



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 XX SRL din comuna I..., sat ..., județul VÂLCEA, jud Valcea, CUI ..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. .../....2010.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea cu adresa nr. .. din...2010 asupra contestației formulate SC XX SRL, CUI ..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea sub nr. .. /2010.

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. .. / ...2010 și Raportul de inspecție fiscală nr. .. / ..2010 întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de ...2010 potrivit Procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr. .. / . in copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- ... lei taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei impozit pe profit;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozit pe profit.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al SC xx SRL, confirmată cu ștampila societății.

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 înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr. .. / ...2010, pentru suma totală de ... lei.

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

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

Petenta formulează contestație împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .. / ...2010 și a Deciziei de impunere nr. .. / ...2010 emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice Valcea, solicitând admiterea acestuia cu consecința înlăturării din sarcina societății a sumei de ... lei reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoare adăugată și majorările de întârziere aferente, din următoarele motive:

În ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar.

Petenta susține că în mod greșit organul de inspecție a procedat la diminuarea pierderii fiscale înregistrată în anii precedenți ca urmare a neacordării dreptului de deductibilitate pentru cheltuielile efectuate de societate în sumă de ... lei.

Petenta arată că în justificarea acestei măsuri organele de control au reținut că societatea nu poate beneficia de drept de deducere pentru aceste cheltuieli întrucât s-a aprovizionat de la societăți care se află în insolvență, având în vedere dispozițiile art. 6 alin.1 din Legea 82/ 1991, Ordinul 1850/ 2004, Ordinul 3512/ 2008, precum și dispozițiile art. 11 (1 ^2) și art. 21 alin. 4 lit. f) și r) din Legea 571/ 2003 privind Codul fiscal.

Față de cele reținute de organele de control, petenta apreciază că societatea nu se încadrează în această situație întrucât cheltuielile efectuate au la bază documente justificative - **facturi fiscale** - completate potrivit legii și, mai mult, produsele achiziționate au intrat în gestiunea societății, aspect necontestat de către organul de control.

Petenta susține că, în aceste condiții, măsura înlăturării de la deducere a sumelor înscrise în acele facturi și, implicit, diminuarea pierderii fiscale, este nelegală.

Petenta arată că este greșită și susținerea potrivit căreia societatea nu poate beneficia de drept de deducere întrucât în situația SC XXX SRL lichidatorul judiciar nu și-a însușit operațiunile consemnate în facturile eliberate de societate, atâta timp cât aceasta este doar o supoziție.

Faptul că furnizorul societății își declară sau nu veniturile realizate sau că operațiunile pe care acesta le efectuează sunt sau nu consemnate în contabilitatea acestuia nu poate fi imputabil societății atâta timp cât operațiunea s-a realizat și acesta (furnizorul) a eliberat un document de proveniență legală (factură fiscală).

În ceea ce privește taxa pe valoare adăugată

Petenta susține că inspecția fiscală a aplicat în mod eronat dispozițiile art. 146 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 571/ 2003 și, mai mult, că nu a avut în vedere dispozițiile art. 145 alin.2 lit. a) din Legea 571/ 2003.

Petenta arată că potrivit acestor prevederi legale, raportate la situația societății, rezultă fără putință de tăgadă faptul că sunt îndeplinite toate aceste cerințe, și anume : **produsele au fost achiziționate în folosul operațiunilor taxabile, operațiunile fiind consemnate în facturi fiscale.**

În ceea ce privește majorările de întârziere

Petenta susține că acestea sunt stabilite nelegal în condițiile în care obligația principală este nelegală.

Petenta susține, mai mult, că din cuprinsul actelor contestate nu rezultă modul în care acestea au fost calculate, modalitatea în care acestea sunt transpuse în cuprinsul deciziei de impunere conducând la ideea că acestea au fost calculate pentru toată perioada verificată la întreaga obligație stabilită suplimentar, fiind încălcate astfel prevederile art. 119 și 120 Cod procedură fiscală.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC XX SRL are sediul în loc. I..., județul Vâlcea, în spațiu deținut cu contract de comodat încheiat cu persoană fizică, este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr. J38/.../....03.2006, cod fiscal ... cu atribut fiscal Ro din data de ...03.2006.

Activitatea principală înscrisă în actul constitutiv este "Transporturi rutiere de mărfuri" – cod CAEN 6024, actualizat 4941, activitate desfășurată în perioada verificată.

1. Impozitul pe profit a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederile HGR 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, pentru perioada **07.03.2006 (de la înființare) - 31.12.2009**, constatându-se următoarele :

Pentru perioada verificată, operatorul economic a declarat următoarele:

An 2006 (declarația cod 101 nr. 1771/25.04.2007): pierdere fiscală = ... lei;

An 2007 (declarația cod 101 nr. 960/25.02.2008): pierdere fiscală = ... lei;

An 2008 (declarația cod 101 nr. 197/07.04.2009): pierdere fiscală = ... lei;

An 2009 (declarația cod 101 nr. /25.02.2010):

-pierdere fiscală = ... lei;

-pierdere de recuperat din anii precedenți = ... lei;

-pierdere de recuperat în perioada următoare = lei;

-impozit minim datorat/virat = lei.

Ca urmare a verificării, s-a constatat un profit impozabil suplimentar cumulat în sumă de lei, din care se diminuează pierderea fiscală cumulată de ... lei (... lei + .. lei), rezultând un profit rămas de impozitat de .. lei (... - ...) cu un impozit pe profit aferent de .. lei, datorat pentru anul 2009.

Întrucât operatorul economic a declarat și virat pentru anul 2009 impozit minim de ... lei, rezultă, la data controlului, **un impozit suplimentar de plată în sumă de ... lei** (... - ...).

Profitul impozabil suplimentar constatat în sumă de lei se compune astfel:

- ... lei cv piese auto și motorină înregistrate în ct. 6024 și 6022 și achiziționate în 2008 și 2009 **de la SC R.... SRL Rm. Vâlcea** – CUI, societate aflată în insolvență începând din data de 26.02.2007 conform sentinței nr. 191 din aceeași dată, iar din data de 14.04.2009, firma a fost radiată ca urmare a închiderii procedurii falimentului, fiind atrasă răspunderea personală a administratorului C.C. pentru obligații de plată de ... lei stabilite pe baza bilanțului contabil la 30.06.2006.

Pe o parte din facturi sunt menționate alte coduri fiscale decât cel valabil atribuit furnizorului și anume:,,,

Organele de inspecție fiscale constată că facturile primite nu îndeplinesc condiția de document justificativ pentru a fi înregistrate în contabilitate, iar cheltuielile respective nu pot fi deductibile fiscal, fiind încălcate prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 6, alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/1991, rep. și dispozițiile prevăzute în Anexa 1, pct. A, alin. 1 și 2 din OMEF nr. 1850/2004.

- ... lei cv piese auto și motorină înregistrate în ct. 6022 și ct. 6024 și achiziționate în anul 2009 de la **SC TSC Impex SRL M.... - jud. Argeș**, care are cod unic de înregistrare fiscală valabil atribuit de autoritățile fiscale nr. ..., iar pe facturi sunt menționate alte coduri fiscale decât cel valabil atribuit și anume: ..., ..., .., .., .., ... Toate facturile au fost achitate în numerar .

Organele de inspecție fiscale constată că facturile primite nu îndeplinesc condiția de document justificativ pentru a fi înregistrate în contabilitate, iar cheltuielile respective nu pot fi deductibile fiscal, nefiind respectate prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea

nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 6, alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/ 1991, rep. și dispozițiile prevăzute în Anexa 1, pct. A, alin. 1 și 2 din OMEF nr. 3512/ 2008.

- ... lei cv motorină înregistrată în ct. 6022 și achiziționată în 2009 de la **SC H... SRL Brăila** - CUI ..., după data de 09.04.2009 când societatea furnizoare a fost declarată **inactivă** prin OPANAF nr. 363/25.03.2009 – poziția nr. 83 din lista anexă, publicat în Monitorul Oficial nr. 236/09.04.2009, și de asemenea radiată din data de 05.08.2009. Contravaloarea tuturor facturilor a fost achitată în numerar.

Echipa de inspecție fiscală a constatat că nu se pot lua în considerare tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv. În plus, după data declarării ca inactiv, inclusiv după data radierii, furnizorul nu mai avea dreptul de a emite facturi, astfel că documentele primite (facturile) nu îndeplinesc condiția de document justificativ pentru a putea fi înregistrate în contabilitate, iar cheltuielile respective nu pot fi deductibile fiscal, în conf. cu prevederile : art 11 alin. (1²), art. 21, alin. (4), lit. f) și lit. r) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu art. 6, alin. (1) din Legea contabilității nr. 82/ 1991, rep. și dispozițiile prevăzute în Anexa 1, pct. A, alin. 1 și 2 din OMEF nr. 3512/ 2008.

Pentru debitul suplimentar în sumă de .. lei au fost calculate accesorii în sumă totală de lei, în baza prevederilor art. 119 și art. 120 din OG 92/2003 cu modificările și completările ulterioare, calculate astfel: ... lei x 0,1% x (26.02.2010 – 30.04.2010) 64 zile. Majorările au fost calculate de la ultimul termen de plată deoarece până la această dată, profitul impozabil cumulat constatat este mai mic decât pierderea cumulată înregistrată și declarată.

2. Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în baza Legii 571/2003, privind Codul Fiscal, a HG nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și în baza documentelor primare și jurnalelor de vânzări și cumpărări, registrului jurnal, bilanțelor de verificare și deconturilor de TVA, pentru perioada **07.03.2006 (de la înființare) – 28.02.2010**, constatându-se următoarele :

Pentru perioada verificată societatea a declarat următoarele :

An 2006: sumă negativă a TVA = lei;

An 2007: TVA de plată = .. lei, însă datorită faptului că la sfârșitul anului 2006 societatea a înregistrat TVA de recuperat în suma de .. lei rezultă că la finele anului 2007, aceasta înregistrează TVA de recuperat în suma de .. lei (.. lei - ... lei);

An 2008: TVA de plată = ... lei;

An 2009: sumă negativă a TVA = ... lei;

An 2010 (ianuarie+februarie): sumă negativă a TVA = .. lei (sold sumă negativă a TVA la 28.02.2010 = lei).

Ca urmare a verificării s-a constatat un debit suplimentar de ... lei reprezentând TVA, care se compune astfel :

- lei din facturi emise de **SC R..... SRL Rm. Vâlcea**, din care:

a) ... lei TVA suplimentar pentru perioada 01.01.2008 – 13.04.2009 când furnizorul se afla în insolvență conform sentinței 191/26.02.2007 pentru care SC XX SRL a dedus TVA fără a aplica măsurile de simplificare, fiind încălcate prevederile art. 160, alin. 2, lit. b, alin. 3 și alin. 5 din Legea 571/2003 cu modificările și completările, valabile după 01.01.2008.

b) ... lei TVA dedusă nelegal din facturi emise pentru perioada 14.04.2009 - 31.12.2009 - după data radierii furnizorului SC R... SRL furnizorul nu mai exista și nu mai avea cod valabil de TVA, fiind astfel încălcate prevederile : art. 146, alin. 1, lit. a din Legea 571/2003 cu modificările și completările valabile în 2009, art. 155, alin. 5, lit. c) din același act normativ.

- lei ce reprezintă TVA suplimentară din facturi emise de **SC Tsc Impex SRL M...**, din care:

a) ... lei TVA suplimentară pentru perioada 27.10. - 31.12.2009, când furnizorul se afla în insolvență conform sentinței din 27.10.2009 a Tribunalului Argeș pentru care SC XX SRL a dedus TVA fără a aplica măsurile de simplificare fiind încălcate prevederile art. 160, alin. 2, lit. b, alin. 3 și alin. 5 din Legea 571/2003 cu modificările și completările, valabile după 01.01.2008.

b) ... lei, din care : .. lei pentru perioada 01.01-26.10.2009 (până la deschiderea procedurii insolvenței) și ... lei pentru perioada 01.01-28.02.2010, ce reprezintă TVA dedusă nelegal din facturi emise fără a avea înscrise un cod valabil atribuit al furnizorului, codurile înscrise fiind : ..., ...,, ..., ..., ..., – coduri de TVA invalide., fiind astfel încălcate prevederile : art. 146, alin. 1, lit. a din Legea 571/2003 cu modificările și completările valabile în 2009, coroborate cu art. 155, alin. 5, lit. c) din același act normativ.

- .. lei ce reprezintă TVA dedusă nelegal din facturi emise de **SC H... SRL Brăila**, din care:

a) ... lei TVA suplimentară pentru martie 2009 când furnizorul se afla în insolvență conform sentinței comerciale nr. .../03.12.2008 a Tribunalului Brăila pentru care SC XX SRL a dedus TVA fără a aplica măsurile de simplificare, nefiind respectate prevederile art. 160, alin. 2, lit. b, ale alin. 3 și alin. 5 din Legea 571/2003 cu modificările și completările valabile după 01.01.2008 .

b) ... lei TVA dedusă nelegal din facturi emise pentru perioada 09.04.2009-05.08.2009 când furnizorul a fost declarat inactiv prin OPANAF nr. 363/25.03.2009 – poziția nr. 83 din lista anexă, publicat în Monitorul Oficial nr. 236/09.04.2009.

Astfel, s-a dedus nelegal TVA din facturi emise de un contribuabil inactiv, ce nu mai are cod valabil de TVA, iar echipa de inspecție fiscală nu poate lua în considerare această tranzacție, conform prevederilor: art. 11, alin. (1²) , art. 146, alin. 1, lit. a, art. 155, alin. 5, lit. c din Legea 571/2003 cu modificările și completările valabile în 2009.

c) ... lei TVA dedusă nelegal din facturi emise pentru perioada 06.08.2009-28.02.2010 (după data radierii) când furnizorul nu mai exista și nu mai avea cod valabil, fiind încălcate prevederile art. 146, alin. 1, lit. a coroborate cu art. 155, alin. 5, lit. c din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Pentru debitul suplimentar în sumă de .. lei s-au calculat accesorii în sumă totală de ... lei, în baza prevederilor art. 119 și art. 120 din OG 92/2003 cu modificările și completările ulterioare (anexa nr. 4).

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 totală de ... lei reprezentând : taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, accesorii aferente TVA în sumă de ... lei, impozit pe profit în sumă de .. lei și accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de .. lei, stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea, este legal datorată de **SC XX SRL** din comunal...., jud. Vâlcea.

1) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei și la taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei (... + ... + ...) .

Cauza supusă soluționării este, dacă societatea datorează impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată în condițiile în care SC XX SRL s-a aprovizionat cu produse (motorină și piese auto) de la diverși furnizori din țară, furnizori care au fost declarați în insolvență ori inactivi, iar ulterior au fost radiati, iar pe documentele emise de aceștia (facturi fiscale) apar înscrise alte coduri de înregistrare fiscală decât cele valabile atribuite, neîndeplinind astfel calitatea de document justificativ.

În fapt,

1) In perioada ianuarie 2008 - noiembrie 2009, SC XX SRL a înregistrat în evidența contabilă, un număr de 19 facturi fiscale, reprezentând achiziții de produse, respectiv combustibil (ct. 6022) și piese auto (ct. 6024), în valoare totală de .. lei, considerand aceste cheltuieli ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil.

Facturile respective au fost emise de **SC R... SRL Rm. Vâlcea CUI ..**, iar SC XX SRL a dedus taxa pe valoare adăugată aferenta acestora, în sumă totala de ... lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, au rezultat următoarele :

- Conform Sentinței Civile nr. ./ 26.02.2007 a Tribunalului Valcea, începând aceeași dată, pentru SC R... SRL Rm. Vâlcea a fost deschisă **procedura insolvenței**;

- **în data de 14.04.2009 SC R...X SRL este radiată** ca urmare a închiderii procedurii falimentului, fiind atrasă răspunderea personală a administratorului;

Pentru TVA în sumă de ... lei aferentă facturilor fiscale emise de SC R... SRL în perioada **01.01.2008-13.04.2009** (când furnizorul se află în insolvență) , societatea contestatoarea și-a exercitat dreptul de deducere (4426 = 401) fără a colecta în același timp aceasta taxă (4426 = 4427), respectiv nu a aplicat măsurile de simplificare.

Totodată , pentru TVA în sumă de ... lei aferentă facturilor fiscale emise de SC R... SRL Rm. Vâlcea în perioada 14.04.2009 - 31.12.2009 (după data radierii), operatorul economic și-a exercitat eronat dreptul de deducere, întrucât furnizorul nu mai exista și nu mai avea cod valabil de TVA.

De asemenea, s-a constatat ca **aceste facturi nu îndeplinesc calitatea de document justificativ** deoarece la întocmirea lor au fost înscrise date eronate, precum **codul unic de înregistrare al furnizorului** .

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoare adăugată aferentă facturilor fiscale în cauză, stabilind în sarcina societății o diferență de taxă pe valoare adăugată suplimentară în **sumă totală de .. lei** (.. lei + .. lei) și nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de ... lei .

2) In perioada aprilie 2009 - ianuarie 2010, SC XX SRL I... a înregistrat în evidența contabilă, un număr de 13 facturi fiscale, reprezentând cv. combustibil (ct. 6022) și piese auto (ct. 6024) în valoare totală de ... lei considerand aceste cheltuieli ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil.

Facturile respective au fost emise de **SC TSC IMPEX SRL M...., județul Argeș, CUI ...**, iar SC XX SRL Ionești a dedus taxa pe valoare adăugată aferenta acestora, în sumă totală de ... lei.

Conform Sentinței Civile nr. .../ 27.10.2009 a Tribunalului Argeș, începând cu aceeași dată, SC TSC IMPEX ... SRL M...., județul Argeș, se află în **procedura insolvenței**.

Astfel, pentru TVA în sumă de ... lei aferentă facturilor fiscale emise de SC Tsc Impex ... SRL M.... în perioada 27.10.2009-31.12.2009 (când furnizorul se află în insolvență), societatea contestatoarea și-a exercitat dreptul de deducere (4426 = 401) fără a colecta în același timp aceasta taxă (4426 = 4427), respectiv nu a aplicat măsurile de simplificare.

Totodată, pentru TVA în sumă de .. lei aferentă facturilor fiscale emise de SC TSC Impex ... SRL, din care : suma de .. lei în perioada 01.04.2009 - 26.10.2009 (până la data radierii) și suma de .. (f.f. nr. .../ 21.01.2010) în perioada 01.01.2010 - 31.01.2010, operatorul economic și-a exercitat eronat dreptul de deducere, întrucât **aceste facturi nu îndeplinesc calitatea de document justificativ** deoarece la întocmirea lor au fost înscrise date eronate, precum **codul unic de înregistrare valabil al furnizorului**.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoare adăugată aferentă facturilor fiscale în cauză, stabilind în sarcina societății pentru perioada 01.04.2009 - 31.01.2010 o diferență de taxă pe valoare adăugată suplimentară în **sumă totală de ... lei** (... lei + ... lei) și nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de ... lei .

3) In perioada aprilie 2009 - februarie 2010, SC XX SRL I.... a înregistrat în evidența contabilă, un număr de 13 facturi fiscale, reprezentând achiziții de combustibil (ct. 6022) în valoare totală de ... lei, considerand aceste cheltuieli ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil .

Facturile respective au fost emise de **SC H... SRL B... CUI ...**, iar SC C... SRL Ionești a dedus taxa pe valoare adăugată aferenta acestora, în sumă totală de ... lei.

Conform Sentinței Civile nr. .../ 03.12.2008 a Tribunalului Brăila, SC H... SRL Brăila se află în **procedura insolvenței**;

În data de **...04.2009 SC H.... SRL** a fost declarată **inactivă** prin OP -ANAF nr. ...2009 (poziția nr.83 din lista anexă), publicat in M.O. nr. ...04.2009, iar la data de **....08.2009**, societatea a fost **radiată**.

Astfel, pentru TVA în sumă de .. lei aferentă facturilor fiscale emise de SC H.. SRL Brăila în **luna martie 2009** (când furnizorul se află în insolvență), societatea contestatoarea și-a exercitat dreptul de deducere (4426 = 401) fără a colecta în același timp aceasta taxă (4426 = 4427), respectiv nu a aplicat măsurile de simplificare.

Totodată, pentru TVA în sumă de ... lei aferentă facturilor fiscale emise de SC H... SRL Brăila, din care : ... lei în perioada 09.04.2009 - 05.08.2009 (inactiv), și .. lei în perioada 06.08.2009 - 28.02.2010 (după radiere), SC XX SRL și-a exercitat eronat dreptul de deducere, întrucât odată cu declararea inactivității furnizorul nu mai avea cod valabil de TVA, iar după data radierii, acesta nu mai exista.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea taxei pe valoare adăugată aferentă facturilor fiscale în cauză, stabilind o diferență de taxă pe valoare adăugată suplimentară în sumă totală de .. lei (.. lei + .. lei) și nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de ... lei .

În concluzie, organele de inspectie fiscala au considerat că operatorul economic nu are drept de deducere pentru cheltuielile în sumă totală de ... lei (.. lei + .. lei + .. lei) .

Astfel, a fost stabilit un profit impozabil suplimentar cumulat în sumă de .. lei, din care se diminuează pierderea fiscală cumulată de .. lei, rezultând un profit rămas de impozitat de .. lei (.. - ..) cu un impozit pe profit aferent de .. lei (.. x 16%), datorat pentru anul 2009.

Întrucât societatea a declarat și virat pentru anul 2009 impozit minim de .. lei, rezultă, la data controlului, **un impozit suplimentar de plată în sumă de .. lei (.. - ...)**.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu are drept de deducere pentru TVA în suma de .. lei (.. lei + .. lei +... lei).

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit suplimentar, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.21, alin 4, lit. f) și lit. r) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

“ (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 operatiunii sau intrării în gestiune, dupa caz, potrivit normelor ;

[...]

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

De asemenea art. 11 relativ la *Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal pct. (1^{^2})* din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele :

"(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^{^2}) **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 publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință public, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin."

În ceea ce privește taxa pe valoare adăugată, sunt aplicabile prevederile art.146, alin. 1, lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, valabil de la 01.01.2007, astfel cum a fost modificat prin art. I pct. 115 din Legea nr. 343/ 2006, si care mentioneaza :

“ 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, aferent 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);**"

Totodata spetei in cauza ii sunt aplicabile si prevederile art. 160, alin 2, lit.b), alin 3 si alin 5 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , in vigoare incepand cu 01.01.2008 astfel cum s-au modificat prin OUG 106/ 04.10.2007 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , care precizeaza urmatoarele:

" Masuri de simplificare

(2) Bunurile si serviciile pentru livrarea sau prestarea carora se aplica masurile de simplificare sunt :

[...]

b) bunurile si / sau serviciile livrate ori prestate de sau catre persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolventa, cu exceptia bunurilor livrate în cadrul comerțului cu amanuntul;"

" (3) Pe facturile emise pentru livrarile de bunuri prevazute la alin. (2) furnizorii sunt obligati sa înscrie mentiunea "taxare inversa", fara sa înscrie taxa aferenta. Pe facturile primite de la furnizori, **beneficiarii vor înscrie taxa aferenta, pe care o evidentiaza atât ca taxa colectata, cât si ca taxa deductibila în decontul de taxa.** Pentru operatiunile supuse masurilor de simplificare nu se face plata taxei între furnizor si beneficiar.

(5) De aplicarea prevederilor prezentului articol sunt responsabili atât furnizorii/prestatorii, cât si beneficiarii. În situatia în care furnizorul/prestatorul nu a mentionat " taxare inversa " în facturile emise pentru bunurile/serviciile care se încadreaza la alin. (2), **beneficiarul este obligat sa aplice taxare inversa, sa nu faca plata taxei catre furnizor / prestator, sa înscrie din proprie initiativa mentiunea " taxare inversa " în factura si sa îndeplineasca obligatiile prevazute la alin. (3)."**

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține că înregistrarea unor cheltuieli care nu au la bază un document justificativ și prin care nu se poate face dovada efectuării de operațiuni economice, precum și cele care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv, sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil .

Totodata, rezultă ca **nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

Referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei, 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. (5) .**

Astfel, art.155, alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, rep. cu modificările și completările ulterioare, stipulează următoarele :

"(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

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

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;[....]"

De asemenea se retine ca *masurile de simplificare se aplica pentru bunurile si / sau serviciile livrate ori prestate de sau catre persoanele pentru care s-a deschis procedura de insolventa.*

Analizând constatările înscrise în raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere, rezultă că petenta a înregistrat pe cheltuieli (ct. 6022 și ct. 6024), contravaloare produse (motorină și piese auto), achiziționate în baza facturilor emise de diverși furnizori din țară, care fie sunt contribuabili inactivi, fie sunt societăți radiate sau în insolvență, sau înregistrarea acestora în contabilitate s-a făcut în baza unor facturi ce nu au înscris codul valabil de TVA al furnizorului.

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

“ (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta 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 și acestea angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat .

Referitor la operațiunile economice înscrise în documentele justificative și înregistrate în evidența contabilă, Ordinului 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.

Începând cu 01.01.2009, aceste prevederi au fost preluate în anexa 1, pct. A, alin. 1, 2 și 3 din **OMEF nr. 3512/ 2008 privind documentele financiar-contabile**, astfel :

"A. Norme generale

Persoanele prevazute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicat, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în contabilitate (jurnale, fie și alte documente contabile, dup caz).

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale :

- denumirea documentului;

- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/ adresa persoanei juridice/ fizice 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, după caz;

- 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.

3. **În cuprinsul oricărui document emis de către o societate comercială trebuie să se menționeze și elementele prevăzute de legislația din domeniu, respectiv forma juridică, codul unic de înregistrare și capitalul social, dup caz."**

Față de prevederile legale invocate, rezultă că documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale : denumirea documentului ; denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/ adresa persoanei juridice/ fizice care întocmește documentul ; numărul documentului și data întocmirii acestuia ; menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);etc.

Deasemenea, se reține că 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.

Totodată, rezultă că în cuprinsul oricărui document emis de către o societate comercială trebuie să se menționeze și elementele prevăzute de legislația din domeniu, respectiv forma juridică, **codul unic de înregistrare** și capitalul social, dup caz.

Față de situația de fapt prezentată și documentele aflate la dosarul cauzei, rezulta ca în perioada verificată societatea contestatoare a înregistrat în conturile de cheltuieli 6022 și 6024 aprovizionări de produse reprezentând motorină și piese auto de la următorii furnizori :

- SC R..... SRL Rm. Valcea, CUI
- SC TSC Impex M....., județul Argeș, CUI
- SC H..... SRL Brăila, CUI

Relativ la **SC R..... SRL Rm.Vâlcea**, s-a constatat că pe facturile emise de acesta apar înscrise alte coduri fiscale, decât cel valabil atribuit furnizorului, din care se rețin câteva exemple: ..., ..., ...,

De asemenea, organele de inspecție fiscală au procedat la analiza dosarului fiscal existent la AFP Rm. Vâlcea, de unde a rezultat că SC R..... SRL este în insolvență începând din data de 26.02.2007 conform sentinței nr. 191 din aceeași dată.

Din declarația pe propria răspundere dată de lichidatorul numit, în persoana d-lui C.M., înregistrată la AFP Rm. Vâlcea sub nr. / 12.01.2009, rezultă că SC R.... SRL nu a desfășurat activitate de la data deschiderii procedurii insolvenței până la data de 31.12.2008.

Totodată, din deconturile de TVA și declarațiile cod 100 depuse de SC R..... SRL pentru anul 2008, înregistrate la AFP Rm. Vâlcea sub nr. .../18.04.2008, .../16.07.2008, .../14.02.2008, /12.01.2009 respectiv .../03.04.2009, rezultă că societatea nu a efectuat achiziții și nici livrări de bunuri în această perioadă.

Astfel, în situația dată, organele de inspecție fiscală au reținut că SC R... SRL prin lichidatorul său nu își însușește tranzacțiile înregistrate de SC XX SRL aferente perioadei dinainte de data radierei (2008), neavând înregistrate și nici declarate nici intrări, nici ieșiri ale bunurilor respective.

În ceea ce privește documentele datate după radierea furnizorului SC R... SRL(14.04.2009), rezulta ca acesta nu mai avea dreptul de a emite facturi întrucât nu mai exista, si astfel acestea nu mai indeplinesc calitatea de documente justificative pentru a fi înregistrate în contabilitate.

Relativ la facturile fiscale emise de **SC TSC Impex SRL M.....**, județul Argeș, înregistrate de SC XX SRL Rm. Vâlcea, se reține că pe acestea apar înscrise alte coduri de identificare fiscală, cum ar fi : ..., ..., ..., .., .., .., .., ... – coduri de TVA invalide.

Referitor la SC H.... SRL Brăila, cel de -al treilea furnizor cu care petenta a avut relații comerciale, comisarii din cadrul Gărzii Financiare - secția Vâlcea au constatat că

facturile emise de acesta nu au înscris codul de înregistrare al furnizorului, fiind încheiată în acest sens, nota de constatare în data de 14.04.2010.

Nota de constatare în cauză a fost comunicată organelor de inspecție fiscală din cadrul Direcției Finanțelor Publice a județului Vâlcea - Activitatea de Inspecție Fiscală (adresa nr. / 19.04.2010 existenta în copie la dosarul cauzei), împreună cu xerocopiile de pe aceste documente, urmare căreia a fost inițiată procedura de verificare fiscală la operatorul economic în cauză.

Mai mult decât atât, se reține că la data de 09.04.2009, societatea a fost declarată **inactivă** prin OP - ANAF nr. 363/ 25.03.2009 (poziția nr.83 din lista anexă), publicat în M.O. nr. 236/ 09.04.2009, iar la data de 05.08.2009, societatea a fost **radiată**.

Față de cele anterior precizate, se reține că petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale întocmite de trei societati comerciale, care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, intrucat pe acestea sunt înscrise alte coduri de identificare fiscală decât cele ale furnizorilor respectivi ori acestea nu sunt înscrise deloc.

În plus, după data declarării ca inactive (SC H.... SRL), inclusiv după data radierii (SC R.... SRL, SC H.... SRL), furnizorii nu mai aveau dreptul de a emite facturi, astfel că documentele primite (facturile) nu îndeplinesc condiția de document justificativ pentru a putea fi înregistrate în contabilitate.

Drept urmare, acestea nu pot fi considerate documente justificative care să stea la baza înregistrării în contabilitate în sensul dispozițiilor legale mai sus menționate, astfel încât SC XX SRL să beneficieze de drept de deducere a cheltuielilor înscrise în acestea, în sumă totală de lei.

În contestația formulată petenta consideră că cheltuielile efectuate au la bază documente justificative, facturile fiscale fiind completate potrivit legii și, mai mult, produsele achiziționate au intrat în gestiunea societății, aspect necontestat de către organul de control.

Faptul că furnizorul societății își declară sau nu veniturile realizate sau că operațiunile pe care acesta le efectuează sunt sau nu consemnate în contabilitatea acestuia nu poate fi imputabil societății atâta timp cât operațiunea s-a realizat și acesta (furnizorul) a eliberat un document de proveniență legală (factură fiscală).

Aceste susțineri nu poate fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației intrucat potrivit temeiului legal invocat anterior (Legea nr.82/1991 a contabilității) respectiv realitatea operațiunilor este strâns legată de identificarea furnizorului și a activității desfășurate de acesta.

Ori, potrivit celor anterior prezentate, tocmai datorită faptului că facturile de achiziție nu conțin codurile de identificare ale furnizorilor, sau aceste coduri sunt altele decât cele corecte, precum și intrucat unele dintre facturi au fost emise după data intrării în insolvență sau după data radierii societăților furnizoare, acestea nu pot fi considerate documente justificative în baza cărora cheltuielile să poată fi înregistrate în contabilitate.

Tot în acest sens, sunt și dispozițiile Deciziei V a Înaltei Curții de Casație și Justiție din 15 ianuarie 2007, publicată în Monitorul Oficial nr. 732/30.10.2007.

Potrivit acesteia " [...] nu poate fi diminuată baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii."

Ca urmare, apărarea contestației formulată prin contestație nu este relevantă și suficientă pentru a demonstra deductibilitatea la calculul profitului impozabil a cheltuielilor

cu bunurile inscrise in facturi, ce nu au calitatea de documente justificative potrivit considerentelor retinute mai sus.

In concluzie, față de situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației retin că în mod corect nu s-a acordat drept de deducere a cheltuielilor în suma de ... lei.

În ceea ce privește taxa pe valoare adăugată în suma totală de lei potrivit situației de fapt înregistrată se retine ca petenta și-a exercitat dreptul de deducere al taxei înscrise în facturi ce nu au calitatea de document justificativ potrivit legii.

Astfel se reține că potrivit dispozițiilor legale ce reglementează acest tip de taxă pentru a beneficia de drept de deducere, petenta trebuia să justifice acest drept **cu factură fiscală**, emisă de o altă persoană impozabilă, factură ce trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art.155, alin. (5).

Totodată aceasta nu a aplicat măsurile de simplificare în cazul achizițiilor de bunuri efectuate de la furnizori inactivi sau radiati.

Potrivit temeiului de drept prezentat, respectiv art.160, alin alin 2, lit.b), alin 3 și alin 5 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal se retine ca pe facturile emise pentru livrarile de bunuri și / sau serviciile livrate ori prestate furnizorii sunt obligați să înscrie mențiunea "taxare inversă", fără să înscrie taxa aferentă iar pe facturile primite de la furnizori, beneficiarii vor înscrie taxa aferentă, pe care o evidențiază atât ca taxa colectată, cât și ca taxa deductibilă în decontul de TVA.

În cazul în care nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, organele fiscale vor obliga furnizorii/prestatorii **și beneficiarii la rectificarea operațiunilor și aplicarea taxării inverse** conform prevederilor din prezentele norme.

Totodată, în situația în care organele fiscale competente, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că nu au fost aplicate măsurile de simplificare prevăzute de lege, **vor obliga beneficiarii la efectuarea înregistrării contabile 4426 = 4427 și înregistrarea în decontul de taxă pe valoarea adăugată întocmit la finele perioadei fiscale în care controlul a fost finalizat, la rândurile de regularizări.**

Având în vedere situația de fapt prezentată se retine că SC XX SRL nu a aplicat măsurile de simplificare pentru achizițiile de produse reprezentând piese auto și motorină din perioada 01.01.2008 - 13.04.2009, în sumă totală de ... lei cu TVA aferentă de .. lei, furnizate de SC R... SRL Rm. Valcea, deși conform Sentinței Civile nr. .. din 26.02.2007, a Tribunalului Vâlcea, Secția Comercială de Contencios Administrativ, s-a dispus pentru societatea furnizoare deschiderea procedurii simplificate începând cu data de 26.02.2007.

În mod similar, societatea contestatoare nu a aplicat măsurile de simplificare pentru achizițiile de produse (piese auto și motorină) efectuate în perioada 27.10.2009 -31.12.2009 în sumă totală de ... lei cu TVA aferentă de .. lei, de la SC TSC Impex ... SRL M..., județul Argeș, deși conform Sentinței Civile nr. ... din 27.10.2009, a Tribunalului Argeș, Secția Comercială de Contencios Administrativ, s-a decis deschiderea procedurii simplificate, începând cu data de 27.10.2009, pentru societatea furnizoare .

Totodată, nu au fost aplicate măsurile de simplificare pentru achizițiile de motorină efectuate în baza facturii fiscale nr. ../18.03.2009 în sumă totală de .. lei cu TVA aferentă de .. lei, de la SC H... SRL Brăila, deși conform Sentinței Civile nr. ... din ...12.2008, a Tribunalului Brăila, Secția Comercială de Contencios Administrativ, s-a decis deschiderea procedurii simplificate, începând cu data de 03.12.2008, pentru societatea furnizoare .

În atare situație, rezultă ca, întrucât pe facturi furnizorul nu a menționat "taxare inversă", **beneficiarul SC XX SRL I... avea obligația de a înscrie din proprie inițiativă această mențiune, de a nu face plata taxei către furnizor și de a evidenția taxa atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă.**

In concluzie, se retine ca intrucat petenta nu a aplicat masurile de simplificare prevazute de legislatia in vigoare in perioada 01.01.2008 - 31.12.2009, pentru achizițiile efectuate de la persoane inregistrate in scopuri de TVA in perioada in care pentru acestea s-a deschis procedura insolventei, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoare adăugată aferentă acestor facturi.

În acest context legal și ținând cont de faptul că, în speță, pe facturi au fost inscrise coduri de identificare fiscală eronate, ori societățile furnizoare figurează ca firme inactive sau radiate, se retine ca acestea 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 fie sunt societăți inactive sau radiate (deci nu au cod valid de TVA), fie au in scris pe documente alte coduri de identificare fiscala decat cele valabil atribuite furnizorilor in cauza 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 achizițiilor efectuate de la furnizorii în numele cărora au fost emise facturile fiscale în cauză.

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 în suma totală de **... lei** pentru perioada 07.03.2006 - 31.12.2009 și a taxei pe valoarea adăugată în sumă **... lei** pentru perioada 01.01.2008 - 28.02.2010, întrucât facturile în cauză nu îndeplinesc calitatea de document justificativ potrivit legii .

Astfel, având în vedere pierderea fiscală cumulată înregistrată de petentă la 31.12.2009 în sumă de ... lei, rezultă ca în mod legal s-a stabilit un profit impozabil de ... lei (... - ...) cu un impozit pe profit aferent de .. lei ($\cdot \cdot \times 16\%$), datorat pentru anul 2009.

Întrucât societatea a declarat și virat pentru anul 2009 impozit minim de .. lei, rezultă în sarcina sa un impozit suplimentar de plată în sumă de .. lei (... - ...).

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 diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere.

2) 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, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate la punctul 1) s-au reținut ca legal stabilite în sarcina contribuabilului impozitul pe profit suplimentar în sumă de .. lei și taxa pe valoarea adăugată suplimentară în suma de ... lei .

În fapt, potrivit Deciziei de impunere nr. ../04.2010, organele de inspectie fiscală au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă totală de .. lei, din care aferente impozitului pe profit în sumă de .. lei și aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei .

În drept,

Art. 119 alin (1) din O.G. nr. 92 / 2003 rep. la data de 31.07.2007 privind Codul de procedură fiscală, precizează :

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere.

De asemenea, prevederile art. 120 din același act normativ, alin. (1) și (7), referitoare la calculul și nivelul majorării de întârziere, stipulează :

“(1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale".

Potrivit prevederile legale sus menționate, rezultă că în situația în care contribuabilii nu își achită obligațiile de plată datorate bugetului de stat în termenul legal prevăzut de lege, aceștia datorează totodată și majorări de întârziere, al căror nivel este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, calculate de la scadența obligației de plată constând în impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat și până la data stingerii acestora inclusiv prin modalitățile prevăzute de lege.

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 “accesorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorată TVA în sumă de .. lei și impozit pe profit în sumă de .. lei, pe cale de consecință rezultă ca petenta datorează și accesoriile aferente în **sumă totală de .. lei, din care : ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară și ... lei aferente impozitului pe profit suplimentar.**

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia din cuprinsul actelor contestate nu rezultă modul în care majorările de întârziere au fost calculate, modalitatea în care sunt transpuse în cuprinsul deciziei de impunere, fiind încălcate astfel dispozițiile art. 119 și art. 120 Cod procedură, fiscală, organele de soluționare rețin următoarele :

- în Raportul de inspecție fiscală nr. ... încheiat la data de ..04.2010, în baza căreia a fost emisă decizia de impunere, la pagina 10 este menționat faptul că modul de calcul al majorărilor în ceea ce privește taxa pe valoare adăugată este prezentat în detaliu în anexa nr. 4, pag. 1 și 2; la Cap. VII "Anexe" al raportului de inspecție sunt prevăzute (la ultimul punct) : "**anexa nr. 1 - 4 privind diminuare pierdere, calcul profit suplimentar, calcul TVA suplimentar și accesorii suplimentare TVA**";

- deasemenea, la punctul 5 "Dispoziții finale" al Deciziei de impunere nr. .../...04.2010 emisă în baza raportului de inspecție, sunt înscrise următoarele mențiuni : "la prezenta Deciziei de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, **împreună cu anexele**, conține 22 pagini";

- conform anexei privind calculul accesoriiilor la TVA, rezultă că acestea au fost calculate pe sold, potrivit normelor legale, de la scadența obligației de plată și până la data stingerii acestora, funcție de plăți și de obligația înregistrată de contribuabil în lună, și anume : de rambursat (cu semnul minus), de plată (cu semnul plus) , fiind respectate întocmai prevederile legale date în acest sens.

- în ceea ce privește majorările de întârziere calculate pentru debitul suplimentar în sumă de ... lei reprezentând impozit pe profit, la pagina 6 din raportul de inspecție fiscală menționat, se detaliază în mod concludent procedeul de calcul al acestora, astfel:

" ... lei x 0,1% x (26.02.2010 - 30.04.2010) 64 zile = ... lei"

Având în vedere cele prezentate, se reține că accesoriiile în sumă totală de .. lei, reprezentând : majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .. lei, au fost corect stabilite în sarcina petentei, susținerile petentei apărând ca neargumentate și neîntemeiate, organele de soluționare urmând să se pronunțe în consecință și la acest capăt de cerere.

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:

D E C I D E

Respingerea în totalitate a contestației formulată de **SC XX SRL** din localitatea I..., județul Vâlcea, 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 EXECUTIV,