



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. ... din2010

privind modul de soluționare a contestației formulată de SC XX SRL din orasul V., CUI, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea sub numărul ... din2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Serviciul juridic cu adresa nr. din data de2010 asupra soluției pronunțată de Curtea de Apel Pitești în dosarul nr. .../90/2008 potrivit căreia, prin Hotărârea nr./R - C/....2009, s-a respins recursul formulat de către DGFP Vâlcea.

În atare situație, SENTINȚA NR. .. pronunțată de către Tribunalul Vâlcea în dosarul.../90/ 2008, rămâne irevocabilă, sentință prin care a fost desființată Decizia nr. .../ 17.07.2008 și Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost obligată să soluționeze pe fond contestația formulată de **SC XX SRL**.

În fapt, SC XX SRL CUI, a formulat contestație înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. ... din ...2008 împotriva Deciziei de impunere nr. .. / . și a actelor care au stat la baza acesteia, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea.

Prin Decizia nr. .. din ..2008, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, s-a pronunțat, respingând contestația formulată de SC XX SRL, *ca fiind depusă de o persoană lipsită de calitate de a contesta, pentru suma de .. lei ron din care : ... lei ron impozit pe profit; .. lei ron majorări de întârziere aferente; .. lei ron TVA și .. lei ron majorări de întârziere aferente.*

Prin soluția pronunțată de Curtea de Apel Pitești în temeiul art. 1 alin.(1) din Legea nr. 554/ 2004, privind contenciosul administrativ, respectiv Hotărârea nr. .. /R - C/13.02.2009, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost obligată să se pronunțe pe fondul cauzei relativ la contestația formulată de **SC XX SRL** din Municipiul Rm. Vâlcea, județul Vâlcea.

Asadar, DGFP Valcea, este investita de Curtea de Apel Pitesti sa se pronunte pe fondul cauzei relativ la măsurile dispuse de inspecția fiscală prin decizia de impunere nr. .. din ...2009 si raportul de inspecție fiscală nr.2008, anexa la aceasta.

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. . din ...2008 și Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de ...2008, anexa la aceasta, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, din care :

- Taxa pe valoare adăugată stabilită suplimentar .. lei;
- Majorări de întârziere aferente ... lei;

- Impozit pe profit suplimentar ... lei;
- Majorări de întârziere aferente ... lei

Actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat petentei la data de ...2008, conform Procesului-verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr. ... din ...2008, existent în copie la dosarul cauzei.

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 XX SRL din Municipiul Rm. Vâlcea, județul Vâlcea** înregistrată sub... **din2008 pentru suma de ... lei.**

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

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

A. Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .. din2008, motivând următoarele :

Petenta arată că față de constatările echipei de inspecție fiscală potrivit cărora anumiți furnizori înscriși în facturi fiscale nu există în baza de date, codurile unice de înregistrare sunt eronate și nu sunt completate toate informațiile privind expediția, nu pot să conducă la stabilirea fără putință de tăgadă că documentele sale ar fi nelegale, fictive și, astfel, să i se impute acesteia TVA suplimentara corespunzător acestor facturi.

Reținându-se împrejurările de mai sus arătate în ceea ce privește stabilirea TVA suplimentara petenta invocă că, aceleași împrejurări au condus și la stabilirea unui impozit pe venit suplimentar.

Petenta susține că în cauză trebuia să se verifice dacă mărfurile au fost predate efectiv sau dacă societatea s-a aprovizionat în mod real cu acele bunuri, și dacă convențiile dintre părțile menționate pe documente au fost respectate.

Petenta susține de asemenea că trebuia să se realizeze un control încrucișat cu firmele față de care echipa de inspecție fiscală a consemnat prin raportul de inspecție fiscală că documentele încheiate între acestea nu au calitatea de documente justificative, verificându-se astfel realitatea relațiilor comerciale dintre părți.

Petenta arată în continuare că nu se poate reține o culpă în sarcina sa și nu se poate reține că bunurile nu au fost predate sau că societatea nu s-a aprovizionat cu anumite bunuri, *numai datorită faptului că organele de inspecție au consemnat faptul că nu sunt datele privind expediția completate în totalitate sau nu.*

Față de cele de mai sus, petenta invocă faptul că inspecția fiscală trebuia să se realizeze mult mai aprofundat așa încât să se poată constata că, în realitate, nu au existat relațiile comerciale ce au la bază facturile considerate acte fictive.

De asemenea, petenta consideră că trebuiau consultate nu numai datele Ministerului Economiei și Finanțelor, ci trebuiau să se facă verificări amănunțite și la direcțiile generale ale finanțelor din județele unde aveau sediul firmei respective.

Petenta susține că, dacă o persoană juridică s-a prezentat la aceasta și persoana respectivă nu era în legalitate, dar societatea contestatoare a efectuat operațiunea de

predare efectivă sau de aprovizionare în realitate a bunurilor în cauză, relația economică a existat.

Așa încât, petenta nu înțelege de ce trebuie să fie în culpă din aceste considerente și să se stabilească în sarcina sa obligații fiscale suplimentare, având la bază documente care au stat la baza acestor relații.

Petenta arată că nu se poate reține că facturile fiscale sunt nereale atâta timp cât aceasta *a realizat efectiv convenția cu acea societate*. Mai mult, dacă o societate nu există în evidențele legale, dar aceasta desfășoară o activitate care pare mai mult decât legală și antrenează participarea altor societăți în relații comerciale, nu înseamnă că acestea din urmă sunt de rea credință și activitatea lor este fictivă.

În consecință, petenta susține că argumentele cu care organul fiscal a luat măsurile înscrise în decizia atacată nu sunt certe, acestea fiind nefondate și abuzive și, prin urmare, solicită admiterea contestației astfel formulată.

B. Din actul administrativ fiscal contestat rezulta urmatoarele :

SC XX SRL are sediul social declarat în Loc. V...., str. , bl. .., sc. .. et. .. ap.... jud.Vâlcea, iar activitatea s-a desfășurat în punctul de lucru de la Capra Foi din loc. V., în baza contractului de închiriere încheiat cu SC H... SA.

SC XX SRL este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. J 38/ .../ 1995 și are codul unic de înregistrare, cu atribut fiscal RO de la data de1997 și a făcut obiectul unei inspecții fiscale materializate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr. ../ ...2008 și Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ...2008 și înregistrat la DGFP Vâlcea sub nr. .. din ...2008, anexă la aceasta.

În perioada supusă controlului SC XX SRL a desfășurat activitate de exploatare forestieră, tăierea și rindeluirea lemnului și comercializare material lemnos. Activitatea principală este cea de exploatare forestieră, cod CAEN 0201.

Taxa pe valoare adăugată, a fost verificată în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și a HGR nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și în baza documentelor primare, a jurnalelor de vânzări și cumpărări, bilanțelor de verificare și a deconturilor de TVA pentru perioada 01.01.2003 - 30.09.2007, constatându-se următoarele :

Anul 2003

TVA deductibilă evidențiată în sumă totală de .. lei ROL, provine din cumpărări de combustibil pentru mijloacele de transport și utilaje din dotare, piese de schimb necesare mijloacelor de transport și utilajelor, utilități și servicii, cheltuieli cu mărfurile, din chirie spațiu și alte cheltuieli diverse.

TVA colectată conform documentelor în sumă totală de .. lei ROL și provine din vânzarea de material lemnos către persoane juridice și fizice, din vânzarea mărfurilor în magazinul cu amănuntul și din prestări servicii.

Din analiza TVA deductibilă a rezultat ca societatea s-a aprovizionat cu bunuri și servicii în anul 2003 de la furnizorii prezentați în **Anexa 2** la Raportul de inspecție fiscală, pentru care a considerat ca beneficiază de drept de deducere a unei TVA în sumă totală de lei rol.

Pentru datele înscrise în **facturile nominalizate prin Anexa nr. 2** s-a procedat la verificarea în baza de date informatice a MEF constatându-se ca fie furnizorii înscrși nu există în baza de date fie codurile unice de înregistrare înscrise sunt eronate, nu sunt completate toate informațiile privind expediția (ex. mijloc de transport, etc.) iar pentru

furnizorii de la poziția 3 și 4 nu există facturile fiscale în original și nici copie legalizată, datele fiind înscrise în jurnalul de cumpărări fără document justificativ.

Astfel, în conformitate cu art. 24 alin. (1) din Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoare adăugată, operabilă pentru anul 2003, și având în vedere că operatorul economic nu a respectat dispozițiile art. 29 alin. B lit. a), respectiv facturile prezentate în Anexa nr. 2 nu cuprind informații precum: numele, adresa și CNP-ul persoanei care a emis factura, și, deasemenea, au fost încălcate prevederile art. 29 alin. A lit. a) din același act normativ, respectiv facturile nominalizate în Anexa nr. 2 nu au fost emise de o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoare adăugată, echipa de inspecție fiscală a apreciat că SC XX SRL nu are drept de deducere a TVA înscrisă pe aceste facturi în sumă totală de ... lei rol aferentă anului 2003.

Echipa de inspecție fiscală invocă în cauză și dispozițiile art. 6 din Legea 82/ 1991 rep. a contabilității și art. 9 alin. (7) lit. j) din Legea nr. 414/ 2002 privind impozitul pe profit, în vigoare în anul 2003.

Anul 2004

TVA deductibilă evidențiată în sumă totală de ... lei rol, provine din cumpărări de combustibil pentru mijloacele de transport și utilaje din dotare, piese de schimb necesare mijloacelor de transport și utilajelor, utilități și servicii, cheltuieli cu mărfurile, din chirie spațiu și alte cheltuieli diverse.

TVA colectată înregistrată este în sumă totală de ... lei rol și provine din vânzarea de material lemnos către persoane juridice și fizice, din vânzarea mărfurilor în magazinul cu amănuntul și din vânzarea de active.

Din analiza TVA deductibilă a rezultat ca societatea s-a aprovizionat cu bunuri și servicii în anul 2004 de la furnizorii prezentați în **Anexa 2** la Raportul de inspecție fiscală, pentru care a considerat ca beneficiază de drept de deducere a unei TVA în sumă totală de ... lei rol.

Pentru datele înscrise în **facturile nominalizate prin Anexa nr. 2** s-a procedat la verificarea în baza de date informatice a MEF constatându-se că fie furnizorii înscrși nu există în baza de date fie codurile unice de înregistrare înscrise sunt eronate, fie nu sunt completate toate informațiile privind expediția (ex. mijloc de transport, etc.).

Astfel, potrivit art. 145 alin. (8), lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, valabil începând cu 01.01.2004, și având în vedere că nu s-au respectat dispozițiile art. 155 alin.8, respectiv facturile prezentate în Anexa nr. 2 nu cuprind următoarele informații : numele, adresa și CNP-ul persoanei care a emis factura, și, deasemenea, au fost încălcate prevederile art. 155, alin. (1) din același act normativ, respectiv facturile nominalizate în Anexa nr. 2 nu au fost emise de o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoare adăugată, echipa de inspecție fiscală a apreciat că SC XX SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoare adăugată înscrisă pe aceste facturi în sumă totală de ... lei rol aferentă anului 2004.

Anul 2005

TVA deductibilă evidențiată în sumă totală de ... RON și provine din cheltuieli cu transportul, chirie spațiu, servicii executate de terți, cheltuieli cu mărfurile, precum și TVA aferentă operațiunilor de taxare inversă pentru achiziții și livrări de material lemnos, conform prevederilor art. 160.1, alin. 2, lit. d) din Legea 571/ 2003 modificată și completată prin OG 83/ 2004 aprobată prin Legea 494/ 2004.

TVA colectată înregistrată conform documentelor contabile prezentate, este în sumă totală de ... RON și provine din taxare inversă, vânzarea mărfurilor în magazinul cu amănuntul și din vânzarea de active.

Din analiza TVA deductibila a rezultat ca societatea s-a aprovizionat cu bunuri si servicii in anul 2005 de la furnizorii prezentanti în **Anexa 2** la Raportul de inspecție fiscală, pentru care a considerat ca beneficiaza de drept de deducere a unei TVA în sumă totală de ... **RON**.

Pentru datele înscrise în **facturile nominalizate prin Anexa nr. 2** s-a procedat la verificarea in baza de date informatice a MEF constatandu-se ca fie furnizorii înscrși nu există în baza de date fie codurile unice de înregistrare înscrise sunt eronate, nu sunt completate toate informațiile privind expediția (ex. mijloc de transport, etc.) Iar pentru furnizorii de la poziția 3 și 4 nu există facturile fiscale în original și nici copie legalizată, datele fiind înscrise în jurnalul de cumpărări fără document justificativ.

Astfel, potrivit art. 145 alin. (8), lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, și având în vedere că nu s-au respectat prevederile art. 155 alin.8, respectiv facturile prezentate în Anexa nr. 2 nu cuprind următoarele informații : numele, adresa și CNP-ul persoanei care a emis factura, și, deasemenea, au fost încălcate prevederile art. 155, alin. (1) din același act normativ, respectiv facturile nominalizate în Anexa nr. 2 nu au fost emise de o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoare adăugată, echipa de inspecție fiscală a apreciat că SC XX SRL nu are drept de deducere a TVA înscrisă pe aceste facturi în sumă totală de ... RON aferentă anului 2005.

În anul 2005 societatea a desfășurat activitate până în luna iunie 2005, iar în anul 2006 și anul 2007, SC XX SRL V....., jud. Vâlcea nu a desfășurat activitate.

Impozitul pe profit, a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii 571/ 2003 și a H.G. nr. 44/ 2004, cu modificările și completările ulterioare, constatindu-se urmatoarele:

In perioada 01.01.2003 - 31.12.2004, societatea s-a incadrat in categoria platitorilor de impozit pe venituri microintreprinderi neconstatindu-se diferente suplimentare.

Pe perioada 01.01.2005 - 30.06.2005, societatea a obținut și înregistrat în evidența contabilă venituri din activitatea de exploatare forestieră și vânzarea de material lemnos, precum și din activitatea de comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse alimentare, alcool și tutun, inspecția fiscală constatand următoarea situație :

- pierdere contabilă la 31.12.2005: ... RON
- cheltuieli nedeductibile, din care : ... RON
 - chelt. cu imp. profit ... RON
 - chelt. cu prestări servicii suplim. ... RON
- profit impozabil: ... RON
- impozit pe profit datorat : RON x 16% = ... **RON**

Organele de inspecție fiscală au constatat că operatorul economic a înregistrat cheltuieli cu prestări servicii în valoare de ... **RON (Anexa 2)**, pe baza unor facturi care nu reprezintă documente justificative conform art. 6 din Legea 82/1991 rep și conform art. 21 lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, pentru care echipa de inspecția fiscală a stabilit ca sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Pentru nevirarea la termen, echipa de inspecție fiscală a calculat dobânzi în sumă de ... **RON**.

II. Luând în considerare constatarile organului fiscal de impunere, 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, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ...2008 și Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de ...2008, anexa la aceasta, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea în sarcina **SC XX SRL** din V..., este legal datorată de aceasta .

a) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... + ... + ...) și impozit pe profit în sumă de ... lei.

Cauza supusă soluționării este, dacă societatea datorează taxa pe valoare adăugată și impozitul pe profit stabilite suplimentar în condițiile în care SC XX SRL s-a aprovizionat cu bunuri și servicii de la diverși furnizori din țară, pe baza unor documente ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, pentru care a considerat ca beneficiaza de drept de deducere a cheltuielilor și a TVA aferenta acestor achizitii .

În fapt,

SC XX SRL a efectuat în perioada: aprilie 2003, decembrie 2003, ianuarie - iunie 2004, iunie 2005 o serie de aprovizionări constând în achiziții de bunuri și materiale (tractor forestier, raba, piese de schimb, combustibil), precum și achiziții de prestări servicii (exploatare forestiere și transport forestier) de la diverși furnizori din țară pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei.

Totodata, SC XX SRL a înregistrat pe cheltuieli suma de .. lei, reprezentând achizitii de prestări servicii efectuate in perioada: 01.01.2005 - 30.06.2005, de la diversi furnizori din tara, diminuând astfel baza impozabila a impozitului pe profit.

Facturile de achiziții pentru care operatorul economic a dedus TVA și care au fost înregistrate pe cheltuieli, au fost emise de furnizori precum :SC XX SRL București, SC XX SRL București, SC XX SRL București, SC XX SRL București, SC XX SRL București, SC XX SRL, SC XX SRL București, SC XX SRL, SC XX SRL București, SC XX SRL Bucuresti, SC XX SRL Bucuresti, SC XX SRL București, SC XX SRL Bucuresti, SC XX SRL București.

În vederea stabilirii realității tranzacțiilor efectuate având la bază aceste facturi de achizitie, organele de inspectie fiscala au procedat la consultarea bazei de date informatice a Ministerului Economiei și Finanțelor, constatandu-se ca **acestea au fost întocmite de societăți care fie nu figurau în baza de date a Ministerului Economiei și Finanțelor, fie figureaza ca societăți radiate din evidența Oficiului Registrului Comerțului sau societăți pentru care a fost începută procedura de lichidare.**

Mai mult, facturile fiscale de achiziție emise de furnizorii SC XX SRL București și, respectiv, SC XX SRL București, nu există nici în original și nici în copie legalizată, datele fiind înscrise de SC XX SRL V. în jurnalul de cumpărări in anul 2003 fără a exista anexat documentul justificativ.

De asemenea, s-a constatat ca **aceste facturi nu îndeplinesc calitatea de document justificativ** deoarece la întocmirea lor nu au fost completate o serie de rubrici obligatorii ori datele înscrise sunt eronate, precum :

- codurile unice de înregistrare înscrise pe facturile fiscale respective;
- datele de identificare înscrise privind : numărul de înregistrare la Registrul Comerțului, sediul furnizorului (adresa completă);

- nu sunt completate toate informațiile privind expediția (ex. : mijloc de transport, data expedierii, datele de identificare ale persoanelor care efectuează livrarea bunurilor;etc).

În baza acestor constatari, organele de inspectie fiscala au considerat că au fost încălcate prevederile art.9, alin 7, lit j) din Legea 414/2002 si art. 21, alin.(4), lit. (f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare si nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de ... lei înregistrate de catre SC XX SRL in anul 2005 aferele facturilor emise de catre acești furnizori.

În ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au stabilit ca au fost încălcate prevederile art. 24, alin 1, lit a) si art. 29, pct. A și pct B, lit a) din Legea 345/2002 privind TVA și prevederile art.145, alin (8), lit a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, societatea neavând drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata în suma de lei înscrisă în acestea.

În drept ,

În ceea ce privește taxa pe valoare adăugată, prevederile art. 24, alin 1, lit a) si art. 29, pct. A și pct B, lit a) din Legea 345/2002 privind TVA, pentru perioada 01.01.2003 - 31.12.2003, mentioneaza urmatoarele:

"Art. 24 (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

a) pentru deducerea prevazut la art. 22 alin. (5) lit. a), **cu facturi fiscale** sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adugata;"

"Art. 29 Persoanele impozabile care realizeaza operatiuni taxabile si/sau operatiuni scutite cu drept de deducere au urmatoarele obligatii:

A. Cu privire la înregistrarea la organele fiscale :

a) la începerea activității, precum și în cazurile și în condițiile stabilite prin prezenta lege, persoanele impozabile sunt obligate să se înregistreze ca plătitori de taxă pe valoare adăugată, urmând procedurile privind înregistrarea fiscală a plătitorilor de impozite și taxe;

b) să solicite organului fiscal scoaterea din evidență ca plătitor de taxă pe valoare adăugată, în caz de încetare a activității, în termen de 15 zile de la data actului legal în care se consemnează situația respectivă.

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

a) sa consemneze livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate si sa completeze în mod obligatoriu urmatoarele date: denumirea, adresa si codul fiscal ale furnizorului/prestatorului si, dupa caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate si/sau a serviciilor prestate, cantitaile, dupa caz, pretul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fara taxa pe valoarea adaugata, suma taxei pe valoarea adaugata. Pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adaugata mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexeaza si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata;"

Aceleasi prevederi legale apar stipulate in Legea 571/2003 privind Codul fiscal, operabila pentru perioada 01.01.2004 - 31.06.2005, astfel:

- Art.145, alin 8, lit a) care mentioneaza:

“ (8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, **orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere**, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila, **cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevăzute la art. 155 alin. (8)**, si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) si **art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca platitori de taxa pe valoarea adaugata**, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, întocmita potrivit art. 155 alin. (4);

- **Art.155, alin. 8** precizeaza :

(8) Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

a) seria si numarul facturii;

b) data emiterii facturii;

c) numele, adresa si codul de înregistrare fiscala al persoanei care emite factura;

d) numele, adresa si codul de înregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;

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

f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adaugata;

g) cota de taxa pe valoarea adaugat sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, dupa caz;

h) valoarea taxei pe valoarea adaugata, pentru operatiunile taxabile.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

a) pentru deducerea prevazut la art. 22 alin. (5) lit. a), **cu facturi fiscale** sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adugata;”

În ceea ce privește impozitul pe profit, sunt aplicabile prevederile art.9, alin 7, lit j) din Legea 414/2002 valabile pentru pentru perioada 01.10.2002 - 31.12.2003 care precizeaza urmatoarele:

“ (7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt :

j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilitii nr. 82/1991, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care sa se faca dovada efectuării operațiunii;”

Aceleasi prevederi legale au fost preluate la Art.21, alin 4, lit f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabile incepand cu 01.01.2004 - 31.12.2005, care mentioneaza:

“ (4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor; “.

Legea nr.82/1991 a contabilitatii stipuleaza la art.6, alin. 1 urmatoarele:

“ (1) **Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**”

Potrivit temeiului de drept prezentat se retine că, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxă pe valoarea adăugată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau care urmează să fie livrate, precum și pentru serviciile care au fost prestate sau urmează să fie prestate, **cu conditia ca documentele justificative (facturile fiscale) în care apar consemnate aceste operatiuni sa prezinte toate elementele principale de identificare.**

Deasemenea, în ceea ce privește impozitul pe profit, se retine ca nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii sau intrării în gestiune.

Totodată, se reține că orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

În consecință, înregistrarea de cheltuieli în baza unor documente care nu au calitatea de document justificativ prin care nu se poate face dovada efectuării de operatiuni economice, nu da drept de deducere al acestora la calculul profitului impozabil.

Față de situația de fapt prezentată, rezulta ca în vederea stabilirii realității si legalității acestor aprovizionări, Activitatea de inspecție fiscală Vâlcea a solicitat Serviciului Tehnologia Informației din cadrul Direcției Finanțelor Publice a Jud. Valcea, informații cu privire la societățile cu care SC XX SRL ar fi avut relații comerciale.

Astfel, prin adresa răspuns nr. .. 19.02.2008, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea sub nr. .../ ...2008, Serviciul Tehnologia Informației, în urma căutării pe site-ul Ministerului Economiei și Finanțelor, comunică "punctual, după codul de înregistrare fiscală și după numele agentului economic pe fiecare județ" informații privind starea firmelor solicitate pentru căutare, din care se rețin cateva exemple :

a) Referitor la agentul economic cu codul unic de identificare... - SC XX SRL București, la rubrica "Stare societate", apare înscrisă mențiunea : "**RADIERE** din data de 04 July 2006", dată care coincide cu data înregistrării ultimei declarații.

Deasemenea, apar ca **societăți radiate** și următoarele : SC XX SRL București CUI XX, SC XX SRL București CUI XX, SC XX SRL București CUI XX , SC XX SRL București CUI, SC ... SRL București CUI

b) Referitor la SC XX SRL, SC .. SRL, SC ... SRL, SC .. SRL, prin adresa sus-menționată se comunică ca societatile respective **nu figureaza in baza de date a Ministerului Economiei și Finanțelor** cu datele de identificare inscrise in facturile înregistrate de petenta in evidenta , acestea având alte coduri de identificare fiscala, alte numere de înregistrare chiar si denumirea acestora fiind diferită în unele cazuri.

Exemplificând : pe factura fiscală nr. ../ ...2003 apare înscris furnizorul SC ... SRL București, str. ... având codul de înregistrare fiscală, în timp ce în baza de date a MEF în urma căutării după codul unic ... identificată altă societate cu alte date de identificare, și anume : SC SRL cu sediul în Municipiul București, strada .. nr. .., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. J 40/ .../ 2001.

Deasemenea, în urma căutării în baza de date a Ministerului Economiei și Finanțelor după codul de înregistrare fiscală ... furnizor: SC ... SRL, nr. ord. reg. com. : J40/.../ 2002, sediul : Mun. București, Calea .. nr. ... date care au fost înscrise în factura fiscală nr. ..., rezultatul căutării este : nu există nici o înregistrare pe acest cod fiscal.

Mai mult, rezultatul căutării pe site-ul MEF după denumirea societății, respectiv SC SRL, conține cu totul alte informații, și anume :

SC XX SRL, sediul Mun. București, str. ,, 1, cod unic de înregistrare ,,,,, număr de înmatriculare la Registrul Comerțului : J40/ .../ 1998, stare societate : RADIERE din data de 31 mai 2006.

c) Referitor la SC XX SRL cu sediul în str. ... 57 Iași, înreg. la Registrul Comerțului sub nr. J22/.../1998, CUI ..., la rubrica "Stare societate", apare înscrisă mențiunea : **"ÎNCEPUT LICHIDARE** din data de 18 ianuarie 2006".

Față de situația prezentată, se reține că societatile pentru care s-au solicitat informații, ori nu figurează în baza de date a Ministerului Economiei și Finanțelor și prin urmare nici în evidențele Registrului Comerțului ca societăți înființate cu stare "ÎNREGISTRAT", ori datele de identificare înscrise pe facturile în cauză sunt eronate în sensul că aparțin altor societăți comerciale pentru care fie s-a început procedura de lichidare, fie sunt radiate din evidențele ministerului și ale registrului.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată dedusă de petentă, aferenta facturilor sus menționate, se reține că potrivit dispozițiilor legale ce reglementează acest tip de taxă pentru a beneficia de drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, petenta trebuia să justifice dreptul de deducere a acesteia **cu factură fiscală**, emisa de o altă persoană impozabilă, factură ce trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art.155, alin. (8) precizate anterior, și, respectiv pct.2.3 și pct.2.4 din Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate , armonizate cu directivele europene.

În atare situație, referitor la operațiunile economice înscrise în documentele justificative și înregistrate în evidența contabilă, pct.2.3 și pct.2.4 din Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, precizează :

"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 întocmește documentul ;
- c) numărul și data întocmirii acestuia;
- d) menționarea partilor care participa 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 si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, dup caz;

h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.”

Fata de cele de mai sus, se retine ca orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ, cu conditia ca acesta sa contina cel puțin următoarele principale : denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul, menționarea partilor care participa la efectuarea operatiunii, **alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.** etc.

În acest context legal și ținând cont de faptul că facturile în cauză sunt emise de societăți care fie nu figurează în baza de date a Ministerului Economiei și Finanțelor, fie codurile de indentificare fiscală înscrise pe facturi sunt eronate, ori figurează ca firme radiate, se retine ca aceste facturi nu reprezintă documente justificative de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință petenta nu beneficiaza de drept de deducere a TVA înscrisă în acestea, din următoarele considerente :

Ca principiu general, 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.

Ori, în raport de situația de fapt prezentată anterior, furnizorii societății SC XX SRL V. fie nu există, fie sunt societăți radiate și deci, 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 achizițiilor efectuate de la furnizorii în numele cărora au fost emise facturile fiscale în cauză.

Deasemenea, potrivit situației de fapt prezentate se reține că facturile fiscale nr. .../ 01.12.2003 în valoarea totală de .. rol, din care TVA .. rol, și, respectiv, f.f. nr. .../ 01.12.2003 în valoare totală de .. rol, din care TVA .. rol, furnizori SC XX SRL, respectiv SC XX SRL, ambele cu sediul in București, care apar înregistrate de societatea contestatoare în jurnalul de cumpărări, nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală nici in original și nici în copie legalizata.

În drept, dispozițiile pct.46, alin 1 din HG 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii 573/2003: " Justificarea deducerii taxei se face **numai pe baza exemplarului original al documentelor prevazute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal sau cu alte documente în care sunt reflectate livrari de bunuri sau prestari de servicii**, inclusiv facturi transmise pe cale electronica în condițiile stabilite la pct. 73, **care sa contina cel puțin informatiile prevazute la art. 155 alin. (5)** din Codul fiscal, cu exceptia facturilor simplificate prevazute la pct. 78. În cazul pierderii, sustragerii sau distrugerii exemplarului original al documentului de justificare, beneficiarul va solicita furnizorului/prestatorului emiterea unui duplicat al facturii, pe care se va mentiona ca înlocuieste factura initiala.

Potrivit temeiului legal invocat se retine că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, persoana impozabila trebuie **sa detina o factura in original** care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin (5):

Avand in vedere situatia de fapt prezentata se retine ca petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii acestor bunuri și servicii fara a justifica insa dreptul de deducere al taxei cu exemplarul original al facturii.

Deasemenea, referitor la înregistrarea pe cheltuieli a unor achiziții de bunuri și servicii în baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, se reține că petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale întocmite in numele unor societăți comerciale, care prezinta o serie de inexactitati, precum :

- datele de identificare, respectiv codul unic de înregistrare fiscală al furnizorului care apare înscris pe facturi este eronat;
- corespunzător codurilor fiscale înscrise pe facturile fiscale nu există identificați operatori economici în baza de date a Ministerului Economiei și Finanțelor;
- deasemenea, corespunzător codurilor fiscale înscrise apar alte date de identificare ale operatorilor economici, respectiv : denumire, sediu sau număr de înmatriculare la Registrul Comerțului;
- nu sunt menționate pe facturi mijloacele de transport cu care s-a efectuat livrarea bunurilor sau alte date privind expediția acestora; etc.

Drept urmare acestea nu pot fi considerate documente justificative care să stea la baza inregistrarii in contabilitate in sensul dispozitiilor legale mai sus mentionate, astfel incit SC XX SRL să poata beneficia de drept de deducere a cheltuielilor inregistrate in baza acestora .

Potrivit celor de mai sus se retine ca simpla inregistrare in contabilitate a cheltuielilor cu bunurile inscrise in facturile fiscale sus mentionate nu este suficienta pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile fiscal.

În lipsa identificării furnizorilor, respectiv asa cum rezultă din verificările efectuate pe site-ul Ministerului Economiei și Finanțelor fie ca aceștia nu există, ori codurile de înregistrare fiscală sunt eronate, ori societatea apare radiată ca urmare a lichidării, documentele întocmite nu îndeplinesc condițiile cerute de Legea contabilitatii nr.82/1991 spre a fi considerate documente justificative care sa stea la baza inregistrarii in contabilitate.

Asadar potrivit legii fiscale, înscrisurile care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ nu se pot admite pentru deducerea cheltuielilor la calculul profitului impozabil.

Referitor la sustinerile petentei din contestatia asa cum a fost formulata se retin urmatoarele :

Petenta motivează în contestație că nu pot fi luate în considerare aspectele potrivit cărora facturile respective nu îndeplinesc condiția de document justificativ, pe motivul că nu sunt completate în totalitate sau cu date eronate și astfel să se stabilească fără putință de tăgadă că documentele subscrise ar fi nelegale, fictive și astfel să i se impute plata TVA suplimentară corespunzător acestor facturi și pe cale de consecință și plata unui impozit pe venit suplimentar.

Petenta susține ca toate facturile în cauza au completate rubricile necesare pentru a putea fi considerate documente justificative, respectiv: denumirea furnizorului, codul unic de înregistrare sau codul fiscal, astfel fiind posibilă identificarea societății furnizoare .

Mai mult, petenta susține că nu se poate reține o culpă în sarcina sa faptul că bunurile nu au fost predate sau că aceasta nu s-ar fi aprovizionat cu anumite bunuri numai datorită faptului că în facturile respective nu sunt completate în totalitate datele privind expediția bunurilor sau că nu sunt toate datele firmei menționate pe documente.

Aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât potrivit Legii nr.82/1991 a contabilității realitatea operațiunilor este strâns legată de identificarea furnizorului și a activității desfășurate de acesta.

Ori, potrivit celor anterior prezentate, tocmai datorită datelor de identificare trecute de aceste firme furnizoare pe facturile respective unele ori nu au putut fi identificate în baza de date a Ministerului Economiei și Finanțelor, ori figurează cu alte date de identificare, ori se afla încadrate în categoria firmelor radiate sau a firmelor pentru care a fost începută procedura de lichidare, etc.

Ca urmare, apărarea contestatoarei formulată prin contestație nu este relevantă și suficientă pentru a demonstra deductibilitatea la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu bunurile înscrise în facturi, ce nu au calitatea de documente justificative potrivit considerentelor reținute mai sus și respectiv a taxei pe valoare adăugată.

In concluzie, față de situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației rețin că în mod corect nu s-a acordat drept de deducere a cheltuielilor înregistrate de petentă cu prestări de servicii în suma de .. lei în perioada 01.01- 30.06.2005 înregistrate pe baza unor facturi care nu reprezintă documente justificative.

Astfel, având în vedere pierderea contabilă înregistrată de petenta la data de 31.12.2005 în sumă de .. RON și cheltuielile nedeductibile stabilite de organele de inspecție fiscală în sumă de .. lei (din care : chelt. cu impozitul ... RON + .. RON chelt. constatate suplimentar), rezultă ca în mod legal s-a stabilit un profit impozabil de .. RON (.. RON - ... RON) cu un impozit pe profit aferent în sumă de .. RON (.. RON x 16%).

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, se reține că organele de control în mod legal au stabilit ca datorată în sarcina SC XX SRL V... diferența suplimentară de impozit pe profit pe anul 2005 în sumă de ... lei și nu au admis ca deductibilă TVA aferentă facturilor de aprovizionare din perioada 01.01.2003 - 30.06.2005, ce nu intrunesc calitatea de document justificativ potrivit legii, în sumă .. lei, susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere.

b) În ceea ce privește accesoriile în sumă totală de .. lei, din care : .. lei aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară și .. lei aferente impozitului pe profit suplimentar, speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior debitul care le-a generat este corect stabilit în sarcina SC XX SRL V.... conform principiului de drept “accessorium sequitur principale**” .**

În consecință, întrucât în sarcina petentei s-a stabilit ca datorat debitul în sumă de .. lei reprezentând taxă pe valoare adăugată precum și debitul în sumă de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar, pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și accesoriile în sumă totală de .. lei aferente debitelor care le-a generat.

Mai mult decât atât, întrucât petenta nu aduce vreun argument în susținerea contestației formulate, contestația apare ca nemotivată la acest capăt de cerere, conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, și anume: "(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...] c) motivele de fapt și de drept; d) dovezile pe care se întemeiază;[...]" .

De asemenea, art.213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005:

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

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește sumele de mai sus și măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, contestația formulată apare ca neargumentată și neîntemeiată.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art. 206 alin.1 lit. c) și d), 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 formulate de **SC XX SRL** din localitatea V..., județul Vâlcea, **CUI**, ca neîntemeiată pentru suma totală de .. **lei Ron** din care : .. lei taxa pe valoarea adăugată, .. lei impozit pe profit, .. lei accesorii aferente taxei pe valoare adăugată și ... lei accesorii aferente impozitului pe profit.

Decizia este definitivă pe cale administrativă și poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul Vâlcea.

DIRECTOR COORDONATOR