la data de ...08.2006 și publicată în MO nr.726/24.08.2006, iar SC M. SRL a avut tranzacții cu acest contribuabil în perioada martie 2007 .

- **SC I. SRL** Ivești, este declarat contribuabil inactiv din data de ..08.2006, fiind publicat în MO nr.726/24.08.2006 și a desfășurat tranzacții cu SC M. SRL în luna februarie 2007, TVA dedusa în baza facturilor emise fiind în sumă de ... **lei** .

- **SC A. C. SRL** este contribuabil inactiv declarat la data de ...10.2006, publicat în MO nr.850/17.10.2006 și a efectuat tranzacții cu SC M. SRL în luna iunie 2007, TVA dedusă în baza documentului fiind de ... **lei** .

- **SC M. SRL** este contribuabil inactiv din data de ...08.2006, a fost publicat în MO nr.726/24.08.2006 și a efectuat tranzacții cu SC M. SRL în luna august 2006 cu facturi fiscale emise la data de 31.08.2006, TVA dedusă fiind în sumă de .. **lei** .

Organele de inspecție fiscală au constatat, în baza declarației recapitulative cod 394, că societatea verificată a dedus TVA în sumă totală de ...**lei**, având la bază documente emise de către contribuabili inactivi .

Organele de inspecție fiscală au întocmit adrese de control încrucișat care au fost transmise la DGFP Galați, iar din primele verificări făcute asupra furnizorilor de țevă din Galați s-a constatat că aceștia nu au declarat livrările efectuate în favoarea SC M. SRL .

Echipa de inspecție fiscală si-a rezervat dreptul de a revenii asupra constatărilor făcute în raportul de inspecție fiscală, în măsura primirii răspunsurilor la controalele încrucișate solicitate la DGFP Galați și neprimite până la data încheierii controlului .

Organele de inspecție fiscală au constatat totodată că SC M. SRL a dedus TVA în sumă de ... lei în baza facturii fiscale nr..../....05.2006 emisă de SC L. I SRL Rm.Vâlcea și TVA în sumă de ... lei având la bază un număr de 5 facturi fiscale emise de către SC G. SRL Rm.Vâlcea .

Din verificarea dosarelor fiscale ale celor două societăți, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste două societăți nu au depus nici o declarație privind obligațiile de plată la bugetul de stat și nici deconturi de TVA pentru perioada în care au avut loc tranzacții .

Organele de inspecție fiscală au diminuat TVA deductibila în sumă de ...lei pentru achizițiile efectuate la cei doi furnizori, întrucât societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale care nu au la bază operațiuni reale, ca urmare a faptului că SC L. I. SRL și SC G. SRL nu au declarat tranzacțiile, fapt care dovedește că furnizorii nu recunosc tranzacțiile respective și drept urmare în conformitate cu prevederile art.146, alin.1, lit.a și art.155, alin.1 și 5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu îndeplinește condițiile pentru exercitarea dreptului de deducere .

Organele de inspecție fiscală au solicitat explicații scrise de la administratorul societății cu privire la transportul mărfurilor de țevă recuperată de la furnizorii din Galați și Vâlcea, din care rezultă că transportul s-a efectuat de către firmele furnizoare, mărfurile fiind aduse la sediul său social din Rm.Vâlcea, ..., jud.Vâlcea .

Totodată echipa de inspecție fiscală a constatat că pe documentele de aprovizionare figurează denumirea “ țevă recuperată “ care se încadrează în categoria de “deșeuri metalice feroase “ și ar fi trebuit să îndeplinească condițiile necesare pentru aplicarea taxării inverse către contribuabilii înregistrați în scopuri de TVA, în conformitate cu dispozițiile art.160, alin.1 și 2, lit.a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal .

Pentru neachitarea în termen a TVA stabilită suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei pentru perioada 26.03.2007 - 07.06.2010 în conformitate cu prevederile art.115 , 116, 119 și 120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

**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 de ... lei 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 M. SRL** .

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

**Cauza supusa solutionarii este daca petenta poate beneficia de drept de deducere al taxei pe valoare adaugata aferentă unor aprovizionări, in conditiile in**

care pe de o parte acestea au la baza facturi fiscale emise de contribuabili declarați inactivi, iar pe de altă parte aceste facturi nu cuprind operațiuni reale .

**În fapt,**

a) În perioada 2007 - 2008 SC M. SRL a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă de ... lei ca urmare a aprovizionărilor de bunuri constând în țevă recuperată de la diverși furnizori din Galați care au fost declarați în Monitorul Oficial ca fiind inactivi, astfel :

- **SC S. 2005 SRL** Ivești, a fost declarat inactiv în data de ...08.2006, fiind publicat în MO nr.726/24.08.2006 și a avut tranzacții în luna septembrie 2008, TVA dedusa fiind în sumă de ... lei .

- **SC E. SRL** Ivești, a fost declarat ca inactiv în data de ...08.2006, fiind publicat în MO nr.726/24.08.2006 și a realizat tranzacții cu SC M. SRL în luna iunie 2007, TVA dedusă în baza documentelor emise fiind în sumă de ... lei .

- **SC D. SRL** Liești, a fost declarat contribuabil inactiv la data de ...08.2006, fiind publicată în MO nr.726/24.08.2006 și a efectuat tranzacții cu societatea verificată în luna ianuarie 2008 și iulie 2008, TVA dedusa fiind în sumă de ... lei .

- **SC A. C. SRL**, societate care figurează cu cod de identificare fiscală RO ..., cod ce aparține altui furnizor, SC A. SRL Ivești.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată nu are drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată întrucât nu deține document conform prevederilor art.155 din Legea nr.571/2003, TVA dedusa fiind de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea cu codul de înregistrare de TVA ... este declarată inactivă la data de ...08.2006 și publicată în MO nr.726/24.08.2006, iar SC M. SRL a avut tranzacții cu acest contribuabil în perioada martie 2007 .

- **SC I. SRL** Ivești, a fost declarat contribuabil inactiv din data de ...08.2006, fiind publicat în MO nr.726/24.08.2006 și a desfășurat tranzacții cu SC M. SRL în luna februarie 2007, TVA dedusa în baza facturilor emise fiind în sumă de ... lei .

- **SC A.C. SRL** a fost declarat contribuabil inactiv la data de ...10.2006, a fost publicat în MO nr.850/17.10.2006 și a efectuat tranzacții cu SC M. SRL în luna iunie 2007, TVA dedusă în baza documentului fiind de ... lei .

b) În anul 2007, SC M. SRL a înregistrat în evidența contabilă TVA în sumă de ... lei în baza unui număr de 5 facturi fiscale emise de către **SC G. SRL** Rm.Vâlcea, reprezentând contravaloare țevă recuperată .

Organele de inspecție fiscală au constatat că SC M. SRL a înregistrat în evidența contabilă facturile fiscale care nu au la bază operațiuni reale, întrucât SC G. SRL nu a declarat aceste tranzacții, nu a colectat taxă pe valoarea adăugată aferentă acestora, nu a depus deconturi de TVA și nu a virat această obligație la bugetul general consolidat al statului .

**În drept,** art. 11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

“Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(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.

(1<sup>1</sup>) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală .

(1<sup>2</sup>) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adus la cunoștință public, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.”

Art.3, alin.1 și 2 din Ordinul nr.575/2006 privind stabilirea și declararea contribuabililor inactivi, precizează următoarele :

“ (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. 146\* din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precizează următoarele :

“ Condiții de exercitare a dreptului de deducere :

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);”

Art.160, alin.1 și alin.2, lit.a din același act normativ, precizează următoarele :

#### “ **Măsuri de simplificare**

(1) Furnizorii și beneficiarii bunurilor/serviciilor prevăzute la alin. (2) au obligația să aplice măsurile de simplificare prevăzute de prezentul articol. Condiția obligatorie pentru aplicarea măsurilor de simplificare este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA, conform art. 153.

(2) Bunurile și serviciile pentru livrarea sau prestarea cărora se aplică măsurile de simplificare sunt :

a) deșeurile și materiile prime secundare, rezultate din valorificarea acestora, astfel cum sunt definite de Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 16/2001 privind gestionarea deșeurilor industriale reciclabile, republicată, cu modificările ulterioare;”

Față de prevederile legale mai sus menționate rezulta ca de la data declarării ca inactiv, un contribuabil nu mai are dreptul de a utiliza facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special, iar documentele fiscale emise de un atare contribuabil declarat inactiv cu încălcarea acestei interdicții nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

În același context, taxa pe valoare adăugată aferentă înregistrată în evidența contabilă care are la bază un document fiscal emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției

Nationale de Administrare Fiscală, taxa pe valoare adaugata aferentă acestora nu este deductibilă .

Cum emiterea de facturi fiscale de un contribuabil declarat inactiv nu produce efecte juridice din punct de vedere fiscal, persoana impozabila deținătoare a unor atare documente nu îndeplinește condiția prevăzută de legea fiscală la art.146 alin.1 lit a coroborat cu dispozițiile art.155 pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoare adaugată înscrisă pe aceste documente.

Față de situația de fapt menționată se reține că petenta a efectuat achiziții de bunuri și servicii în anul 2007 și 2008 de la contribuabili declarați inactivi, **considerind ca poate beneficia de drept de deducere al taxei pe valoare adaugata**, corespunzator facturilor fiscale emise de aceștia contrar prevederilor mai sus mentionate.

Asadar, constatând că tranzacțiile efectuate de contribuabili declarați inactivi nu pot produce efecte, organele de inspecție fiscală au precedat conform prevederilor legale mai sus mentionate neacordind drept de deducere **al taxei pe valoare adaugata** înregistrate de petenta, cu toate consecințele fiscale ce decurg din aceasta.

*Referitor la susținerea petentei* cu privire la declararea ca inactivi a furnizorilor, potrivit careia “ dispoziția de lege nu este imperativă, ea justificându-se doar în măsura în care scopul economic nu s-ar fi realizat “ aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum s-a arătat anterior, o data ce *Lista contribuabililor declarati inactivi este publicată în Monitorul Oficial al României, facturile fiscale emise de furnizorii inactivi nu mai produc efecte juridice și deci nu mai exista posibilitatea de a se deduce taxa pe valoarea adăugată înscrisa in acestea.*

În ceea ce privește aprovizionările de bunuri de la furnizorul SC G. SRL, potrivit constatărilor efectuate de organele de inspecție fiscală, se reține că aceste tranzacții nu au la bază operațiuni reale, întrucât societatea furnizoare nu a colectat și virat taxă pe valoarea adăugată și nu a depus la organul fiscal teritorial deconturile de TVA .

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.

Cu alte cuvinte, 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.

De altfel, nici în condițiile în care livrările de bunuri ar fi avut loc în realitate și au fost înregistrate în evidența contabilă, în lipsa unor documente legale de proveniență nu

se poate stabili proveniența lor reală și ca atare, operațiunile respective nu pot fi înregistrate în contabilitate, cu toate consecințele fiscale ce decurg din aceasta.

În vederea stabilirii realității operațiunilor de aprovizionare cu țeavă recuperată, care au avut loc între petentă și furnizorii din Galați și SC G. SRL Rm.Vâlcea, organele de inspecție fiscală au solicitat explicații scrise de la administratorul SC M. SRL cu privire la întocmirea facturilor fiscale .

Referitor la acest aspect, la întrebarea nr.3 din nota explicativă dată în fața organelor de inspecție fiscală la data de ...06.2010 de administratorul societății, acesta a motivat astfel :

“ Întrucât delegații respectivelor societăți au susținut că nu știu să scrie sau că scrisul lor este incoerent și durează prea mult timp mi-au solicitat mie să completez facturile respective cu datele puse la dispoziție de respective persoane ale societății “.

În ceea ce privește transportul mărfurilor efectuate, același administrator a justificat la întrebările nr.4 și 5 din aceeași notă explicativă, că transportul a picat în sarcina furnizorilor, mărfurile fiind puse la dispoziția sa la sediul social din Rm.Vâlcea, str.Râureni, nr.26, județul Vâlcea, și că mijloacele de transport aparțineau parte furnizorilor, iar unele mărfuri au erau transportate de către furnizori prin închiriere de tiruri prin casele de expediție, închiriere efectuată tot de furnizori .”

În vederea identificării mijloacelor de transport cu care petenta ar fi executat transportul, prin adresa nr.... din ...06.2010, Activitatea de Inspecție Fiscală a solicitat informații suplimentare de la Serviciul Public Comunitar, Regim Permise de Conducere și Înmatriculare Autovehicule, iar la data de ...06.2010 a fost emisă adresa nr.... din care rezultă că o parte din mijloacele de transport menționate nu au putut fi identificate .

Față de cele de mai sus, rezultă că petenta nu poate demonstra că operațiunile de aprovizionare au avut loc în realitate, astfel încât aceasta să aibă drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată .

Mai mult decât atât, dacă se are în vedere natura bunurilor aprovizionate, respectiv țeavă recuperată, se reține că acestea intra în categoria “deșeuri metalice feroase “ și acestea se încadrau în categoria operațiunilor pentru care se aplică măsurile de simplificare stipulate de dispozițiile art.160, alin.1 și 2, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Dar si în această situație petenta nu avea dreptul să-și exercite deduca taxa pe valoarea adăugată, întrucât o data declarati inactivi furnizorii in cauza nu mai aveau dreptul sa emita facturi si pe cale de consecinta numai aveau nici calitatea de platitor de TVA. Or asa cum s-a aratat anterior, masurile de simplificare se aplica numai in situatia in care atat furnizorul cit si beneficiarul au calitatea de platitori de TVA, ambii avind obligatia sa aplice măsurile de simplificare, in caz contrar principiul general al taxei pe valoare adaugata descris mai sus nemaiputind fi respectat.

În contestația formulată petenta arată că întrucât furnizorii nu au operat mențiunea pe facturile întocmite “taxare inversă “, aceasta a procedat la calculul și evidențierea TVA atât cea deductibilă cât și cea colectată asigurând astfel respectarea mecanismului deductibilității taxei în corelație cu colectarea TVA pentru marfa intrată și vândută .

Aceste susțineri nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât potrivit dispozițiilor Ordinului nr. 693/2005 privind aplicarea HGR nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor, formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, la art.2, alin.1, precizează următoarele :

“ (1) În baza art. 155 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele elemente :**



- seria și numărul facturii;
  - data emiterii facturii;
  - numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura
- ;
- numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii ;
  - denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
  - prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă de scutire;
  - 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";**
  - suma taxei pe valoarea adăugată de plată, pentru operațiunile taxabile, cu excepția cazurilor în care se aplică reguli speciale prevăzute prin norme metodologice. “

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aferentă unor facturi fiscale care pe lângă faptul că furnizorii acestora au fost declarați ca inactivi, acestea nu conțin nici operațiuni reale și nici mențiunea “ taxare inversă “.

**Concluzionând**, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, susținerile petentei apar ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

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

**În fapt,**

**a)** În luna august 2006, SC M. SRL a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă de ... lei, în baza facturilor fiscale emise la data de ...08.2006 de **SC M. SRL** Galați care a fost declarat contribuabil inactiv în data de ...08.2006, fiind publicat în MO nr.726/24.08.2006 .

Totodată aceasta a înregistrat în evidența contabilă TVA în sumă de ...lei în baza facturilor fiscale emise în luna februarie 2008 și în luna aprilie 2009 de către **SC S. SRL** Ivești, care figurează în lista contribuabililor declarați inactivi din data de ....02.2008, fiind publicat în Monitorul Oficial nr.144 din 26.02.2008.

**b)** În anul 2006 SC M. SRL a dedus TVA în sumă de ... lei în baza facturii fiscale nr..../....05.2006 emisă de SC L. I. SRL Rm.Vâlcea, fără a avea la bază operațiuni reale, lucru dovedit de nedeclararea de către furnizor a acestei tranzacții .

La stabilirea diferenței suplimentare de taxă pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au avut în vedere dispozițiile art.3, alin.1 și 2 din Ordinul nr.575/2006 privind stabilirea și declararea contribuabililor inactivi, ale art. 11 din Legea nr.571/2003 și art 146\* din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, acesta din urmă cu aplicabilitate începând de la data de la data de ....01.2007 .

**Cauza supusă soluționării este dacă petenta are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă aprovizionărilor, în condițiile în care organele de**

**inspecție fiscală nu au înscris în titlu de creanță contestat temeiul de drept în baza căruia nu s-a acordat drept de deducere al taxei .**

Astfel, analizând temeiul de drept invocat de organele de inspecție fiscală, se reține că acestea au avut în vedere dispozițiile art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, dispoziții legale care au aplicabilitate începând cu data de ....**01.2007**, iar tranzacțiile derulate cu furnizorii SC M. SRL Galați și SC L. I. SRL Rm.Vâlcea au avut loc în anul 2006, când erau aplicabile dispozițiile art.145, alin.8, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Așa cum se poate observa, organele de inspecție fiscală la stabilirea diferenței de taxă pe valoarea adăugată nu au precizat temeiul de drept, în vigoare pentru anul 2006, în baza căruia nu s-a acordat drept de deducere .

Însă dacă se au în vedere prevederile OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, se rețin următoarele :

“Punctul 2.1.2 : se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

**Punctul 2.1.3 : se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”**

Ori ca și consecință fiscală a faptei constatate, organele de inspecție fiscală nu au întemeiat pe text și articol de lege diferența de taxă pe valoarea adăugată .

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, temeiul de drept în vigoare aferent fiecărei perioade fiscale, corespunzător faptei constatate .

În ceea ce privește furnizorul **SC S. SRL**, în contestația formulată petenta susține că deși data declarării acestui furnizor ca inactiv este ....02.2008, organul fiscal nu a acordat drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi emise anterior acestei date, respectiv facturile fiscale nr. .../...02.2008 cu TVA de ... lei și nr. .../...02.2008 cu TVA ... lei .

În Referatul privind propunerile de soluționare a contestațiilor nr.... din ..07.2010, organele de inspecție fiscală menționează că “ SC S. SRL a fost inclus în lista contribuabililor la data de ...02.2008, în Monitorul Oficial nr.144/26.02.2008, în baza Referatului nr.... din ....08.2007 întocmit de DGFP Vâlcea . Pentru aceasta apreciem că SC S. SRL avea îndeplinite condițiile de declarare a contribuabililor inactivi, încă din anul 2007, fapt pentru care nu se putea acorda drept de deducere a TVA . “

Față de aceste susțineri, organele de soluționare a contestației apreciază că autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil

declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, de la data publicării acestuia în Monitorul Oficial al României și nu de la data întocmirii Referatului pentru începerea procedurii de declarare a acestuia ca inactiv .

Astfel, fata de cele de mai sus si raportat la dispozițiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, care stipuleza ca : " În solutionarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.[...] " și având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii taxei pe valoarea adăugată în sumă de 22.225 lei.

Drept urmare, se impune desființarea în parte a CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr.799/15.06.2010 - taxă pe valoarea adăugată în sumă de .... lei și CAP III, pct.1 taxă pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 11.06.2010 și refacerea acestora cu aplicarea dispozițiilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep , care precizează :

**“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare .**

**3) Referitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei,** cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, o parte din debitul care le-a generat este incert și acesta urmează a fi reanalizat de organele de control .

În fapt, potrivit deciziei de impunere, organele de control au calculat în sarcina petentei, majorări și penalități de întârziere în sumă totală de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de .... lei .

Având în vedere faptul că majorările/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 la pct.2 debitul urmează a fi reanalizat, pe cale de consecință și accesoriile în sumă de ... lei urmează să fie recalulate o dată cu acesta .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.1 și alin.3 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

## **DECIDE**

**Art.1** Respingerea contestației formulata de **SC M.SRL** ca neintemeiată pentru suma de ... lei ron reprezentând taxă pe valoarea adăugată .

**Art.2** Desființarea în parte a deciziei de impunere nr... din ....06.2009 , CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și CAP III, pct.1 taxă pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ....06.2010, pentru suma totală de ... lei și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate.

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 ,**