



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Directia Generala a Finantelor Publice
a Judetului Vâlcea



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

DECIZIA NR. din2011

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC X SRL cu sediul în Rm. Vâlcea, ... nr.... judetul Vâlcea, CUI ..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr... din2011.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de SC X SRL din Rm. Vâlcea, CUI ..., prin administrator judiciar ... I.P.U.R.L. ,cu contestație înregistrată al Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ../ ...2011.

Referitor la obiectul contestației

În fapt, prin contestația formulată la data de ...2011, SC X SRL Rm. Vâlcea se îndreaptă împotriva Deciziei de impunere nr. F-VL ../ ...2011, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală F-VL ../ ...2011, acte administrativ fiscale emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea.

SC X SRL, a facut obiectul unei inspectii fiscale ale caror constatari s-au materializat prin Raportului de inspecție fiscală F-VL ../ ...2011 Decizia de impunere nr. F-VL ../ ...2011 si Dispozitia privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .. din ...2011.

Impozitul pe profit a fost verificat pe perioada 01.10.2008 - 30.09.2010, iar prin Decizia de impunere nr. F-VL ../ ...2011, au fost stabilite in sarcina contribuabilului obligatii fiscale suplimentare la sursa impozit pe profit pentru perioada 01.10.2008 - 31.12.2009, în cuantum de .. lei, din care: .. lei impozit pe profit suplimentar aferent anului 2008 și .. lei impozit pe profit suplimentar aferent anului 2009, precum și accesorii aferente in suma de .. lei.

Pentru perioada 01.01.2010 - 30.09.2010, organele de inspecție fiscală au constatat că operatorul economic a înregistrat in evidența contabilă și a dedus cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil in sumă totală de .. lei, sumă cu care a fost diminuata pierderea fiscală declarată de SC X SRL în cuantum de ... lei.

In acest sens, a fost emisă Dispozitie privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr... din ...2011, comunicată sub semnătură la data de ...2011, prin care a fost dispusă ca măsură preluarea în declarațiile privind impozitul pe profit întocmite pentru anii viitori, pierderea fiscală constatată în sumă de . lei (.. lei - ... lei).

În contestația formulata la data de ...2011 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vâlcea sub nr. .., SC X SRL nu se îndreaptă si împotriva dispozitiei de masuri nr. .. din ...2011

Prin urmare, raportat la dispozitiile art. 206 alin. (1) lit. b) și (2) din OG nr. 92/ 2003 privind codul de procedură fiscală, rep. cu modificările și completările ulterioare

obiectul contestației îl constituie suma totală de .. lei stabilită prin Decizia de impunere F-VL nr. ../ ...2011 și raportul de inspecție fiscală F-VL nr. ../ ...2011, anexă la aceasta, emise de AIF Valcea pentru SC X SRL Rm. Vâlcea și contestate de petentă, reprezentând :

- impozit pe profit în suma de .. lei;
- accesorii aferente impozit pe profit în suma de .. lei;
- TVA în suma de .. lei ;
- accesorii aferente TVA în suma de .. lei.

Contestația este semnată de administratorul judiciar SC ... IPURL, numit conform Sentinței Comerciale nr. .. din .. 2010 emisă de Tribunalul Valcea - Secția Comercială în dosarul nr. ../ 90/ 2010, semnătură confirmată cu ștampila societății.

Actele administrativ fiscale au fost comunicate SC X SRL la data de ...2011, potrivit confirmării de primire existentă în copie la dosarul cauzei și la data de ...2011 administratorului judiciar .. SRL I.U.P.R.L., potrivit Procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare întocmit conform art. 44 alin. 2 lit.a) din OG 92/ 2003.

În atare situație, administratorul judiciar ... SRL I.U.P.R.L. în calitate de reprezentant legal al SC X SRL Rm. Vâlcea, 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, contestația fiind depusă prin serviciul poștă la data de2011.

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 X SRL înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr. ../ ...2011, 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. F-VL ../ ...2011 și a Deciziei de impunere nr. F-VL ../ ...2011 emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice Valcea, solicitând admiterea acestora cu consecința exonerării societății de la plata sumei de .. lei reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoare adăugată și majorările de întârziere aferente.

Petenta menționează că înțelege să formuleze contestație împotriva măsurilor stabilite de organul de inspecție fiscală constând în stabilirea ca și nedeductibile a cheltuielilor efectuate pentru achiziționarea de mărfuri în sumă de ... lei care au generat un impozit pe profit suplimentar în sumă de .. lei și majorări aferente în sumă de .. lei, precum și considerarea ca nedeductibilă a bazei de impozitare în sumă de .. lei, care a generat o TVA suplimentară în sumă de .. lei și majorări aferente în sumă de .. lei, având în vedere următoarele considerente :

Petenta face precizarea că în perioada 01.10.2008 - 30.11.2010 societatea a avut un comportament fiscal exemplar, plătind la zi toate impozitele, taxele și contribuțiile și depunând în termen toate declarațiile, deconturile și situațiile prevăzute de lege.

Petenta menționează de asemenea că în urma controlului fiscal nu a putut fi stabilită niciun fel de obligație suplimentară în sarcina societății sau accesorii aferente reprezentând impozit pe venituri din dividende, TVA, impozitului pe veniturile din salarii, contribuția la asigurările sociale, contribuția la asigurările de sănătate, accidente de

muncă și boli profesionale, fondului de garantare și contribuția pentru concedii și indemnizații.

1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de .. lei, majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități în sumă de .. lei, petenta precizează că înțelege să formuleze contestație deoarece marfa a fost ridicată fizic iar serviciile de revizie PSI și transport au fost prestate efectiv, conform facturilor anexate în copie.

Petenta face mențiunea asupra faptului că SC X SRL nu a cunoscut starea de contribuabil inactiv a SC .. SRL București, întrucât marfa a fost aprovizionată din complexul comercial EUROPA care funcționează și în acest moment.

Cu privire la transportul efectuat de către SC .. SRL Buzău, relativ la faptul că organul de control a reținut că "nu se justifică prestarea unor astfel de servicii", petenta precizează că acest fapt este total neadevărat întrucât societatea s-a aprovizionat cu echipamente de pază și stingere a incendiilor de la firma menționată, acest serviciu fiind inclus în obiectul de activitate al societății declarat la ORC de pe lângă Tribunalul Vâlcea.

Petenta invocă în speță art. 11 și art. 21 din Legea nr. 571/ 2003, OG nr. 92/ 2003 art. 119 și art. 120.

2. Referitor la TVA suplimentară în sumă de .. lei, majorări în sumă de .. lei și penalități în sumă de .. lei, petenta precizează că înțelege să formuleze contestație întrucât :

a) marfa a fost achiziționată efectiv conform facturilor înregistrate de către SC X SRL, dintre care menționează :

- F2008 de la SC SRL Tg. Mureș;
- F ...2008 de la SC SRL Tg. Mureș;
- F2009 de la SC SRL Tg. Mureș;
- F ...2009 de la SC SRL Tg. Mureș;
- F...2009 de la SC SRL Tg. Mureș;
- F2009 de la SC SRL Tg. Mureș;
- F2009 de la SC SRL Tg. Mureș;
- F2009 de la SC SRL Tg. Mureș;
- F 2009 SC SRL Buzău;
- F2009 de la SC SRL Buzău;
- F2009 de la SC SRL Constanța;
- F2009 de la SC SRL Constanța;
- F2009 de la SC SRL Constanța;
- F2009 de la SC SRL Constanța;
- F2010 de la SC SRL Tg. Mureș.

b) nu este reală mențiunea organului de control în sensul că "nu se justifică achiziționarea unor astfel de materiale", întrucât este vorba de materiale consumabile necesare realizării obiectului de activitate al SC X SRL, menționând :

- F2010 de la SC SRL București;
- F2010 de la SC SRL București.

c) nu este obiectivă mențiunea organului de control potrivit căreia "nu se justifică prestarea unor astfel de servicii", respectiv transport, reparații, etc, întrucât aceste servicii au fost prestate conform obiectului de activitate al societății, menționând în acest sens :

- F2009 de la SC ... SRL Buzău;
- F2009 de la SC ... SRL Buzău;
- F.....2010 de la SC SRL Constanta;
- F.....2010 de la SC SRL Constanța;
- F2010 de la SC SA Pitești;
- F2010 de la SC SRL București;
- F2010 de la SC SRL București.

Petenta invocă în speță art. 11 și art.146 din Legea nr. 571/ 2003, art. 6 din Legea 82/ 1991, OG nr. 92/ 2003 art. 120.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC X SRL are sediul în loc. Rm. Valcea, X nr. 2, județul Vâlcea, CUI x, este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr. J38/ x/ 1994, obiect de activitate "Comerț cu ridicata nespecializat (2008), cod CAEN 4690 .

Întrucât au existat neconcordanțe în declarația informativă privind achizițiile și livrările efectuate pe teritoriul național, în vederea stabilirii realității datelor înscrise, s-au solicitat controale încrucișate la diverși operatori economici din țară, astfel : Garda Financiară Secția Constanța (SC ... SRL CUI ...), Garda Financiară Secția București (SC ... SRL CUI ...), Garda Financiară Secția București (SC .. SA..CUI ..), Garda Financiară Secția Buzău (SC ... SA CUI ..), Garda Financiară Secția Mureș (SC .. SRL CUI ..), Garda Financiară Secția Mureș (SC .. SRL, CUI).

Având în vedere rezultatele verificărilor efectuate de acestea, echipa de inspecție la efectuarea inspecției fiscale la SC X SRL Rm. Vâlcea, a constatat următoarele :

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 **01.10.2008 - 30.09.2010**, constatându-se următoarele :

Anul 2008

Conform declarației 101 înregistrată la AFP Rm. Valcea sub nr. ../ ...2009, SC X SRL a declarat un profit impozabil în sumă de .. lei și impozit pe profit aferent în sumă de .. lei (.. x 16%).

Echipa de inspecție fiscală a constatat o diferență suplimentară în sumă de .. lei ,constand în cheltuieli cu mărfurile înregistrate în evidența contabilă aferente facturii nr.2008 în valoare de .. lei având ca furnizor **SC ... SRL CUI x**, contribuabil inactiv conform Monitorului oficial nr. 576 din 22 august 2007, contrar prevederilor : art 11 alin. (1²), 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

S-a stabilit un impozit pe profit de plată aferent în sumă de .. lei (.. x 16%) și termen scadent la data de 25.04.2009, pentru care s-au calculat **accesorii în sumă totală de .. lei**, din care : majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei, pentru perioada 25.04.2009 - 22.11.2010 (data intrării în procedura

insolvenței), în conf. cu prev. OG nr. 92/ 2003 art. 119 alin. 1, art. 120 alin. 1, art. 120¹ alin. 1 și 2.

Anul 2009

Conform declarației 101 înregistrată la AFP Rm. Valcea sub nr. ./ ...2010, SC X SRL a declarat un profit impozabil în sumă de .. lei și impozit pe profit aferent în suma de .. lei (... x 16%).

Echipele de inspecție fiscală au constatat o diferență suplimentară în sumă de .. lei reprezentând cheltuieli cu mărfurile înregistrate în evidența contabilă din factura2009 în valoare de .. lei și factura2009 în valoare de .. lei având ca furnizor **SC .. SA Buzău**.

Din verificările încrucișate efectuate de către Garda Financiară Secția Buzău la SC.. SA CUI x cu sediul în localitatea B..., a rezultat că cele două facturi nu au fost emise de această societate.

Prin urmare, organele de inspecție fiscale constată că facturile primite nu îndeplinesc astfel 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.

S-a stabilit un impozit pe profit de plată aferent în suma de .. lei (.. x 16%) **cu termen scadent la data de 25.07.2009**, pentru care s-au calculat **accesorii în sumă totală de .. lei**, din care : majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei, pentru perioada 25.07.2009 - 22.11.2010 (data intrării în procedura insolvenței), în conf. cu prev. OG nr. 92/ 2003 art. 119 alin. 1, art. 120 alin. 1, art. 120¹ alin. 1 și 2.

Pentru perioada 01.01.2010 - 30.09.2010, SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă și a declarat pierdere fiscală în sumă de .. lei., ce a fost diminuată cu suma de .. lei reprezentând cheltuieli cu mărfurile înregistrate în evidența contabilă prevederilor art. 21, pct. I, lit. m) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, rezultând o pierdere fiscală în sumă de 208.063 lei,

În concluzie, pentru perioada verificată 01.10.2008 -30.09.2010, a rezultat un impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă totală de .. lei și accesorii aferente în sumă totală de .. lei, din care : majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei.

2. Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru perioada **01.10.2008 - 30.11.2010**, constatându-se următoarele :

Pentru **anul 2008** s-a constatat un debit suplimentar de ... lei reprezentând TVA în conf. cu prev. art. 11 alin. 1² și 146 alin. 1 lit. a) și b) din Legea 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 6 alin. 1 din Legea contabilității nr. 82/ 1991 rep., care se compune astfel :

▫ ... lei reprezintă TVA dedusă nelegal din factura nr.2008 de furnizorul SC X SRL CUI ..., întrucât înregistrarea sa în scopuri de TVA a fost anulată începând cu data de 01.09.2007 (contribuabil inactiv conform Monitorului oficial nr. 576 din 22 august 2007);

▫ ... lei reprezintă TVA dedusă nelegal din factura nr.2008 în sumă totală de 28.209 lei din care TVA ... lei, întrucât factura în cauză nu a fost emisă de SC .. SRL CUI cu sediul în Tg. Mureș;

☒ lei reprezintă TVA dedusă nelegal de SC X SRL Rm. Vâlcea din factura nr.2008 în sumă totală de ... lei din care TVA ... lei, întrucât factura în cauză nu a fost emisă de SC X SRL CUI ... cu sediul în Buzău;

☒.... lei reprezintă TVA dedusă nelegal din facturile nr.2008 (TVA ... lei) și nr.2008 (TVA ... lei), întrucât acestea nu au fost emise de SC X SRL CUI .. cu sediul în Tg. Mureș.

Pentru **anul 2009**, s-a constatat un debit suplimentar de **... lei reprezentând TVA** în conf. cu prev. art. 11 alin. 1[^]2 și 146 alin. 1 lit. a) și b) din Legea 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 6 alin. 1 din Legea contabilității nr. 82/ 1991 rep, care se compune din :

☒ ... lei reprezentând TVA dedusă nelegal din facturile nr. ...2009, nr.2009, nr.2009, nr.2009, nr.2009, nr.2009 în sumă totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei, întrucât facturile în cauză nu au fost emise de SC .. SRL Constanța, CUI ...;

☒ ... lei reprezentând TVA dedusă nelegal din facturile nr. 2009, nr. ..2009, nr. ...2009, nr. ...2009 în sumă totală de .. lei din care TVA in suma de .. lei, întrucât facturile în cauză nu au fost emise de SC X SRL Buzău, CUI ...;

☒ ... lei reprezentând TVA dedusă nelegal din facturile nr. ...2009, nr.2009, nr. ...2009, nr.2009, nr. ...2009, nr.2009, nr. ...2009, nr.2009, nr. ...2009, nr.2009 în sumă totală de .. lei din care TVA in suma de . lei, întrucât facturile în cauză nu au fost emise de SC X SRL Tg. Mureș, CUI ..;

☒ ... lei reprezentând TVA dedusă nelegal din facturile nr. ...2009, nr. ...2009, nr. ...2009, nr.2009, nr.2009, nr.2009 în sumă totală de .. lei din care TVA in suma de .. lei, întrucât facturile în cauză nu au fost emise de SC X SRL Tg. Mureș, CUI ...

Pentru **anul 2010**, s-a constatat un debit suplimentar de **.. lei reprezentând TVA** în conf. cu prev. art. 11 alin. 1[^]2 și 146 alin. 1 lit. a) și b) din Legea 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 6 alin. 1 din Legea contabilității nr. 82/ 1991 rep, care se compune din:

☒ ... lei reprezentând TVA dedusă nelegal din facturile nr. ...2010 (TVA .. lei), nr.2010 (TVA .. lei) și2010 (TVA ... lei), întrucât facturile în cauză nu au fost emise de SC X SRL din Constanța, CUI ..;

☒ lei reprezentând TVA dedusă nelegal din facturile nr. ...2010 (TVA .. lei) și nr. ..2010 (TVA ... lei), întrucât facturile în cauză nu au fost emise de SC X SRL din Tg. Mureș, CUI ...;

☒ lei reprezentând TVA dedusă nelegal din facturile nr. ...2010 (TVA .. lei) și nr. ...2010 (TVA .. lei), întrucât facturile în cauză nu au fost emise de SC X SRL din Tg. Mureș, CUI ..;

☒ ... lei reprezintă TVA dedusă nelegal de societate din factura nr. ...2010 emisă de SC X SRL, reprezentând achiziție de materiale, în valoare de .. lei și TVA aferenta în sumă de ... lei;

☒ ... lei reprezintă TVA dedusă nelegal de societate din facturile nr....2010 (TVA .. lei) și nr. ...2010 (TVA ... lei) emise de SC X SRL, reprezentând "transport marfă";

☒ .. lei reprezintă TVA dedusă nelegal de societate din factura nr. ...2010 emisă de SC X SRL, reprezentând "contrav. consumabile";

☒ ... lei reprezintă TVA dedusă nelegal de societate din factura nr. ...2010 emisă de SC X SRL, cu explicația "Reparații VW".

În concluzie, pe total perioada verificata a fost stabilit un debit suplimentar în sumă totala de **X lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată (**.. lei** pentru anul 2008 , **... lei** pentru anul 2009 și **.. lei** an 2010) pentru care au fost calculate **penalități** de întârziere în sumă de **.. lei** (**.. x 15% = .. lei**) și **majorări** de întârziere în sumă totală de **.. lei** (Anexa 5), în conf. cu art.119, art. 120 și art. 120¹ din OG nr. 92/ 2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

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: impozit pe profit in sumă de **.. lei**, accesorii aferente in suma totala de **.. lei**, TVA in sumă de **.. lei** și accesorii aferente în sumă de **.. lei**, stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activitatii de Inspecție Fiscală Vâlcea, este legal datorată de **SC X SRL** din Râmnicu-Vâlcea, jud. Vâlcea.

1) Referitor la impozitul pe profit în sumă de 4.661 lei și accesorii aferente în sumă de 2.609 lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de 101.513 lei si accesoriile aferente în sumă de 44.738 lei.

În fapt,

1) În luna octombrie 2008, SC X SRL Rm. Vâlcea a înregistrat în evidența contabilă, factura fiscală nr. 17964/ 07.10.2008,emisă de **SC X SRL, CUI ...**, reprezentând achiziții de mărfuri, în valoare de **.. lei** si taxa pe valoare adăugată aferenta acesteia în sumă de **.. lei**, in baza careia si-a dedus cheltuielile si TVA aferenta.

Urmare verficarilor acestui furnizor, a rezultat că SCX SRL CUI .. este **contribuabil inactiv**, conform Monitorului Oficial nr. 576/ 22 august 2007, înregistrarea în scopuri de TVA fiind anulată începând cu data de **01.09.2007**.

2) În perioada decembrie 2008 - noiembrie 2009, SC X SRL a înregistrat în evidența contabila un număr de 5 facturi fiscale emise de **SC X SRL Buzăru, CUI 12736796** și a dedus taxa pe valoare adăugată aferenta în sumă de **14.993 lei**.

SC X SRL a considerat doar cheltuielile cu achizițiile de mărfuri în valoare totală de **... lei** aferente facturilor nr.2009 (**.. lei**) și nr.2009 (**.. lei**) ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil.

Din verificările încrucișate efectuate de către Garda Financiară Secția Buzău la SC X SA CUI .. cu sediul in localitatea Buzău, comunicate prin adresa înregistrată la AIF Vâlcea sub nr. ...2011, a rezultat că cele cinci facturi nu au fost emise de această societate.

3) În perioada decembrie 2008 - iunie 2010, SC X SRL a înregistrat în evidența contabila un număr de 8 (opt) facturi fiscale emise de **SC X SRL Tg. Mureș, CUI ...** și a dedus taxa pe valoare adăugată aferenta în sumă de **.. lei**.

Din verificările încrucișate efectuate de către Garda Financiară Secția Mureș la SC X SRL CUI ... in localitatea Tg. Mureș, sintetizate in nota de constatatare seria MS nr. ... încheiata la data de2011, a rezultat că aceste facturi inregistrate de SC X SRL Rm. Valcea nu au fost emise de această societate.

4) În perioada decembrie 2008 - iunie 2010, SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă un număr de 16 facturi fiscale emise de **SC X SRL Tg. Mureș, CUI ...** și a dedus taxa pe valoare adăugată aferentă acestora în sumă de ... lei.

Din verificările încrucișate efectuate de către Garda Financiară Secția Mureș la SC X SRL CUI .. localitatea Tg. Mureș, sintetizate în nota de constatare seria MS nr. .. încheiată la data de ...2011, a rezultat că facturile fiscale înregistrate de SC X SRL Rm. Valcea nu au fost emise de această societate.

5) În perioada iunie 2009 - iunie 2010, SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă un număr de 9 (nouă) facturi fiscale emise de **SC X SRL Constanța CUI ...**, iar SC X SRL Rm. Vâlcea a dedus taxa pe valoare adăugată aferentă acestora în sumă totală de ... lei.

Din verificările încrucișate efectuate de către Garda Financiară Secția Constanța la SC X SRL CUI ... cu sediul în localitatea Constanța, comunicate prin adresa nr. ...2011, a rezultat că facturile în cauză înregistrate de SC X SRL Rm. Valcea nu au fost emise de această societate.

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat că pentru anii 2008 și 2009 operatorul economic a înregistrat în contabilitate pe baza unor facturi ce nu îndeplinesc **condiția de document justificativ pentru a fi înregistrate în contabilitate** cheltuieli cu achiziții de marfuri în sumă totală de .. lei (.. lei + .. lei) pentru care a considerat ca beneficiază de drept de deducere la calculul profitului impozabil, cu consecința diminuării impozitului pe profit datorat aferent acestora în suma de **... lei (... x 16%)**.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, aferența acestor achiziții organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea nu are drept de deducere pentru TVA în suma de .. lei (.. lei + ... lei + .. lei + .. lei + .. lei).

Față de constatările echipei de inspecție fiscală și măsurile dispuse, prin contestația formulată, SC X SRL Rm. Valcea susține că marfa a fost achiziționată efectiv și mărfurile au fost ridicate fizic, anexând în acest sens la contestația formulată un număr de 46 copii xerox (25 pagini) de pe facturile înregistrate de aceasta în evidența contabilă.

Cauza supusă soluționării este, dacă societatea poate beneficia de drept de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată aferența achizițiilor de marfuri în condițiile în care documentele de înregistrare a acestora nu intrunesc calitatea de document justificativ.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit suplimentar, speței în cauză îi sunt aplicabile prevederile art.21, alin 4, lit. f) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

“ (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor ; [...]”

De asemenea art. 11 relativ la *Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal alin. (1) pct.(1[^]1) și (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[^]1) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(1[^]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);**"

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, 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;[....]"

Analizând constatările înscrise în raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere, rezultă că petenta a înregistrat pe cheltuieli contravaloare mărfuri, achiziționate în baza facturilor emise de diverși furnizori din țară, care fie sunt contribuabili inactivi, fie **din verificările încrucișate efectuate privind realitatea tranzacțiilor, proveniența mărfurilor, modul de gestionare al facturilor, seriile și numerele de facturi folosite, înregistrarea acestora în registrul de vânzări, a rezultat că facturile respective nu aparțin furnizorilor în cauză, nefiind emise de aceștia.**

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

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

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

La art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se precizează următoarele :

"(1) **Societățile comerciale**, societățile/companiile naționale, regiile autonome, institutelor naționale de cercetare-dezvoltare, societățile cooperatiste și celelalte persoane juridice au obligația să organizeze și să conducă contabilitatea financiară, potrivit prezentei legi."

Față de prevederile legale invocate, rezultă că, în speță, societățile comerciale consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în contabilitate (jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).

Totodată, **aplicabilă speței în cauză**, litera r) a alin. (4), art.21 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

" (4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

"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."

Față de aceste dispozițiile legale, se reține că nu sunt deductibile la calcul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în evidența contabilă care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv.

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 și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă aprovizionării de produse de la următorii furnizori :

- 1.- SC X SRL București, CUI ...;
- 2.- SC X SRL Buzău, CUI ...;
- 3.- SC X SRL Tg. Mureș, CUI
- 4.- SC X SRL Tg. Mureș, CUI
- 5.- SC X SRL Constanța, CUI

Relativ la SC X SRL București, CUI .. se reține că acesta este contribuabil inactiv, așa cum s-a publicat în Monitorul Oficial nr. 576/ 22 august 2007, înregistrarea în scopuri de TVA fiind anulată începând cu data de **01.09.2007**.

În atare situație, cum la data emiterii facturii fiscale nr. ...2008, SCX SRL figura ca inactiv de la 01.09.2007, nu mai exista și nu mai avea cod valabil de TVA petenta nu putea beneficia de drept de deducere a cheltuielilor de achiziție marfa, în valoare de .. lei și taxa pe valoare adăugată aferentă acesteia în sumă de .. lei această factură nemai îndeplinind calitatea de document justificativ.

Relativ la ceilalți furnizori cu care SC X SRL a avut relații comerciale, respectiv SC X SRL Buzău, SC X SRL Tg. Mureș, SC X SRL Tg. Mureș și, respectiv, SC X SRL Constanța, se rețin următoarele :

În vederea stabilirii realității operațiunilor economice derulate între SC X SRL Rm. Valcea și acești furnizori, s-au solicitat controale încrucișate, după cum urmează :

1. adresa nr....2011 către Garda Financiară Secția Constanța pentru SC .. SRL CUI 1..., Constanța;
2. adresa nr. ...2011 către Garda Financiară Secția Buzău pentru SC X SA CUI ..., Buzău;

3. adresa nr. ...2011 către Garda Financiară Secția Mureș pentru SC X SRL CUI .., Tg. Mureș;

4. adresa nr. ...2011 către Garda Financiară Secția Mureș pentru SC X SRL, CUI .., Tg. Mureș.

Cu ocazia efectuării verificărilor solicitate, au fost întocmite și transmise in copie note de constatare după cum urmează :

- Nota de constatare seria MS nr. .. din ...2011 încheiata de Garda Financiară Secția Mureș, cu ocazia efectuării controlului la SC X SRL Tg. Mureș;

- Nota de constatare seria MS nr. .. din 09.03.2011 încheiata de Garda Financiară Secția Mureș, cu ocazia efectuării controlului la SC X SRL Tg. Mureș;

- Garda Financiară Secția Constanța- adresa nr. ...2011, înregistrată la AIF Vâlcea sub nr. ...2010 privind SC ... SRL Constanța;

- Garda Financiară Secția Buzău - adresa nr. ...2010, înregistrată la AIF Vâlcea sub nr. ...20111 privind SC X SRL Buzău.

Potrivit acestor constatări, în susținerea cărora au fost transmise in copie documente contabile, existente la dosarul cauzei, întocmite pentru perioada verificată de către societățile furnizoare verificate, precum : jurnale pentru vânzări, fișe cont client SC X SRL, anexe privind situația facturilor emise către SC X SRL, documente de plată, **s-a dovedit că furnizorii în numele cărora au fost emise facturile fiscale în cauză nu au înregistrat aceste facturi în evidența contabilă și în consecință nu le aparțin.**

De asemenea, a rezultat că seriile și numerele facturilor nu intră în plaja numerelor facturilor utilizate de societățile furnizoare, fiind transmise cu această ocazie și situația persoanelor cu atribuții privind alocarea și gestionarea numerelor aferente formularelor financiar-contabile emise de fiecare din aceste entități.

Totodată, din verificarea documentelor contabile ale SC X SRL a rezultat că modalitatea de achitare a facturilor în cauză a fost în totalitate în numerar, în timp ce societățile furnizoare aveau operate in evidența, in exclusivitate, numai ordine de plată decontate prin circuit bancar.

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 X SRL să beneficieze de drept de deducere a cheltuielilor înscrise în acestea, în sumă totală de .. lei.

Motivația petentei potrivit căreia înțelege să formuleze contestație întrucât marfa a fost achiziționată efectiv conform facturilor înregistrate de către SC X SRL și a fost ridicată fizic, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât așa cum s-a reținut din actele încheiate de organele de specialitate din cadrul Garzii Financiare - Secția Buzău, Constanța, Tg. Mureș- urmare verificărilor efectuate, facturile invocate de petenta (pe care de altfel le anexează și la contestație in copie) au fost avute în vedere de organele de inspecție fiscală, pe baza acestora fiind fundamentate, în parte, constatările înscrise în raport.

Așa încât, întrucât petenta nu aduce alte argumente care să combată constatările organelor de control, susținerile petentei apar ca neargumentate și neîntemeiate.

De asemenea, susținerea acesteia potrivit căreia SC X SRL nu a cunoscut starea de contribuabil inactiv a SC X SRL București, întrucât marfa a fost aprovizionată din Complexul Europa care funcționează și în acest moment, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât :

- informațiile despre starea societăților, respectiv : funcțiune, suspendare, radiere/ dizolvare, încetare activitate, etc sunt informații publice;

- prin accesarea site-ului MFP www.mfinante.ro/ANAF/ Servicii on-line/ Lista contribuabililor inactivi, reactivați, se poate identifica starea la zi a operatorilor economici care activează pe teritoriul național;

- din analiza acestor informații rezultă că SC X SRL București, cod fiscal ... figurează ca inactiv conform listei publicate în Monitorul Oficial nr. 576 din **22 august 2007**.

Ca urmare, apararea contestatoarei formulata prin contestatie nu este relevanta si suficienta 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, se retine că în mod corect organele de inspectie fiscala au considerat ca petenta nu poate beneficia de drept de deducere a cheltuielilor de achizitie marfa in suma de ... lei.

În ceea ce privește taxa pe valoare adăugată in suma totala de lei potrivit situatiei de fapt inregistrată rezulta ca petenta si-a exercitat dreptul de deducere al taxei inscrise in facturi ce nu intrunesc calitatea de document justificativ potrivit legii.

Astfel se reține că potrivit dispozițiilor legale ce reglementeaza acest tip de taxa 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).

În acest context legal și ținând cont de faptul că, în speță, societățile furnizoare figurează ca firme inactice, ori facturile de livrări nu sunt emise de acestea, nefiind inregistrate in evidenta contabilă, precum fișe cont client/ furnizor, jurnale vânzări, modalități de plată (chitanțe, ordine de plată, etc) se retine ca acestea nu reprezintă documente justificative de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință SC X SRL 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 X SRL Rm. Vâlcea fie sunt societăți inactive (deci nu au cod valid de TVA), fie în urma verificărilor încrucișate efectuate s-a dovedit că furnizorii în numele cărora au fost emise facturile fiscale în cauză nu au înregistrate aceste facturi în evidența contabilă și în consecință nu le aparțin, drept pentru care 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 08.10.2008 - 31.12.2009 și a taxei pe valoarea adăugată în sumă **.. lei** pentru perioada 08.10.2008 - 30.11.2010, întrucât facturile în cauză nu îndeplinesc calitatea de document justificativ potrivit legii .

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 X SRL Rm. Vâlcea 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.

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 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. ...06.2011, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei accesorii 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 .

Prin adresa nr. ... din ...2011, în completarea Referatului nr. .. din ...2011 cuprinzând punctul de vedere cu privire la contestația formulată de SC X SRL Rm. Vâlcea, organele de inspecție fiscală au calculat pentru diferența suplimentară de TVA în suma de .. lei, accesorii în sumă totală de .. lei după cum urmează: majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

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

2) Referitor la suma de .. lei (.. lei + .. lei + ... lei) reprezentând taxa pe valoarea adăugată și suma de ... lei reprezentând accesorii aferente.

Cauza supusă soluționării este dacă organele de soluționare se pot pronunța asupra dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri și servicii aprovizionate, de către petenta în condițiile în care organele de

inspecție fiscală nu au efectuat o analiză completă asupra operațiunilor comerciale derulate între aceasta și societățile furnizoare, astfel încât să se poată stabili starea de fapt fiscală a acestor operațiuni.

În fapt, SC X SRL Rm. Valcea a înregistrat în luna aprilie 2010 TVA în sumă de .. lei (.. lei + .. lei + .. lei + .. lei) aferentă achizițiilor de materiale și servicii facturate de diverși furnizori, după cum urmează :

- SC .X SRL București- f.f. nr.2010 (TVA .. lei) reprezentând achiziție de materiale;

- SC X SRL București - f.f. nr.2010 (TVA .. lei) reprezentând contrav. consumabile;

- SC X SRL București - f.f. nr.2010 (TVA .. lei) și nr. ...2010 (TVA .. lei) reprezentând contrav. "transport marfă";

- SC X SRL Pitești - f.f. nr. ...2010 (TVA .. lei) reprezentând "Reparații VW".

Din consultarea bazei de date a MFP organele de inspecție fiscală au constatat că societățile furnizoare nu au declarat aceste livrări prin declarația informativă privind achizițiile și livrările de bunuri efectuate pe teritoriul național în anul 2010, cod 394.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA în sumă totală de ... lei (**.. lei + .. lei + .. lei**), în conformitate cu prevederile art. 146 alin. 1, lit. a, b din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal și art. 6 alin. 1 din Legea contabilității nr.82/1991.

Relativ la cuantumul diferenței suplimentare de taxă pe valoare adăugată stabilită de ... lei, se rețin următoarele :

Din cuprinsul raportului de inspecție fiscală rezulta că pentru perioada 01.01.2010 - 30.11.2010, organele de inspecție fiscală au constatat o TVA **de plată suplimentară în sumă totală de .. lei**, care se compune din :

- în relația cu SC X SRL Constanța, TVA nedeductibilă în sumă de ... lei, aspect care a fost analizat pe fond la punctul anterior;

- în relația cu SC X SRL Tg. Mureș, TVA nedeductibilă în sumă de .. lei, aspect care a fost analizat pe fond la punctul anterior;

- în relația cu SC X SRL Tg. Mureș, TVA nedeductibilă în suma de .. lei, aspect care a fost analizat pe fond la punctul anterior;

- în relația cu SC X SRL București, TVA nedeductibilă în sumă de ... lei;

- în relația cu SC X SRL București, TVA nedeductibilă în sumă de ... lei;

- în relația cu SC X SRL București, TVA nedeductibilă în sumă de ... lei;

- în relația cu SC X SRL Pitești, TVA nedeductibilă în sumă de ... lei.

Din adiționarea sumelor prezentate anterior, organele de soluționare constata o diferență suplimentară de TVA de plată în suma totală de ... lei față de suma **de ... lei** taxă pe valoarea adăugată pentru per. 01.01.2010 - 30.11.2010 cât a fost înscrisă prin decizia de impunere nr. F-VL ...06.2011 și raportul de inspecție fiscală nr. F-VL ...2011, anexa la aceasta,.

Asadar, se reține ca la stabilirea diferenței suplimentare în mod eronat a **foșt omisă preluarea sumei de ... lei** TVA aferentă facturii fiscale nr. ...2010 - furnizor SC X SRL Pitești.

Având în vedere că pe perioada 01.01.2010 - 30.11.2010, diferența suplimentară de taxă pe valoare adăugată stabilită suplimentar este în suma de ... lei, iar anterior la punctul 1 s-a analizat o diferență de taxă în suma de .. lei, urmează ca organele de soluționare să analizeze doar diferența de .. lei (.. lei - .. lei), și nu de .. lei (.. lei - .. lei) cât reiese din calculul matematic al sumelor înscrise prin actul administrativ atacat **având în vedere dispozițiile Art.213 Soluționarea contestației alin. (3) din OG nr. 92/ 2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, care precizează : " Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac."**

În drept, Art. 146 *Condiții de exercitare a dreptului de deducere* alin. 1, lit. a, b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele :

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

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;

b) pentru taxa aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (2) - (6), să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155 sau documentele prevăzute la art. 155¹ alin. (1);"

Art.6, alin.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată la 18.06.2008, precizează următoarele :

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

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține că pentru taxa datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, **persoana impozabilă să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155.**

Totodată se reține că orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ .

Așa cum rezultă din situația de fapt prezentată, organele de inspecție fiscală au constatat că petenta a înregistrat TVA deductibilă aferentă unor achiziții de materiale și servicii, iar din consultarea bazei de date a MFP a rezultat că societățile furnizoare nu au declarat, prin declarația informativă privind achizițiile și livrările de bunuri efectuate pe teritoriul național în anul 2010, cod 394, că ar fi efectuat livrări către SC X SRL Rm. Vâlcea .

În baza acestor constatări, *organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, pe motiv că operațiunile înscrise în aceste documente nu conțin date reale, iar facturile fiscale nu constituie documente justificative de înregistrare în contabilitate.*

Față de aceste considerente avute în vedere de organele de inspecție fiscală în dispunerea măsurii de neacordare a dreptului de deducere al taxei pe valoare adăugată înscrisă pe facturile emise de SC X SRL București, SC X SRL București, SC X SRL București, SC X SRL Pitești *organele de soluționare a contestației apreciază că simplul fapt că acești furnizori nu au declarat la organul fiscal teritorial livrările de bunuri, prin declarația 394, nu poate conduce la ideea că operațiunile economice în discuție nu ar fi fost desfășurate în realitate și că bunurile aprovizionate nu provin de la acești furnizori .*

Din analiza raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere contestată, *nu a rezultat dacă bunurile și serviciile achiziționate cu facturile în cauză au fost recepționate/ executate, dacă au fost utilizate de petentă și societatea a realizat cu acestea venituri impozabile și operațiuni taxabile, respectiv dacă acestea au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile .*

Astfel, față de cele de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală nu au efectuat o analiză amănunțită a facturilor de aprovizionare privind modul de întocmire a acestora, astfel încât să rezulte ca acestea nu întrunesc calitatea de document justificativ, acestea limitându-se numai la constatarea că operațiunile nu sunt reale întrucât acestea nu au fost declarate de societățile furnizoare .

Drept urmare se reține că organele de control aveau obligația de a analiza operațiunile derulate având în vedere următoarele :

- datele înscrise în facturi ;
- documentele de transport ;
- documentele privind recepția bunurilor, locul de depozitare și modul de deținere și utilizare ;
- documentele de evidență de către persoanele care au gestionat bunurile în cauză ;
- liste de inventariere ;
- prețurile de cumpărare comparativ cu bunurile de același fel tranzacționate de societate sau chiar de alți agenți economici de același profil ;
- caracterul întâmplător, ocazional sau permanent al relațiilor comerciale derulate cu furnizorul în cauză ;
- contractul privitor la serviciile prestate, modalități de derulare a acestora, obligații/ drepturi ce se rețin din acestea, condiții de executare;
- orice alte documente care pot asigura descrierea completă a operațiunilor comerciale .

Totodată raportat la cadrul legal privind elementele principale ce trebuie să le cuprindă documentele justificative, din raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere contestată nu rezultă că organele de control ar fi constatat nereguli privind întocmirea corectă a facturilor ce trebuiau să cuprindă pe lângă denumirea documentelor : data emiterii facturii ; denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare ale persoanei

impozabile care emite factura ; denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare ale reprezentantului fiscal; denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz ; codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului; baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă; alte elemente menite să asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate .

Așa fiind, organele de solutionare apreciază că simplu fapt că furnizorii lui SC X SRL nu au declarat livrările în cauză nu sunt constatări suficiente de natura să susțină temeiurile legale avute in vedere de organele de control la stabilirea în sarcina societății de taxă pe valoare adaugata suplimentară .

Față de considerentele reținute anterior, rezultă că organele de inspecție fiscală aveau obligația să demonstreze și să stabilească dacă petenta a fost de rea credință sau a fost implicată în operațiuni care au condus la stabilirea taxei pe valoarea adăugată din aceste facturi de aprovizionare pentru niste bunuri și servicii care nu le apartin sau nu au fost prestate de furnizorii înscriși in acestea, ori prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere nu s-au consemnat asemenea aspecte.

Astfel, organele de inspecție fiscală trebuiau să utilizeze mijloacele de probă prevăzute la art.49 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala astfel :

“(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la :

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor ;

d) efectuarea de cercetari la fața locului.

(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”

Totodata, trebuiau avute in vedere prevederile art.64 și art.65 alin (2) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, care mentionează :

Art. 64 “Forta probanta a documentelor justificative și evidentelor contabile

Documentele justificative și evidentele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care exista și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Art. 65 “Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale[...]

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatări proprii.”

Ori analizând constatările cuprinse în decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală, nu rezultă că organele de inspecție fiscală au realizat acest lucru astfel încât să

se concluzioneze că operațiunile economice nu s-ar fi derulat în realitate și astfel petenta să nu aibă drept de deducere al taxei pe valoarea adăugată .

Mai mult decât atât, în raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala menționează și aspectul potrivit căruia SC X SRL nu are drept de deducere al taxei pe valoare adăugată aferenta facturilor emise de acești furnizori întrucât "din documentele prezentate echipei de inspectie fiscală și activitatea desfășurată de operatorul economic în perioada respectivă nu se justifică achiziția unor astfel de materiale/ prestarea unor astfel de servicii potrivit prevederilor art. 145 pct. 1 și 2 din legea 571/ 2003 privind Codul fiscal , astfel :

"Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile; (...)"

Având în vedere temeiul legal invocat, se reține că dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei și că orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Prin urmare, față de aceste considerente avute în vedere de organele de inspectie fiscala în dispunerea măsurii de neacordare a dreptului de deducere al taxei pe valoare adăugată înscrisa pe facturile emise de SC X SRL București, SC X SRL București, SC X SRL București, SC X SRL Pitești organele de soluționare a contestației apreciază că este vorba de o altă stare de fapt fiscală, neprezentată în decizia de impunere care face obiectul cauzei, care nu apare întemeiată pe text și articol de lege.

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

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

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

Din cele de mai sus se reține că organele de inspectie fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale și temeiul de drept în vigoare aferent faptei constatate .

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

Drept urmare, se impune desființarea în parte a CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr.F-VL nr. 392/ 01.06.2011 taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și CAP III- taxă pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 31.05.2011 și refacerea acestora cu aplicarea dispozițiilor art.216 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep., care precizează :

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

Referitor la accesoriile în sumă de .. lei aferente taxei pe valoarea adăugată cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate anterior, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei stabilită suplimentar este incertă .

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

Prin adresa nr. ...2011, în completarea Referatului nr. .. din ...2011 cuprinzând punctul de vedere cu privire la contestația formulată de SC X SRL Rm. Valcea, organele de inspecție fiscală stabilesc pentru diferența suplimentară de TVA în suma de ... lei, accesorii după cum urmează : .. lei majorări de întârziere și .. lei penalități de întârziere.

Având în vedere faptul că majorările 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 s-a reținut că taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei urmează a fi reanalizată, pe cale de consecință se reține că și accesoriile în sumă de .. lei aferente taxei pe valoarea adăugată urmează a fi reanalizate o dată cu acestea .

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) și (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep. la 31.07.2007 se:

D E C I D E

Art. 1 Respingerea contestației formulată de **SC X SRL** din Rm. Vâlcea, județul Vâlcea pentru suma totală de ... lei din care : .. lei taxa pe valoarea adăugată, .. lei accesorii aferente taxei pe valoare adăugată, .. lei impozit pe profit și .. lei accesorii

aferente impozitului pe profit, stabilită prin Decizia de impunere nr. F-VL nr. ...2011 și raportul de inspecție fiscală F-VL nr. ../2011, anexă la aceasta, ca neîntemeiată.

Art. 2 Desființarea în parte a Deciziei de impunere nr. F-VL nr. ...2011 CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - taxă pe valoarea adăugată în sumă de .. lei și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei și CAP III- taxă pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală F-VL nr. ../2011 pentru suma totală de **.. lei** și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

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

DIRECTOR EXECUTIV,