



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agentia Națională de Administrare Fiscală**  
**Directia Generala 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 .....2009**

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea, cu adresa nr.... asupra contestației formulate de **SC .. SRL**, CUI ... din loc. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ....

Contestația are ca obiect suma de .. lei, stabilită prin decizia de impunere nr..... din ....., comunicata la data de .... potrivit procesului verbal privind indeplinirea procedurii de comunicare existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- ... lei taxa pe valoarea adaugata;
- .. lei majorari de întârziere aferente TVA.

Contestația este semnată prin avocat ....., conform imputernicirii avocaticale din data .., existenta in copie la dosarul cauzei.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de ..., privind Codul de procedură fiscală , aceasta fiind transmisa prin posta Directiei Generale a Finantelor Publice Valcea , in data de ....

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 .... SRL**, înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr....

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

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

**A.** Petenta contestă in parte Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr. ., respectiv TVA suplimentar in suma de ... lei si accesoriile aferente, precizand ca in mod gresit s-a aplicat legea, in sensul ca dispozitiile art.145, alin 2, lit a , nu impun pentru deducerea taxei ca persoana

....  
....

impozabila sa realizeze efectiv operatiuni taxabile cu bunul achizitionat ci doar ca acestea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

Aceasta specifica faptul ca nu exista nici un text legal care sa stabileasca ca taxa nu este deductibila in cazul in care persoana impozabila nu a reusit sa utilizeze bunul pentru operatiuni taxabile.

Referitor la dispozitiile art.146, alin 1, lit a din Codul Fiscal coroborate cu dispozitiile HG 44/2004, pct. 46, contestatoarea mentioneaza ca acestea au fost aplicate gresit , intrucat existenta unei facturi in original nu este singura modalitate in care se poate exercita dreptul de deducere al taxei.

Potrivit pct. 46 din HG 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a codului fiscal se mentioneaza clar ca justificarea deducerii taxei se poate face cu factura in original " sau cu alte documente in care sunt reflectate livrari de bunuri sau prestari de servicii ".

Pentru sustinerea celor afirmate petenta precizeaza ca societatea detine si alte documente ( ordine de plata, extrase de cont ) care impreuna cu copia certificata a facturii de achizitie reprezinta temeiuri legale ale deducerii taxei pe valoarea adaugata.

#### **B. Din actul administrativ fiscal contestat si raportul de inspectie fiscala anexa la acesta rezultă următoarele:**

SC.... SRL, are sediul social in localitatea ..... Valcea și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr.....

Activitatea principala declarata este " ... " - cod CAEN ....

**1. TAXA PE VALOAREA ADAUGATA**, a fost verificata în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, a HG 44/2004 privind normele de aplicare a Legii 573/2003, pentru perioada : 01.10.2004 - 31.03.2009, stabilindu-se o diferenta suplimentara de TVA in suma de ... lei din care :

- ... lei reprezinta TVA dedusa nelegal din factura nr... furnizor fiind SC .... Rm. Valcea constand in " ....)", in valoare de .. lei, si TVA in suma de .... lei.

Dreptul de deducere al taxei pe valoarea adugata aferenta acestei facturii nu s-a acordat de catre organele de inspectie fiscala intrucat operatorul economic nu a justificat dreptul de deducere cu factura in original, nu au fost realizate operatiuni taxabile cu bunul inregistrat in factura ( ...) iar acesta nu a putut fi identificat faptic.

Pe factura, in copie, prezentata organelor de inspectie fiscala nu este inregistrat CNP- ul persoanei care a emis-o , iar ca delegat este trecut d-ul..... , acesta fiind asociat si administrator la SC .....

Din explicatiile date de administratorul ..... din data de ..... rezulta ca nu se stie nimic despre bunul achizitionat , in concluzie acesta nu poate fi identificat , iar celalalt asociat nu este in tara.

Administratorul mai precizeaza ca detine doar o copie a facturii originale, aceasta fiind procurata de la dosarul de credite existent la ..... si nu s-au realizat venituri cu acest bun.

Potrivit constatarilor rezultate in urma inspectiei ficale generale efectuate la SC ..... SRL , materializata prin RIF din data de ..... rezulta ca:

....

...

- numarul facturii respective nu face parte din plaja de numere utilizata de acest operator economic;
- administratorul nu recunoaste aceasta tranzactie comerciala;
- bunul respectiv nu a fost evidentiat nici ca marfa nici ca mijloc fix in contabilitatea SC ..... SRL astfel ca aceasta nu putea vinde ceea ce nu exista.

Intrucat bunul respectiv nu a putut fi identificat faptic la data controlului, societatea nu detine documentul original ( factura) de achizitie al bunului respectiv iar acesta nu a fost utilizat pentru realizarea de operatiuni taxabile in consecinta nu s-a acordat dreptul de deducere al TVA in suma de ... lei, fiind incalcate prevederile art.145, alin2, lit.a , art.146, alin 1, lit a, din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si pct.46, alin1 din HG 44/2004.

- .. lei reprezinta TVA dedusa nelegal din chitanta nr.... emisa de... pentru taxe vamale prin inregistrarea contabila .....

Pentru debitul suplimentar in suma de .... lei s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei tinandu-se cont de soldul sumei negative a TVA declarat iar pentru debitul suplimentar in suma de .... lei s-au calculat majorari de intarziere in suma de ..... lei.

SC ... SRL formuleaza contestatie doar pentru debitul suplimentar in suma de ... lei si accesoriile aferente in suma de .... lei.

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata , stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activitatii de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de **SC ... SRL** din .....

**1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de .... lei.**

**Cauza supusă soluționării este dacă societatea poate beneficia de dreptul de deducere al TVA in suma de .... lei aferent achizitiei unui bun in conditiile in care aceasta nu detine documentul original de achizitie ( factura fiscala), bunul respectiv nu a fost identificat faptic la data efectuării controlului, iar urmării verificării încrucisate a furnizorului, acesta nu a recunoscut tranzactia efectuata.**

**In fapt,**

SC .... SRL a dedus taxa pe valoarea adugata in suma de .. lei, in baza facturii fiscale ( copie xerox) nr..... reprezentand " ....) " pe care l-a achizitionat de la SC ... SRL.

Cu ocazia efectuării inspecției fiscale s-a constatat ca operatorul economic nu detine factura originala cu care a achizitionat bunul respectiv si totodata acest bun nu a putut fi identificat faptic, administratorul acesteia precizand ca se afla in procedura de recuperare pe cale juridica a acestuia sau a contravalorii sale de la firma furnizoare.

Pe de alta parte furnizorul, SC ... SRL nu recunoaste aceasta tranzactie, bunul respectiv nu a fost evidentiat in contabilitatea societatii iar numarul facturii nu face parte din plaja de numere utilizate de aceasta societate.

In consecinta organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de ..... lei aferent acestei achizitii.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art.145, alin 2, lit a si art.146, alin 1, lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza urmatoarele:

" Art. 145 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul urmatoarelor operatiuni:

**a) operatiuni taxabile;**"

" Art. 146 - Conditii de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa îi fie prestate în beneficiul sau, **sa detina o factura** care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);

Pct.46, alin 1 din HG 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii 573/2003 mentioneaza urmatoarele:

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

Potrivit situatiei de drept prezentate se retine ca orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii în folosul **operatiunilor taxabile**.

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

Avand in vedere situatia de fapt prezentata se retine ca petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii unui bun ( sistem audio) fara inasa a justifica dreptul de deducere al taxei cu exemplarul original al facturii.

De asemenea organele de inspectie fiscala nu au putut identifica faptic bunul respectiv cu ocazia controlului efectuat la aceasta societate.

Potrivit celor consemnate in raportul de inspectie fiscala reiese ca petenta a evidentiat bunul respectiv in contul ... - .. , iar la data de ..... a fost transferat in contul..... "....".

Ordinului 1752 / 2005 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, referitor la functiunea contului 473 precizeaza urmatoarele:

***Cu ajutorul acestui cont se tine evidenta sumelor în curs de clarificare, ce nu pot fi înregistrate pe cheltuieli / venituri, sau în alte conturi în mod direct, fiind necesare cercetari si lamuriri suplimentare.***

*Contul 473 "Decontari din operatii în curs de clarificare" este un cont bifunctional.*

....  
...

*În debitul contului 473 "Decontari din operatii în curs de clarificare" se înregistreaza:*

*- platile pentru care în momentul efectuării sau constatării acestora nu se pot lua masuri de înregistrare definitiv într-un cont, necesitând clarificari suplimentare (512);*

*- sumele restituite, necuvenite unitatii (512, 531).*

*În creditul contului 473 "Decontari din operatii în curs de clarificare" se înregistreaza:*

*- sumele încasate si necuvenite entitatii (512, 531);*

*- sumele clarificate trecute pe cheltuieli (601 la 658).*

*Soldul contului reprezinta sumele în curs de clarificare.*

In data de ... cu ocazia efectuării inspectiei fiscale la SC ... SRL s-a efectuat si un control incrucisat la SC .... SRL, la aceasta data solicitandu-se administratorului ... o nota explicativa, referitor la ..... achizitionat de petenta de la aceasta societate.

Tot in acelasi sens s-au solicitat explicatii administratorului, .... si cu ocazia inspectiei fiscale efectuate la SC ... SRL , in data de.....

In ambele note explicative ,care se afla anexate la dosarul cauzei, administratorul precizeaza ca el nu are cunostinta despre acest bun, achizitia fiind facuta de celalalt administrator al SC ... SRL, ....., care la momentul respectiv era plecat din tara, achizitia facandu-se in baza unui contract de credit de la ....., tot el semnand ordinele de plata si factura.

De asemenea mentioneaza ca nu s-au realizat venituri cu bunul achizitionat si ca nu poate spune nimic despre identificarea lui, la momentul controlului fiind in procedura de recuperare pe cale juridica a bunului sau a contravalorii acestuia de la firma furnizoare.

Referitor la factura fiscala de achizitie, administratorul .. precizeaza ca a intrat in posesia copiei xerox a acesteia de la banca ..... de unde societatea a contractat un credit.

Avand in vedere cele mai sus mentionate rezulta ca societatea si-a exercitat dreptul de deducere al TVA pentru achizitia unui bun, in baza unui document care nu indeplineste conditiile impuse de legislatia in vigoare, societatea nu a realizat venituri cu bunul achizitionat si mai mult decat atat el nu a putut fi identificat faptic la data controlului, situatia acestuia fiind incerta.

In contestatie petenta precizeaza ca dispozitiile art.145, alin 2, lit a invocate ca si temei de drept de organele de inspectie fiscala , nu impun pentru deducerea taxei ca persoana impozabila sa realizeze efectiv operatiuni taxabile cu bunul achizitionat ci doar ca acestea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

De asemenea in ceea ce priveste dispozitiile art.146, alin 1, lit a din Codul Fiscal coroborate cu dispozitiile HG 44/2004, pct. 46, contestatoarea mentioneaza ca acestea au fost aplicate gresit, intrucat existenta unei facturi in original nu este singura modalitate prin care se poate exercita dreptul de deducere al taxei.

Aceasta considera ca, in speta de fata, ordinele de plata si extrasele de cont aferente tranzactiei pot fi considerate documente care impreuna cu copia certificata a facturii de achizitie reprezinta temeiuri legale ale deducerii taxei pe valoarea adaugata.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat asa cum precizeaza dispozitiile legale in vigoare, pentru livrari de bunuri, justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata se face cu exemplarul original al facturii de achizitie.

....

...

Referitor la faptul ca pot fi acceptate pentru justificarea deducerii taxei si alte documente in care sunt reflectate livrari de bunuri sau prestari de servicii, in cazul sau ordine de plata si extrase de cont, nici aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei din urmatoarele considerente:

- pe de o parte pentru livrarile de bunuri si prestarile de servicii pentru care este obligatorie emiterea facturii fiscale, justificarea dreptului de deducere se face cu exemplarul original al acesteia;

- pe de alta parte pot fi acceptate si alte documente pentru livrari de bunuri si prestarile de servicii pentru care nu este obligatorie emiterea facturii fiscale, dar aceste documente trebuie sa aiba inscrisa taxa platita, ori in cazul de fata ordinele de plata sau extrasele de cont nu indeplinesc aceasta conditie.

Potrivit referatului cu punctul de vedere privind modul de solutionare a contestatiei, organele de control precizeaza ca in timpul controlului a fost prezentata o xerox copie simpla a facturii care nu face parte din plaja de numere utilizata de furnizorul SC ... SRL fapt consemnat si in raportul de inspectie fiscala incheiat la aceasta societate.

De asemenea la dosarul cauzei se afla anexata factura in copie xerox, care poarta mentiunea conform cu originalul si o semnatura insa nu se stie cine a facut mentiunea respectiva, aceasta nefiind stampilata.

Asa cum s-a precizat anterior, din Nota explicativa data in ..., in fata organelor de inspectie fiscala, de catre administratorul SC ... SRL, acesta precizeaza ca a intrat in posesia copiei xerox a facturii de la banca... de unde societatea a contractat un credit astfel ca aceasta copie nu este certificata de furnizorul SC .... SRL pentru a putea fi considerata ca document de justificare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adugata.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei nici sustinerea petentei referitoare la faptul ca dispozitiile legale nu impun pentru deducerea taxei ca persoana impozabila sa realizeze efectiv operatiuni taxabile cu bunul achizitionat ci doar ca acestea sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile din urmatoarele motive:

Potrivit mentiunilor facute in Raportul de inspectie fiscala nr..... organele de inspectie fiscala au constatat ca bunul nu poate fi identificat faptic iar administratorul societatii, .... a declarat in Nota explicativa data in fata organelor de control in data de ..., ca nu stie nimic despre bunul achizitionat si de asemenea ca se afla in procedura de recuperare a acestuia sau a contravalorii lui pe cale juridica.

Acest fapt este intarit asa cum s-a aratat anterior si de inregistrarea de catre petenta a valorii acestui bun in contul 473 " ...." fapt ce demonstreaza situatia incerta a sa, recunoscuta chiar de societate.

Rezulta astfel ca bunul respectiv nu numai ca nu a fost utilizat in folosul operatiunilor taxabile ale firmei ci acesta chiar nu putea fi astfel utilizat din moment ce aceasta nu il detine in patrimoniu.

Avand in vedere cele constatate cu ocazia inspectiei efectuate la SC .. SRL, respectiv ca aceasta nu recunoaste tranzactia, bunul respectiv nu a fost evidentiat in contabilitatea societatii iar numarul facturii nu face parte din plaja de numere utilizate de aceasta societate, se reține că potrivit dispozitiilor legale ce reglementeaza acest tip de taxa pentru a beneficia de drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată, petenta trebuia să justifice dreptul de deducere a acesteia **cu factură fiscală**, emisa de o altă persoană impozabilă, factură ce trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art.155, alin. (5).

În acest context legal și ținând cont de faptul că firma furnizoare nu recunoaste acesta tranzacție, iar aceasta nu a evidențiat bunul respectiv în contabilitate pe cale de consecință petenta nu poate beneficia de drept de deducere a TVA înscrisă în aceasta 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 adică SC ... SRL, care este societatea furnizoare, nu a evidențiat bunul în contabilitate și nici nu recunoaste tranzacția, astfel, nu se poate porni de la premiza că a 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.

*In concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru TVA aferentă acestei achiziții nu poate fi acordat dreptul de deducere și astfel au stabilit debit suplimentar în suma de ..... lei sustinerile petentei față de acest capat de cerere aparand ca neantemeiate.*

**2. În ceea ce privește majorările de întârziere în suma de .... lei aferente TVA suplimentară în suma de .... lei.**

*Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate anterior s-a reținut că legal datorat de petenta debitul suplimentar constind taxa pe valoare adăugată în suma de ... lei iar stabilirea de majorări de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".*

În fapt, prin decizia de impunere ..... pentru debitul suplimentar reprezentind taxa pe valoarea adăugată în suma de ..... s-au calculat majorări de întârziere în suma de ..... lei în conformitate cu prevederile art. 119, alin 1 și art.120, alin. 1 și 7 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală.

Intrucât potrivit considerentelor prezentate anterior la pct.1, debitul suplimentar în suma de ..... lei reprezentand taxa pe valoarea adăugată s-a reținut că legal datorat de petenta, pe cale de consecință, și accesoriile aferente acestuia în sumă de ..... lei,

....

...

sunt legal datorate, urmând ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta si asupra acestora.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. a), și art. 216 alin. (1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la data de 31.07.2007 se :

## **DECIDE**

Respingerea contestației formulate de **SC .. SRL....** pentru suma totala de ..... lei din care: ... lei TVA suplimentar si ..... lei accesorii aferente, ca neantemeiata.

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

**DIRECTOR COORDONATOR,**

.....