



DECIZIA NR. din2009

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC F SRL Drăgășani, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. din.....2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală Valcea, cu adresa nr.... din2008 asupra contestației formulate de **SC F SRL Drăgășani**, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... **din2008**

Contestația are ca obiect suma de ... **lei RON**, stabilită prin decizia de impunere nr.... din ...10.2008 precum și raportul de inspecție fiscală nr../..10.2008, întocmite de organele de inspecție fiscală, comunicate la data de....**11.2008** conform confirmării de primire existentă în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- lei impozit pe profit ;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ;
-lei penalități de plată aferente impozitului pe profit ;
- lei taxă pe valoarea adăugată ;
- lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată ;
- lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată ;

Contestația este semnată de Hristache Florin în calitate de administrator al SC F SRL .

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 **S.C. F S.R.L.** înregistrată sub nr.... din12.2008 .

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

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

Petenta contestă Decizia de impunere nr../....10.2008 și raportul de inspecție fiscală, motivind următoarele :

Petenta arată că verificarea fiscală a cuprins perioada 2004-2007 pentru impozitul pe profit și perioada 2004 -2008 pentru taxa pe valoarea adăugată .

Referitor la modalitatea desfășurării inspecției fiscale, petenta susține că echipa de inspecție fiscală a efectuat o verificare încrucișată a operațiunilor

economico-financiare efectuate de aceasta cu principalii clienți și furnizori, în care cele mai multe cazuri rezultatele au fost neconcludente, nestabilind o altă situație de fapt .

Petenta susține că organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare pe baza aprecierilor proprii, fără să existe o conformare certă, motiv pentru care le consideră insuficient dovedite sau nedovedite .

În ceea ce privește constatările efectuate prin raportul de inspecție fiscală, petenta susține că organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile art.6 din Codul de procedură fiscală, care reglementează exercitarea dreptului de apreciere, precum și obligația de a cântării relevanța stărilor de fapt și de a adopta soluția admisă de lege și întemeiată pe constatări complete, asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză .

Petenta susține deasemenea că au fost încălcate prevederile art.7 din Codul de procedură fiscală deoarece nu s-a examinat în mod obiectiv starea de fapt fiscală, stabilindu-se în mod subiectiv și fără temei legal noua situație de fapt fiscală, precum și cele ale Secțiunii nr.6 a Codului de procedură fiscală-Sarcina probei, în sensul că la stabilirea noii situații de fapt fiscale, organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de documentele justificative și de evidența sa contabilă .

Referitor la impozitul pe profit, petenta susține că în anul 2004 s-au constatat cheltuieli în plus în sumă de lei, reprezentând :

- lei, cheltuieli înregistrate în luna decembrie 2004 în contul 471 " Cheltuieli înregistrate în avans " .

Petenta susține că dacă organele de inspecție fiscală ar fi verificat registrul jurnal aferent lunii septembrie 2004, ar fi stabilit că cheltuiala cu materiile prime în sumă de ... lei a fost stornată din contul 601 și înregistrată în contul 471 a cărui funcție permite înregistrarea în debitul său a cheltuielilor constatate la sfârșitul exercițiului financiar ca fiind aferent perioadelor viitoare .

Petenta arată că în luna decembrie 2004 a constatat oportunitatea înregistrării acestei cheltuieli și în modul acesta nu s-a făcut nici un fel de denaturare a rezultatelor financiare ale anului 2004 și nici a obligațiilor bugetare .

-.... lei, din înregistrarea în registru jurnal auxiliar a facturii nr..../...11.2004 emisă de SC I SRL Tg.Ocna, în valoare totală de lei .

Petenta arată că în relația cu acest partener au existat un număr de 7 facturi fiscale care au fost înregistrate în luna noiembrie 2004, fiind înregistrată factura fiscală nr..../...11.2004 în loc de factura reală cu nr..../...10.2004, aceasta din urmă nefiind înregistrată în jurnale .

Petenta arată că ambele facturi au aceeași valoare, fapt pentru care nu a fost modificată baza de impunere .

- ... lei, sumă rezultată din înregistrarea cheltuielilor din luna noiembrie 2004 a unor operațiuni pentru care nu au fost găsite documente justificative .

Petenta arată că este vorba de înregistrarea a două facturi fiscale emise de SC A. I. SRL București care poartă numerele ... și ... , în evidența contabilă fiind înregistrată eronat ca nr.... .

Petenta susține că aceste două facturi au fost achitate furnizorului cu ordin de plată, iar la baza acestei relații comerciale a stat contractul de prestări servicii, iar faptul că în anul 2008 această societate a fost declarată inactivă, nu are nici un fel de relevanță întrucât în anul 2004 agentul economic era activ .

Pentru anul **2005**, petenta susține că a înregistrat 4 facturi fiscale emise în luna februarie de SC P SA, în sumă totală de ... lei, facturi care au fost achitate prin decontare bancară dar care nu se regăsesc în evidența contabilă, cu toate că materialele aprovizionate sunt cele pe care le folosește în mod frecvent în procesul de producție .

Pentru anul 2006, petenta arată că organele de inspecție fiscală au constatat o diferență suplimentară la cheltuieli în sumă de ... lei, astfel :

-lei din înregistrarea în evidența contabilă a facturii nr..../...09.2006 emisă de SC A SRL Drăgășani ;

- ... lei din înregistrarea pe cheltuieli a unor mărfuri, care ulterior au fost înregistrate în contul de materii prime și cheltuieli cu materiile prime .

Petenta arată că în anul **2006** societatea a demarat o investiție ce a constat în construirea unor spații de producție, de depozitare și sociale pentru muncitorii firmei, toate acestea urmând a fi construite pe terenul societății Drăgășani, str...i, nr.1 .

Petenta arată că pentru realizarea acestei investiții a apelat la SC A SRL, firmă care aparține fratelui acesteia H . M, la baza căruia a stat contractul de prestări servicii subantrepriză construcții montaj nr... din06.2006 cu o valoare de lei .

Petenta arată că în baza acestui contract, aceasta a achitat c/val prestațiilor conform facturilor nr...., ... și.... în valoare totală de lei .

Pentru anul **2007**, petenta arată că organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, ca urmare a înregistrării sumei delei, reprezentând cheltuieli cu obiectele de inventar, piese de schimb, ambalaje, pentru care nu ar exista documente justificative .

Petenta susține însă că organele de inspecție fiscală nu au făcut dovada că aceste înregistrări nu sunt corecte, obiectele de inventar și piesele de schimb s-au aprovizionat în scopul susținerii producției.

În ceea ce privește suma de lei din cele 9 facturi de prestări servicii emise de SC A SRL, petenta susține că între cele două societăți existau și relații contractuale concretizate în special în Note de comandă emise de SC F SRL către SC A SRL pentru aceste prestații .

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, petenta arată că pentru anul 2004 organul de control a stabilit un debit suplimentar de lei, reprezentând TVA nedeductibilă și majorări de întârziere .

Petenta susține că aceste constatări se bazează pe relațiile comerciale avute cu SC I SRL Târgu Ocna, la care s-a constatat TVA nedeductibilă în sumă delei, ca urmare a unei facturi înregistrate eronat în evidența contabilă, în locul facturii .../....10.2004, de aceeași valoare ce nu apare în jurnalul deducerilor de TVA pe luna noiembrie **2004** și nici în lunile ulterioare .

Referitor la TVA dedusa în sumă de.... lei aferent facturilor emise de SC I G SRL București, petenta susține că a avut încheiat cu acest partener contract de prestări servicii, iar plata facturilor s-a efectuat prin decontare bancară, aceasta neexplicându-și lipsa din contabilitate a facturilor respective, neavând nici posibilitatea să prezinte copii după aceste facturi, întrucât agentul economic a fost declarat inactiv .

Referitor la anul **2005**, petenta susține că nu a fost acordat drept de deducere a TVA pentru achiziția de materiale de construcții, materiale de instalații, aparatură electronică, mobilier de la furnizorii SC Corind SRL, SC D SRL în valoare totală de.... lei, pentru care s-a dedus TVA în sumă de ... lei în conformitate cu prevederile art.145, alin.2, lit.a și respectiv art.146, alin.1, lit.a din legea nr..571/2003.

Astfel, petenta susține că îi erau incidente prevederile art.149, alin.1, lit.a din Codul fiscal .

Pentru anul **2006**, petenta susține că în mod nelegal nu a fost acordat drept de deducere a TVA în sumă de ... lei, aferenta facturilor fiscale de aprovizionare cu materiale de construcții în valoare totală de ... lei, materiale care au fost utilizate la realizarea investiției de construcție și modernizare a activelor.

Petenta arată că pentru anul **2007**, organele de inspecție fiscală au stabilit în mod eronat că nu are drept de deducere a TVA în sumă de ... lei aferentă facturilor fiscale emise de SC A SRL pe motiv că nu au la bază un contract de prestări servicii .

Petenta arată că pentru anul 2008, nu a fost acordat drept de deducere a TVA în sumă de ... lei pentru cele 4 facturi fiscale emise de SC V. M SRL Galați, pe motiv că furnizorul nu a depus pentru anul 2008 declarație privind obligațiile fiscale .

Petenta susține că între cele două societăți există note de comandă, prestatorul executând serviciile contractante, pe care le-a achitat .

Petenta contestă deasemenea motivele invocate de la pct. I-IV în ce privește dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit și TVA, fapt pentru care solicită admiterea contestației .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC F SRL are sediul în Drăgășani, județul Vâlcea și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr.J38/.../1993, cod unic de înregistrare RO

1) Impozitul pe profit a fost verificat în baza Legii nr.571/2003 privind impozitul pe profit, HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe **perioada 01.10.2004- 31.12 . 2007** organele de inspecție fiscală constatând următoarele :

In anul 2004 un profit un profit impozabil în sumă de lei, față de lei cât a stabilit societatea, rezultând un impozit pe profit constatat în sumă de lei, față de lei cât a fost declarat de societate .

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit cheltuieli nedeductibile în sumă de lei, ca urmare a următoarelor influențe fiscale :

-.... lei cheltuieli înregistrate în luna decembrie 2004 în contul 601” Cheltuieli cu materiile prime “ în corespondență cu contul 471 “Cheltuieli înregistrate în avans” , fără a avea la bază documente justificative .

Organele de inspecție fiscală au stabilit că în conformitate cu prevederile art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu cele ale art.6, alin.1 din Legea nr.82/1991, aceste operațiuni sunt fictive și nu corespund cu realitatea, având drept consecință diminuarea bazei impozabile a impozitului pe profit .

- lei ca urmare a înregistrării facturii fiscale nr.../...11.2004 de la SC I SRL Tg.Ocna, în valoare totală de ... lei, din care TVA lei, neanexata la actele contabile ale contribuabilului, prin următoarele articole contabile:

303 “ Obiecte de inventar “ = 401 “ Furnizori “ lei

4426 “ TVA deductibilă “ = 401 “ Furnozori “ lei

603 = 303 “ Obiecte de inventar “

“ Cheltuieli cu obiectele de “inventar ”

În vederea verificării realității și legalității relațiilor comerciale derulate între cele două societăți, s-a solicitat DGFP Bacău-AIF verificarea SC I SRL, care prin adresa nr.../...08.2008 a comunicat ca în perioada 01.10.2004-31.07.2008, aceasta a emis către SC F SRL Drăgășani un număr de 7 facturi în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de 2.131 lei ron reprezentând vânzări de deșeu cocs. Punctând cele 7 facturi fiscale cu cele din evidența contabilă a SC F SRL, s-a constatat că factura fiscală nr.../...11.2004 nu se regăsește printre cele 7 facturi emise de SC I SRL si drept urmare, în conformitate cu prevederile art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2004, s-a stabilit ca cheltuielile înregistrate in baza acesteia sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil .

- lei, cheltuieli înregistrate în evidența contabilă în luna noiembrie 2004 în contul 628 “ Alte cheltuieli cu serviciile executate de terți “ a unor operațiuni care în baza facturilor nr.... și nr.... emise de SC A I G SRL, Bucuresti în sumă de ... lei și în sumă de lei, fără ca acestea să fie anexate la documentele contabile .

În vederea verificării realității și legalității relațiilor comerciale derulate între cele două societăți s-a solicitat DGFP Bucuresti verificarea SC A I G SRL care cu adresa nr.../...07.2008 a comunicat că aceasta se află pe lista contribuabililor declarați inactivi la poziția nr...., așa cum a fost aprobată de ordinul ANAF 576/2008 si drept urmare în baza prevederilor art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2004 s-a stabilit ca operatiunile inscrise in cele doua facturi sunt fictive și nu corespund realitatii .

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit că pe anul 2004, operatorul economic a diminuat impozitul pe profit cu suma de, pentru care au calculat dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei .

Pentru Anul 2005 societatea verificată a înregistrat un profit impozabil în sumă de ... lei, față de lei cât au stabilit organele de inspecție fiscală, ca urmare a următoarelor influențe fiscale :

- SC F SRL a înregistrat pe cheltuieli suma de lei(cont 601), fără a avea la bază documente justificative .

Astfel, cheltuielile cu materia primă a fost înregistrată în perioada februarie-decembrie 2005, iar în soldul contului 301, la 31.12.2005 figurează suma de lei, ceea ce demonstrează înregistrarea fictivă a cheltuielilor cu materia primă înscrisă ca fiind achiziționată în contul 301 în luna februarie în valoare de.... lei .

Organele de inspecție fiscală au constatat că facturile în baza cărora societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă nu există faptic, deși sunt înregistrate în evidența contabilă .

Prin adresa înregistrată la AIF Vâlcea sub nr. .../...07.2008 s-a solicitat la DGFP Mari Contribuabili București să verifice dacă cele patru facturi fiscale înregistrate de la SC P SRL au fost emise de aceasta, iar până la data finalizării inspecției fiscale nu s-a primit nici un răspuns .

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003, coroborat cu cele ale art.6, alin.1 din Legea contabilității nr.82/1991, stabilind o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă delei, pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de.... lei .

Pentru Anul 2006 societatea verificată a înregistrat un profit impozabil în sumă de lei, față de ... lei cât au stabilit organele de inspecție fiscală, ca urmare a înregistrării următoarelor cheltuieli nedeductibile în sumă de lei, astfel :

- lei, cheltuieli înregistrate în evidența contabilă a lunii septembrie 2006, în baza facturii fiscale nr..../...09.2006 emisă de SC A SRL în valoare totală de ... lei ron , având explicația “prestări servicii conform contract “, fără a fi menționat numărul și data contractului, care potrivit art.21, alin.4, lit.m s-au considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil .

- lei, cheltuieli cu mărfurile care au fost înregistrate în evidența contabilă a lunii iulie 2006, rezultate în urma înregistrărilor contabile :

301 “ Materii prime “ = 371 “Mărfuri “ lei

Ulterior prin mai multe înregistrări contabile :

601 = 301 “Materii prime “ lei

“Chelt.cu materiile prime “

Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna iulie 2006, soldul scriptic al contului 371 în balanța de verificare încheiată la 30.06.2006 în sumă de lei a fost transferat în contul 301 “materii prime”, iar contul 371 conține următoarele bunuri : materiale pentru instalații sanitare, materiale de construcții, mobilier, aparatură electronică, bunuri care nu au nimic în comun cu materia primă utilizată în fabricarea produselor de cocserie .

Ulterior o parte din mărfuri au fost înregistrate în contul de materii prime, respectiv în contul 601 “Cheltuieli cu materiile prime”, fără să aibă la bază un document justificativ, iar în conformitate cu prevederile art.21, pct.4, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil .

Pentru cheltuielile nedeductibile în sumă de ...lei, organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe profit în sumă de lei, pentru care au stabilit majorări de întârziere în sumă de lei .

Pentru Anul 2007 societatea verificată a înregistrat un profit impozabil în sumă de lei, față de lei cât au stabilit organele de inspecție fiscală, ca urmare a înregistrării cheltuielilor nedeductibile în sumă de ... lei constind in cheltuieli cu obiecte de inventar în sumă de ... lei, cheltuieli cu piese de schimb în sumă de ... lei și cheltuieli cu ambalajele

în sumă de lei, înregistrate în contabilitate fără a avea la bază vreun document justificativ .

Organele de inspecție fiscală au stabilit că aceste cheltuieli sunt nedeductibile în conformitate cu prevederile art.21, pct.4, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stabilind un debit suplimentar în sumă de lei, pentru care au calculat majorări de întârziere în conformitate cu prevederile OG nr.92/2003 în sumă de ... lei .

Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și a OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pentru perioada**10. 2004 -03.2008**, constatandu-se următoarele :

Anul 2004

a) Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat factura fiscală nr..../...11.2004 de la SC I SRL Tg.Ocna, în valoare totală de ... lei, din care TVA ...**lei**, fără ca această factură să existe la actele contabile ale contribuabilului. Așa cum s-a prezentat anterior la cap de impozit pe profit , urmare verificării încrucisate a acestui furnizor, a rezultat ca factura în cauza nu se regăsește printre cele emise de această societate pentru SC F SRL și în consecință în temeiul art.145, alin.2, lit.a și art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2004, s-a apreciat ca societatea nu are drept de deducere a TVA în sumă de.... **lei** .

b) În luna noiembrie 2004 SC Florexim SRL a înregistrat facturile fiscale nr.... în valoare totală de lei din care TVA ... **lei** și factura nr... în valoare totală de ... lei din care TVA ... **lei** emise de SC A.I.G SRL, fără ca acestea să fie la documentele contabile

Așa cum s-a prezentat anterior la cap de impozit pe profit , urmare verificării încrucisate a acestui furnizor, a rezultat ca acesta se află pe lista contribuabililor declarați inactivi la poziția 871, așa cum a fost aprobată de ordinul ANAF 576/2008 și drept urmare, conform art.145, alin.2, lit.a și art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 și având în vedere că aceste documente nu se găsesc ca fiind emise de SC A. I. G SRL, s-a apreciat ca societatea nu are drept de deducere a TVA în sumă de.... **lei** .

c) în luna noiembrie 2004, SC F SRL a efectuat achiziții de bunuri reprezentând materiale pentru instalații, înregistrate în contul 371 "Mărfuri "în valoare totală de ... lei din care TVA ... **lei** de la SC P.I SRL, fără ca acestea să contribuie la realizarea de operațiuni taxabile și drept urmare în conformitate cu prevederile art.145, alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, s-a apreciat ca societatea nu are drept de deducere a TVA în sumă de **lei** .

Pe total an 2004, a fost stabilit un debit suplimentar în sumă de **lei** .

Anul 2005

a) societatea a înregistrat în evidența contabilă operațiuni fictive, care nu au la bază documente justificative, respectiv achiziția de "așa zisă " materie primă (cocs) aprovizionate de la SC P SA , în registrul jurnal al lunii februarie 2005 fiind înregistrate următoarele facturi fiscale :

- factura nr..../...02.2005 furnizor SC P. S București, în valoare de ... lei, din care TVA **lei** ;

- factura nr..../...02.2005 furnizor SC P SA București, în valoare de ... lei, din care TVA **lei** ;

-factura nr..../...02.2005 furnizor SC P SA București, în valoare de ... lei, din care TVA ... **lei** ;

- factura nr..../...02.2005 furnizor SC P SA București, în valoare de lei, din care TVA ... **lei** ;

Organele de inspecție fiscală au constatat că facturile respective nu există faptic la actele contabile deși sunt înregistrate în evidența contabilă, drept pentru care nu a fost acordat drept de deducere a TVA în sumă de **lei**, în conformitate cu prevederile art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

b) societatea a înregistrat achiziții de materiale pentru construcții, materiale pentru instalații, aparatură electronică, mobilier de la SC I SRL Drăgășani, SC C SRL și SC D SRL, materiale care au fost înregistrate în contul de 371, deși societatea nu desfășura activitate de comercializare de astfel de produse, exercitându-și dreptul de deducere a TVA pentru aceste achiziții .

Valoarea totală a acestor produse este de ... lei din care TVA în sumă de lei, iar în conformitate cu prevederile art.145, alin.2, lit.a, respectiv art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere .

Pe total an 2005, organele de inspecție fiscală au stabilit un debit suplimentar în sumă de lei .

a) In **Anul 2006** societatea a înregistrat în evidența contabilă următoarele facturi de prestari servicii emise de SC A SRL Drăgășani , pentru care nu a făcut dovada că serviciile au fost efectiv prestate, că ar fi fost efectuate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului, iar serviciile înscrise în facturile respective nu au fost justificate prin situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau de orice alte materiale corespunzătoare specificului activităților desfășurate :

-factura nr..../....06.2006, în valoare totală de lei din care TVA în sumă de ... lei, cu explicația “ prestări servicii conform contract “ , fără a fi menționat numărul și data contractului;

- factura nr..../....07.2006, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei, cu explicația “prestări servicii conform contract “ , fără a fi menționat numărul și data contractului;

-factura nr.../...09.2006 în valoare totală de lei din care TVA în sumă de.... lei, cu explicația prestări servicii conform contract “ , fără a fi menționat numărul și data contractului .

Drept urmare, potrivit art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele de inspecție fiscală au apreciat că intrucit nu rezultă că serviciile au fost efectiv prestate, SC F SRL nu are drept de deducere a TVA în sumă totală de ... lei .

b) SC F SRL a înregistrat în evidența contabilă achiziții de materiale în valoare de ... lei, TVA aferenta de lei, de la SC D SRL astfel :

- Kg oțel beton diametru 20 mm în valoare de ... lei, TVA aferenta ... lei prin înregistrarea fct nr..../...08.2006 ;

- Kg oțel beton diametru 16 mm în valoare de lei TVA aferenta ... lei prin înregistrarea fct nr..../...08.2006;

-Kg oțel beton diametru 16 mm în valoare de lei TVA aferenta lei prin înregistrarea fct nr..../....07.2006 ;

-.... Kg teavă inox în valoare de lei TVA aferenta lei prin înregistrarea facturii nr..../....10.2006;

- Kg teavă inox în valoare de lei, TVA aferent lei prin înregistrarea facturii nr...../....12.2006 .

Aceste achiziții au fost înregistrate inițial în contul 371 “ Mărfuri “ la valoarea de intrare, ulterior în luna decembrie 2007 fiind ștornate din acest cont și trecute în contul 302.1 “materiale consumabile”, iar din Nota explicativă dată de administratorul SC F SRL rezultă că aceste bunuri au fost folosite “pentru construcție hale și înlocuire la cuptorul de calcinare “, fără să prezinte documente care să justifice consumul respectivelor materiale (bonuri de consum, procese verbale de recepție) .

În conformitate cu prevederile art.145, alin.2 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu avea drept de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate în sumă delei .

In Anul 2007 societatea verificată a înregistrat un număr de 10 facturi fiscale emise de SC A SRL Drăgășani, în lunile septembrie - decembrie cu explicația "prestări servicii conform contract " fără a fi menționat numărul și data contractului astfel :

-în luna **septembrie 2007**, fct fiscală nr.../...09.2007, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei,

-în luna **octombrie 2007**, un număr de 4 facturi cu o valoare totală de lei, din care TVA lei, astfel :

- fct nr.../...10.2007 în val tot de ... lei din care TVA în sumă de.... lei,

- fct nr.../...10.2007, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de lei,

- fct nr.../...10.2007, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei,

- fct nr.../..10.2007, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei,

- în luna **noiembrie 2007** un număr de 4 facturi cu o valoare de ... lei , din care TVA lei , astfel :

- fct nr.../...11.2007, în valoare totală de.... lei din care TVA în sumă de.... lei,

- fct nr.../...11.2007, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de lei,

- fct nr.../...11.2007, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă delei,

- fct nr.../...11.2007, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei,

-în luna **decembrie 2007**, factura nr.../...12.2007, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că reprezentantul SC F SRL nu a făcut dovada că serviciile au fost efectiv prestate, executate în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate , precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului .

Astfel, potrivit prevederilor art.146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare întrucât nu rezulta că respectivele prestări de servicii ar fi fost efectiv prestate, organele de inspecție fiscală au stabilit ca SC F SRL nu avea drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de.... lei .

În trim **I al anului 2008** societatea a înregistrat un număr de patru facturi emise de SC V. M SRL Galați, cu explicația "prestări servicii preluare cocs petrol " :

- fct nr.../...03.2008 în val tot. de lei din care TVA în sumă de ... lei,

- fct nr.../...03.2008 în val tot delei din care TVA în sumă de ... lei ;

- fct nr.../...03.2008 în val tot de lei din care TVA în sumă de lei ;

-fct nr.../...03.2008 în val tot de ... lei din care TVA în sumă de ... lei .

Pentru verificarea realității și legalității relațiilor comerciale derulate între cele două societăți, s-au solicitat DGFP Galați informații cu privire la SC V. M SRL care prin adresa nr.../.../...07.2008, a comunicat ca aceasta "nu a depus declarații privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat și deconturile privind TVA cu excepția lunilor decembrie 2006 și martie 2007, în acestea nefiind consemnate TVA deductibilă sau TVA colectată " .

Astfel întrucât administratorul societății nu a putut justifica necesitatea unor astfel de servicii sau prestarea efectivă a acestora și având în vedere prevederile art.145, alin.2, lit.a și art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 și faptul că SC V. M SRL nu a emis aceste facturi, nu s-a acordat drept de deducere a TVA în sumă de ... lei .

Pentru diferența suplimentară s-au calculat majorări și penalități de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ... lei RON, reprezentând impozit pe profit, TVA și accesorii aferente acestora, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de **SC ... SRL**.

Prin procesul verbal încheiat la data de10.2008, organele de inspecție fiscală au apreciat că societatea a înregistrat în evidența contabilă operațiuni sau cheltuieli ce nu reflectă realitatea economică cu scopul de a nu se achita ori a diminua impozitul pe profit, respectiv TVA.

Pentru aspectele mai sus menționate, organele de control, au formulat la data de ...01.2009, *plângere penală* împotriva administratorului SC F SRL - H .F - apreciindu-se că acestea se încadrează printre faptele prevăzute și sancționate de art.11, pct.5, lit.c din Legea 87/1994, rep. privind evaziunea fiscală și art.291 din Codul penal .

In fapt, pe fond speța supusă soluționării este dacă petenta avea dreptul de a-și include pe cheltuieli și de a deduce TVA aferentă aprovizionărilor efectuate, în condițiile în care documentele utilizate nu pot demonstra proveniența lor legală.

Având în vedere însă că între stabilirea obligațiilor bugetare datorate de petentă în sumă de ... lei din care : ... lei impozit pe profit ; ... lei majorări impozit pe profit ;.... lei TVA și lei majorări TVA, constatate prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de ...10.2008 anexă la decizia de impunere nr...din10.2008 și stabilirea caracterului infrațional al faptelor săvârșite de administratorul acesteia, există o interdependență relativă, în sensul că indiferent dacă acestea sunt sancționate sau nu de legea penală, aceasta nu incumbă asupra legalității înregistrării în contabilitate a operațiunilor respective, organele de soluționare apreciază că se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Astfel, art.214 alin.1 lit. a din OG 92/2003, rep. privind Codul de procedură fiscală precizează că :

“Organul de soluționare competent **poate suspenda**, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când :

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele de drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă “.

Față de cele de mai sus și văzând dispozițiile art.214 alin.1 lit.a din OG 92/2003 rep.la data de 31.07.2007, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea se investește cu soluționarea pe fond a contestației, pe cale administrativă pentru suma contestată de lei, ce conține și accesoriile totale aferente prejudiciului pentru care au fost anterior sesizate organele de cercetare penală.

1) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei

a) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent cheltuielilor nedeductibile în sumă de ... lei

Cauza supusa solutionarii este daca la stabilirea profitului impozabil pe anul 2004, SC F SRL, poate beneficia de dreptul de deducere a cheltuielii in suma de lei in conditiile in care acestea nu au la baza un document justificativ, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii.

În fapt, în luna decembrie 2004 SC F SRL a înregistrat în contul 601” Cheltuieli cu materiile prime “ suma de ... lei în corespondență cu contul 471 “Cheltuieli înregistrate în avans” , fără a avea la bază documente justificative .

De asemenea societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu obiectele de inventar în sumă de lei în baza facturii fiscale nr.../...11.2004 emisă de SC I SRL Tg.Ocna, fără ca această factură să existe anexată la actele contabile ale contribuabilului .

În evidența contabilă au fost efectuate următoarele înregistrări contabile :
303 “ Obiecte de inventar “ = 401 “ Furnizori “ ... lei

4426 “ TVA deductibilă “ = 401 “ Furnozori “ ... lei
603 = 303 “ Obiecte de inventar “
“ Cheltuieli cu obiectele de “inventar

În luna noiembrie 2004 **SC F SRL** a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu alte servicii executate de terți (cont 628) în sumă de ... lei, în baza facturilor nr.... și nr... emise de SC A. I.G SRL, în sumă de.... lei și respectiv în sumă de ... lei, fără ca acestea să fie anexate la documentele de evidență contabilă .

Organele de inspecție fiscală au constatat astfel pentru anul 2004 cheltuieli nedeductibile în sumă de lei, cărora le corespunde un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, prin aplicarea cotei de impozit pe profit de 25% (... X 25%).

În drept, art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :
“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile : [...]

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

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, se reține că înregistrarea în evidența contabilă a unor cheltuieli care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil .

Analizând constatările efectuate prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere, rezultă că petenta a înregistrat cheltuieli cu materiile prime, cheltuieli cu obiectele de inventar și cheltuieli cu alte servicii executate de terți, fără a avea la bază un document justificativ .

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 stă 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 poartă răspunderea celor care le-au întocmit, vizat și aprobat .

În ceea ce privește cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei înregistrate de petentă în contul 601 “ Cheltuieli cu materiile prime “ în corespondență cu creditul contului 471 “ Cheltuieli înregistrate în avans” , se rețin următoarele :

Potrivit pct.4.96 din Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene “ Cheltuielile efectuate și

veniturile realizate în perioada curentă, dar care privesc perioadele sau exercițiile următoare, se înregistrează distinct în contabilitate, la cheltuieli în avans, respectiv venituri în avans.

În aceste conturi se înregistrează, în principal, **următoarele cheltuieli și venituri: chirile, abonamentele și alte cheltuieli efectuate anticipat, respectiv veniturile din chirii, abonamente și alte venituri aferente perioadelor sau exercițiilor următoare** .

Deoarece rezultatul se stabilește lunar, delimitarea acestor venituri și cheltuieli se efectuează lunar.”

Potrivit aceluiași ordin se reține că cu ajutorul acestui cont se ține evidența cheltuielilor efectuate în avans care urmează a se suporta eşalonat pe cheltuieli, pe baza unui scadențar, în perioadele/exercițiile viitoare .

Acesta este un cont de activ și funcționează astfel :

“ **În debitul contului 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" se înregistrează:**

- sumele reprezentând abonamentele, chirile și alte cheltuieli efectuate anticipat (401, 512, 531);

- valoarea dobânzilor aferente contractelor de leasing financiar, potrivit prevederilor contractuale (167).

În creditul contului 471 "Cheltuieli înregistrate în avans" se înregistrează :

- sumele repartizate în perioadele/exercițiile financiare următoare pe cheltuieli, conform scadențarelor (605, 611 la 628, 658, 666, 668);

Soldul contului reflectă cheltuielile efectuate în avans.

Din cele de mai sus rezultă că, contul 601 “ cheltuieli cu materiile prime” nu intră în corespondență cu contul 471 “ cheltuieli înregistrate în avans “, astfel că petenta pe lângă faptul că a înregistrat în contabilitate cheltuieli fără a avea la bază un document justificativ, aceasta nici nu a respectat principiile de bază ale legii contabilități, respectiv de înregistrare a unor operațiuni economice .

În ceea ce privește cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei, înregistrate în baza facturii nr.../...11.2004, emisă de SC I SRL Tg.Ocna, se rețin următoarele :

În vederea verificării realității și legalității relațiilor comerciale derulate între SC I SRL în calitate de vânzător și SC F SRL în calitate de cumpărător, prin adresa nr.../...07.2008 s-a solicitat DGFP Bacău-AIF să verifice realitatea și legalitatea operațiunilor înscrise în documentele emise de SC I SRL, iar prin procesul verbal încheiat la data de ...08.2008 și adresa nr.../...08.2008, anexate la dosarul cauzei, DGFP Bacău a comunicat următoarele :

- În perioada ...10.2004 - ...07.2008, SC I SRL Tg.Ocna a emis către SC F SRL Drăgășani un număr de 7 facturi în valoare totală de ... lei, din care TVA în sumă de lei ron **reprezentând vânzări de deșeu cocs** .

Analizând procesul verbal amintit anterior și punctând cele 7 facturi fiscale emise de SC I SRL cu cele înregistrate în evidența contabilă de SC F SRL, rezultă că factura fiscală nr.../11.2004 nu se regăsește printre cele 7 facturi emise de SC I SRL .

Mai mult decât atât cele 7 facturi emise de SC I SRL reprezintă aprovizionări de deșeu cocs și nu de obiecte de inventar așa cum a înregistrat petenta .

Rezultă așadar că această factură nu a fost emisă de furnizorul SC I SRL Tg.Ocna și nu reprezintă document justificativ de înregistrare în evidența contabilă a acestor operațiuni economice .

Referitor la susținerea petentei potrivit careia că în luna noiembrie 2004, a fost înregistrată factura fiscală nr.../...11.2004 în loc de factura reală cu nr.../...10.2004, aceasta din urmă nefiind înregistrată în jurnale, dar ambele facturi au aceeași valoare, aceasta nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a cauzei deoarece ambele facturi au specificatia vinzari de cocs si nu obiecte de inventar asa cum s-a efectuat inregistrarea in contabilitate de catre petenta.

Mai mult decit atit, așa cum rezultă din procesul verbal încheiat de organele de control din cadrul DGFP Bacău nr.../...08.2008, existent in copie la dosarul cauzei, factura

fiscală nr.../...10.2004 are valoarea totală de lei Rol, din care TVA în sumă de ... lei Rol nefiind vorba nicidecum de suma de ... lei Ron , așa cum susține aceasta .

Rezultă așadar că în cauză este vorba de un alt document care are o altă valoare .

În ceea ce privește cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei, se rețin următoarele :

În vederea verificării realității și legalității relațiilor comerciale derulate între SC A. I. G SRL în calitate de prestator și SC F SRL în calitate de beneficiar, prin adresa nr.../...07.2008 s-a solicitat la DGFP București să verifice realitatea și legalitatea operațiunilor înscrise în documentele emise de aceasta, iar prin adresa nr.... din07.2008, anexată la dosarul cauzei, DGFP București a comunicat faptul că SC SC A I. G SRL, se află pe lista contribuabililor declarați inactivi la poziția 871, așa cum a fost aprobată de ordinul ANAF 576/2008 .

Din cele de mai sus, nu se poate face dovada că facturile fiscale nr... și nr... au fost emise de SC A. I.G SRL cu atât mai mult cu cât acestea nu au fost prezentate nici cu ocazia efectuării inspecției fiscale și nici nu au fost anexate la contestația formulată.

În ceea ce privește susținerile petentei potrivit cărora cheltuielile cu materiile prime în sumă de ... lei a fost stornată din contul 601 și înregistrată în contul 471, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât potrivit registrului jurnal auxiliar încheiat la data de ...12.2004 anexat la dosarul cauzei, la poziția nr.1, figurează următoarea înregistrare contabilă :

601 = 471 lei

Rezultă așadar că petenta a înregistrat această operațiune, cu toate că așa cum s-a arătat anterior, contul 471 nu intră în corespondență cu contul 601 așa cum eronat a procedat aceasta .

Referitor la susținerile petentei potrivit cărora în evidența contabilă a fost înregistrată eronat factura nr.... în loc de facturile nr... și ..., acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum rezultă din registrul jurnal auxiliar, anexat în copie la dosarul cauzei, la pozițiile nr.... și ..., figurează înregistrate pe cheltuieli facturile menționate de petenta (nr... și nr...) cu suma totală de lei Rol .

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, se reține că în mod corect au fost stabilite cheltuieli nedeductibile în sumă de lei, organele de inspecție fiscală majorând în mod justificat baza impozabilă a impozitului pe profit cu această sumă, astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate la acest capat de cerere, diferența de impozit pe profit în sumă de ... lei fiind legal stabilită în sarcina petentei.

b) În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă de ... lei

Cauza supusa solutionarii este daca diferenta de impozit pe profit în sumă de lei aferenta anului 2004, este legal stabilita in sarcina SC F SRL, in conditiile in care la stabilirea acesteia organele de inspectie fiscala au avut in vedere impozitul constituit in evidenta contabila de aceasta si nu cel declarat la organul fiscal teritorial

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat un profit net în sumă de ... lei și cheltuieli nedeductibile în sumă de lei, din care cheltuieli cu impozitul pe profit în sumă de lei, rezultând astfel un profit impozabil în sumă de lei, în timp ce profitul impozabil constatat de organele de inspecție fiscală a fost în sumă de lei, ca urmare a majorării bazei impozabile cu cheltuielile nedeductibile în sumă de.... lei .

SC F SRL a declarat la organul fiscal teritorial un impozit pe profit în sumă de ... lei, cu toate că în evidența contabilă a avut înregistrat un impozit pe profit în sumă de lei .

Organele de inspecție fiscală au constatat un impozit pe profit datorat în sumă de ... lei și au stabilit o diferență suplimentară în sumă de ... lei, rezultata ca diferență între impozitul pe profit înregistrat în evidența contabilă de societate și cel constatat de acestea

În drept, OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", lit.a și lit.b și pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează

a) "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală " reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale **privind stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată**, precum și pentru comunicarea modului de soluționare cu inspecție fiscală anticipată a decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare, în situația în care se stabilesc diferențe față de suma solicitată la rambursare.

b) Se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale, ca urmare a constatării de obligații fiscale suplimentare și/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspecție fiscală ", întocmit la finalizarea acesteia. "

"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 constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta."

În ceea ce privește impozitul pe profit suplimentar de în sumă de lei aferent anului 2004, se reține că în mod eronat organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea acestuia ca diferență între impozitul pe profit constatat de acestea pentru anul 2004 în sumă de ... lei și impozitul pe profit înregistrat în evidența contabilă de societate în sumă de ... lei și nu cel declarat în sumă de ... lei .

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit în felul acesta un impozit suplimentar în plus față de cel datorat în sumă de ... lei .

Prin adresa nr..../....01.2009 de completare a referatului privind punctul de vedere relativ la contestația formulată de SC F SRL, organele de inspecție fiscală au menționat că " **în mod eronat au stabilit un debit suplimentar în sumă de ... lei, neținându-se cont de impozitul pe profit declarat de agentul economic la 31.12.2004 care a fost în sumă de ... lei** . Recalculând a rezultat un debit suplimentar în sumă de ... lei calculat astfel :

- impozit pe profit constatat lei ;
- impozit pe profit declarat lei ;
- impozit pe profit debit suplimentar ... lei .

În consecință accesoriile calculate pentru debitul stabilit suplimentar sunt în sumă de lei .

În consecință propunem admiterea sumei de lei reprezentând debit impozit profit și accesorii în sumă de lei ."

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației apreciază că din debitul suplimentar stabilit de plată pentru anul 2004 în sumă de ... lei, susținerile petentei apar ca întemeiate pentru diferența de impozit pe profit în sumă de lei și accesorii în sumă de lei, urmând a ca asupra acesteia să se pronunțe în consecință .

2) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent cheltuielilor nedeductibile în sumă de lei

Cauza supusa solutionarii este daca la stabilirea profitului impozabil pe anul 2005, 2006 si 2007 SC F SRL, poate beneficia de dreptul de deducere a cheltuielii in suma de.... lei (din care in anul 2005; ... lei in anul 2006 si lei in anul 2007) in conditiile in care aceasta nu are la baza un document justificativ, prin care **să se facă dovada efectuării operațiunilor.**

În fapt,

a) In registrul jurnal al lunii **februarie 2005**, SC F SRL a înregistrat în contul 601 "Cheltuieli cu materiile prime " suma de lei, fără a avea la bază documente justificative

Astfel, au fost înregistrate în evidența contabilă următoarele facturi fiscale emise de SC Petrom SA București, ce nu au fost găsite la documentele de evidență contabilă:

- fct nr..../....02.2005 , în valoare de ... lei și TVA ... lei ;
- fct nr.../.....02.2005, în valoare delei și TVA ,,, , lei ;
- fct nr..../....02.2005, în valoare de lei și TVA ... lei ;
- fct nr..../....02.2005, în valoare de lei, din care TVA ... lei.

b) Deasemenea în luna **ieulie 2006** , SC F SRL a înregistrat în contul de materii prime (cont 301) suma de lei, sumă care figura înregistrată în bilanța de verificare încheiată la data de 30.06.2006 în soldul contului 371 " Mărfuri ", ca ulterior să înregistreze această sumă în contul de cheltuieli cu materiile prime (cont 601), fără a avea la bază vreun document justificativ .

În evidența contabilă a efectuat următoarele înregistrări contabile :

301 " Materii prime " = 371 "Mărfuri " ... lei

Ulterior prin mai multe înregistrări contabile :

601 = 301 "Materii prime " ... lei

"Chelt.cu materiile prime "

În contul de materii prime au fost înregistrate următoarele bunuri : materiale pentru instalații sanitare, materiale de construcții, mobilier, aparatură electronică, bunuri care nu au nimic în comun cu materia primă utilizată în fabricarea produselor de cocserie .

c) Totodată în anul **2007** SC F SRL a înregistrat în contul de cheltuieli suma de ... lei, reprezentând cheltuieli cu obiectele de inventar, piese de schimb și ambalaje, fără a avea la bază vreun document justificativ .

În drept, art.19, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

" (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Art.21, alin.4, lit.f din același act normativ, precizează :

"(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile : [...]

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

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Deasemenea se reține că înregistrarea pe cheltuieli a unor documente care nu au calitatea de document justificativ și în baza cărora nu se poate face dovada efectuării de operațiuni economice, sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Analizând constatările efectuate prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere, rezultă că petenta a înregistrat cheltuieli cu materiile prime, cheltuieli cu obiectele de inventar și cheltuieli cu piesele de schimb și ambalajele, fără a avea la bază un document justificativ .

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

“2.3 Potrivit prevederilor art. 6 alin. 2 din Legea contabilitii nr. 82/1991, republicată, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 61/2001, precum și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor comune și a celor cu regim special utilizate în activitatea financiară și contabilă *1), **orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.

2.4. - Documentele justificative cuprind, cel puțin, următoarele elemente principale :

- a) denumirea documentului;
- b) denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul ;
- c) numărul și data întocmirii acestuia ;
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice (când este cazul);
- e) conținutul operațiunii economice și, dacă este cazul, temeiul legal al efectuării acesteia;
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;
- h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate."

În acest sens și 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.

Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în contabilitate numai în cazul în care se face dovada intrării în gestiune a bunurilor respective. În cazul în care documentele respective se referă la cheltuieli pentru prestări de servicii efectuate de persoane fizice impuse pe bază de norme de venit, pentru a fi înregistrate în contabilitate, acestea trebuie să aibă la bază contracte sau convenții civile, încheiate în acest scop, și documentul prin care se face dovada plății.”

Însă dacă se are în vedere situația de fapt prezentată, se reține că petenta a înregistrat în luna februarie 2005, cheltuieli cu materiile prime în sumă de ... lei în baza unor facturi care ar fi fost emise de SC P SA, dar care faptic nu există la actele de evidență contabilă .

Nici cu ocazia formulării contestației petenta nu a anexat aceste documente .

Mai mult decât atât prin adresa înregistrată la AIF Vâlcea sub nr..../...07.2008 și anexată în copie la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală au solicitat la DGFP Mari Contribuabili București să verifice dacă cele patru facturi fiscale înregistrate de la SC P SRL au fost emise de aceasta , iar până la data finalizării inspecției fiscale nu s-a primit nici un răspuns .

Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă de... lei, se reține că petenta a înregistrat în contul de materii prime soldul contului 371 “ Mărfuri “, ca mai apoi să înregistreze aceste bunuri în contul de cheltuieli cu materiile prime, fără să aibă la bază un bon de consum sau orice alt document justificativ care să reflecte aceste consumuri .

În ceea ce privește cheltuielile cu materiile prime înregistrate de petentă, se reține că în perioada verificată aceasta a desfășurat activitate de fabricare a produselor de cocserie, iar bunurile care au figurat înregistrate în contul de materii prime au constat în instalații sanitare, materiale de construcții, mobilier, aparatură electronică, bunuri care nu au nimic în comun cu materia primă utilizată în fabricarea produselor de cocserie .

Rezultă așadar că aceste bunuri nu puteau să fie date la prelucrare în procesul de fabricație, astfel încât acestea să fie înregistrate pe cheltuieli cu materiile prime, rezultând că aceste operațiuni nu corespund realității .

În contestația formulată, petenta susține că în anul 2005 a înregistrat 4 facturi fiscale emise în luna februarie de SC P SA, în sumă totală de ... lei, facturi care au fost achitate prin decontare bancară **dar care nu se regăsesc în evidența contabilă, cu toate că materialele aprovizionate sunt cele pe care le folosește în mod frecvent în procesul de producție .**

Aceste susțineri nu pot fi luate în considerare favorabilă a contestației, întrucât așa cum s-a arătat anterior, **orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

Întrucât aceste documente nu se află anexate la documentele de evidență contabilă și nici nu au fost prezentate cu ocazia formulării contestației, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect organele de inspecție fiscală având

în vedere prevederile art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003, au considerat ca petenta nu poate beneficia de dreptul de deducere a cheltuielii înregistrate în sumă de lei .

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor în sumă de lei, stabilind o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de ... lei, astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

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

Cauza supusa solutionarii este daca organele de solutionare se pot pronunta pe fond asupra legalitatii stabilirii acesteia, în condițiile în care temeiul de drept avut în vedere de organele de inspecție fiscală nu corespunde faptelor constatate.

În fapt,

- În luna **noiembrie 2004**, SC F SRL a înregistrat în contabilitate facturi fiscale , fara ca acestea sa existe anexate la actele contabile astfel :

-fct fiscală nr..../...11.2004 de la SC I SRL Tg.Ocna, în valoare totală de... lei, din care TVA lei;

-fct fiscală nr.... în valoare totală de lei din care TVA ... **Lei**

- fct nr.... în valoare totală de ... lei din care TVA lei ambele emise de SC A. I.G SRL,

- Deasemenea în luna **noiembrie 2004**, SC F SRL a efectuat achiziții de bunuri reprezentând materiale pentru instalații, înregistrate în contul 371 "Mărfuri "în valoare totală de ... lei din care TVA ... lei de la SC PS I SRL, fără ca acestea să contribuie la realizarea de operațiuni taxabile .

- În registrul jurnal al lunii **februarie 2005**, SC F SRL a înregistrat în contul de TVA deductibilă suma de.... lei, fără a avea la bază documente justificative .

Astfel, au fost înregistrate în evidența contabilă următoarele facturi fiscale, ca fiind emise de SC P SA București, ce nu au fost găsite la documentele de evidență contabilă :

- fct nr.../...02.2005, în valoare de ... lei și **TVA ... lei** ;

- fct nr.../...02.2005 în valoare de ... lei și **TVA lei** ;

-fct nr.../...02.2005 în valoare delei și **TVA lei** ;

- fct nr.../...02.2005, în valoare de.... lei, din care **TVA lei**.

- În anul **2005**, SC Floratex SRL a înregistrat achiziții de materiale pentru construcții, materiale pentru instalații, aparatură electronică, mobilier de la SC I SRL Drăgășani, SC C SRL și SC D SRL, materiale care au fost înregistrate în contul de 371 "Mărfuri ", deși societatea nu desfășura activitate de comercializare de astfel de produse, exercitându-se astfel dreptul de deducere al TVA aferenta acestora în sumă de.... lei .

- În lunile **iunie, iulie și septembrie 2006** societatea a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă de lei, în baza facturilor emise de SC A SRL Drăgășani, facturi care conțin la denumirea produselor sau a serviciilor explicația "prestări servicii conform contract ", fără a fi însă menționat numărul și data contractului, astfel :

-fct nr.../...06.2006, în valoare totală de lei din care TVA în sumă de.... lei ;

- fct nr.../...07.2006, în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de.... lei;

-fct nr.../...09.2006 în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de lei .

- SC F SRL a înregistrat în evidența contabilă a anului **2006** achiziții de materiale de la SC D SRL în valoare de ... lei și TVA aferent de lei, astfel :

- ...Kg oțel beton diametru 20 mm în valoare de lei, TVA aferent lei prin înregistrarea facturii nr.../11.08.;

- ... Kg oțel beton diametru 16 mm în valoare de lei TVA aferent.... lei prin înregistrarea facturii nr..../11.08.2006 ;

- Kg oțel beton diametru 16 mm în valoare de ... lei TVA aferent lei prin înregistrarea facturii nr..../....07.2006 ;
- Kg teavă inox în valoare de lei TVA aferent lei prin înregistrarea facturii nr..../....10.2006 ;
- Kg teavă inox în valoare de lei, TVA aferent lei prin înregistrarea facturii nr..../...12.2006 .

La stabilirea debitului suplimentar in suma de lei aferent perioadei 2004 - 2006, organele de inspectie fiscala au avut in vedere prevederile art. 145, alin2, lit.a și art.146, alin.1, lit.a din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, care mentioneaza urmatoarele :

“Art. 145 Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

- a) operațiuni taxabile;[...] ”

" Art. 146*) Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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

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

Analizand temeiul de drept avut in vedere de organele de inspectie fiscala, se constatata ca prevederile art.145, alin.2, lit.a și cele ale art.146, alin.1 sunt operabile începând cu data de 01.01.2007, acestea fiind prevăzute în legea nr.343/2006 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Astfel, pentru perioada 2004-2006, prevederile art.145, alin.2, și art.146, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal au următorul conținut :

ART. 145

“ Dreptul de deducere

(2) Pentru bunurile importate până la data de 31 decembrie 2003, în baza certificatelor de suspendare a taxei pe valoarea adăugată, eliberate în baza Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, pentru care termenul de plată intervine după data de 1 ianuarie 2004 inclusiv, taxa pe valoarea adăugată devine deductibilă la data plății efective.

ART. 146

“ Perioada fiscală

- (1) Perioada fiscală pentru taxa pe valoarea adăugată este luna calendaristică .”

Față de cele de mai sus, se reține că faptelor constatate de organele de inspecție fiscală nu le sunt aplicabile prevederile legale invocate anterior, care pe lângă faptul că au o altă numerotare a alineatelor, mai au și alt conținut .

Astfel, se reține că speței în cauză i-ar fi aplicabile prevederile art.145, alin.3, lit.a și art.145, alin.8, lit.a și nicidecum cele ale art.145, alin.2, lit.a și art.146, alin.1 așa cum au încadrat faptele constatate organele de inspecție fiscală, acestea precizând :

Art.145

“(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă :

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă 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 ;

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente :

a) 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 cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emis pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) i art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedus, cu factură fiscală, întocmit potrivit art. 155 alin. (4); "

Potrivit OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului:

"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 concisa a textului de lege pentru cazul constatat. *Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.*"

Ori ca si consecinta fiscala a faptei constatate, organele de inspectie fiscala nu au intemeiat pe text si articol de lege măsura de neacordare a deductibilitatii TVA stabilită pe anii fiscali 2004-2006.

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

Astfel, raportat la dispozițiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, care stipuleza ca : "**In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.**[...] " si având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității stabilirii taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Drept urmare, se impune desființarea in parte a CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 din Decizia de impunere nr. .../....10.2008 -taxa pe valoarea adaugata și CAP III, pct.3, pct.4 și pct.5 - taxa pe valoarea adaugata din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 31.10.2008 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.

4)Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent cheltuielilor nedeductibile în sumă de lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Cauza supusa solutionarii este daca societatea are drept de deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, in conditiile in care acestea reprezinta cheltuieli cu prestări de servicii, pentru care petenta nu a putut justifica necesitatea prestării acestora pentru activitatea desfășurată si respectiv cheltuieli înregistrate în evidența contabilă pe baza unor documente întocmite pe numele unei societăți comerciale declarate inactice, nefiind astfel destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, in sensul TVA.

În fapt,

- **SC F SRL** a înregistrat în evidența contabilă a lunii septembrie 2006 **cheltuieli** în baza facturii fiscale nr.../...09.2006 emisă de SC A SRL în valoare de ... lei ron , având explicația "prestări servicii conform contract ", fără a fi menționat numărul și data contractului .

-Similar, în lunile septembrie, octombrie, noiembrie și decembrie 2007 societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă **TVA deductibilă** în sumă de ... lei, în baza facturilor fiscale SC A SRL Drăgășani, unde la denumirea produselor sau a serviciilor figurează explicația "prestări servicii conform contract ", fără a fi menționat numărul și data contractului .

Serviciile ce ar fi fost executate de SC A SRL Drăgășani nu au putut fi justificate cu situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare specificului activității desfășurate .

- În luna martie 2008, SC Floratex SRL a înregistrat în evidența contabilă **TVA deductibilă** în sumă de ... lei, în baza facturilor fiscale emise de SC V. SRL Galați, având drept explicație "prestări servicii preluare cocs petrol " .

SC V. M SRL Tecuci nu a depus declarații privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat al statului și deconturi de TVA, cu excepția lunilor decembrie 2006 și martie 2007, în acestea nefiind consemnate TVA deductibilă sau TVA colectată .

În drept, art.21, alin.4, lit.m din legea nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală , precizează :

"(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile :[...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte ;"

În ceea ce privește Taxa pe valoare adaugata, art.145, alin.2, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, așa cum a fost modificat și completat de pct.114 din Legea nr.343/2006, operabil de la data de 01.01.2007, precizează :

" Art. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

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

a) operațiuni taxabile;[...] "

Art.146, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , așa cum a fost modificat și completat de pct.115 din Legea nr.343/2006, operabil tot de la data de 01.01.2007, stipulează :

" 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, **afertă 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 prevederilor legale menționate anterior se reține că sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil acele cheltuieli cu serviciile de management, consultanță, asistență **sau alte prestări de servicii**, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora pentru activitatea desfășurată .

În ceea ce privește TVA, se reține că o persoană impozabilă are dreptul să-și deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă aceste bunuri sunt destinate utilizării în folosul realizării de operațiuni taxabile .

Totodată se reține că pentru a-și exercita dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură pentru bunurile care i-au fost ori urmează să îi fie livrate **sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate** .

Referitor la facturile emise de SC A SRL Drăgășani se reține că petenta nu a putut să facă dovada că serviciile au fost efectiv prestate, că acestea ar fi fost efectuate în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate , precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului .

Referitor la susținerile petentei potrivit cărora în anul 2006 societatea a demarat o investiție ce a constatat în construirea unor spații de producției, spații de depozitare, spații sociale pentru muncitorii firmei, toate acestea urmând a fi construite pe terenul societății Drăgășani, str.Dumbravei, nr.1, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât investițiile se înregistrează în contul 231 “ Imobilizări corporale în curs de execuție”, care se supun eşalonat amortizării și nicidecum în contul de cheltuielă așa cum a procedat petenta .

În contestația formulată petenta susține că la baza acestei investiții a stat contractul de prestări servicii subantrepriză construcții montaj nr... din ...06.2006 cu o valoare de ... lei .

Nici aceasta susținere nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât atât în timpul efectuării inspecție fiscale, cât și cu ocazia formulării contestației petenta nu a prezentat acest contract încheiat cu SC A SRL Drăgășani, prin care să se facă dovada realizării serviciilor, natura acestora etc .

Deasemenea din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezultă că pentru serviciile ce ar fi fost executate de SC A SRL Drăgășani ar exista situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate sau de piață sau orice alte materiale corespunzătoare specificului activității desfășurate .

Potrivit notei explicative date de administratorul societății, în persoana lui H. F, anexată în copie la dosarul cauzei, cu privire la locul de prestare a serviciilor ce ar fi fost efectuate de SC A SRL, la întrebarea nr.6 , acesta precizează că aceste servicii au fost efectuate la sediul SC F SRL, utilizând și spațiile de producție ale petentei .

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei și a TVA în sumă de... lei, astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate.

Referitor la TVA deductibilă în sumă de ... lei, înregistrată în baza facturilor fiscale emise de SC V. M SRL Galați, se reține că pentru verificarea realității și legalității relațiilor comerciale derulate între cele două societăți, prin adresa nr.../...07.2008, organele de control au solicitat informații cu privire la activitatea desfășurată de SC V.M SRL .

Prin adresa nr.../.../...07.2008, înregistrată la DGFP Vâlcea sub nr..../....08.2008, DGFP Galați a comunicat următoarele :

“ SC V. M SRL Tecuci nu a depus declarații privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat și deconturile privind TVA cu excepția lunilor decembrie 2006 și martie 2007, în acestea nefiind consemnate TVA deductibilă sau TVA colectată “ .

SC V.M SRL Tecuci a fost propusă pentru a fi declarată inactivă, conform referatului nr.../...06.2008 .”

Față de cele anterior precizate, se reține că petenta a înregistrat în evidența contabilă documente întocmite pe numele unei societăți comerciale, fără ca acestea să fie documente justificative pentru societate și aceasta să aibă drept de deducere a TVA în sumă de lei .

În acest context legal și ținând cont de faptul că facturile în cauză sunt emise de o societate care nu a desfășurat activitate și nu a depus declarații și deconturi de TVA la organul fiscal teritorial, se reține ca organele de control au apreciat în mod corect că aceste facturi nu reprezintă documente justificative de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință în mod corect au constatat că cheltuiala cu serviciile ce ar fi fost prestate de SC A SRL și de SC V. M SRL , precum și TVA aferentă înregistrate în baza acestora nu sunt deductibile.

Ca principiu general, se reține că taxa pe valoarea adăugată este rezultatul aplicării, la nivelul fiecărui stadiu al producției sau comercializării, la valoarea adăugată, adică la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adăugată se face de așa manieră încât la sfârșitul ciclului industrial și/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscală totală care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra prețului de vânzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte, pentru a se facilita calculul și colectarea, cota TVA se aplică la prețul de vânzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de producție sau comercializare, dar și pentru a se evita efectul cumulativ al impozitării în cascadă, trebuie dedusă din TVA încasată (colectată) de la clienți, TVA plătită furnizorilor, pentru cumpărările de bunuri sau servicii.

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.

Or, în raport de situația de fapt prezentată anterior, furnizorul SC V. M SRL Tecuci nu a desfășurat activitate și deci nu au depus declarații și deconturi de TVA la organele fiscale teritoriale, decât cu excepția lunilor decembrie 2006 și martie 2007 și în consecință nu se poate porni de la premiza că aceasta a colectat TVA și și-a 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.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, se reține că organele de control în mod legal au considerat că petenta nu are dreptul să înregistreze cheltuiala deductibilă în suma de ... lei și să deducă TVA înscrisă în aceste facturi în sumă....lei, susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

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

În fapt, potrivit deciziei de impunere, organele de control au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă delei, aferente taxei pe valoarea adăugată 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 “accesorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, situația taxei pe valoarea adăugată urmează a fi reanalizată, pe cale de consecință și majorările și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei, urmează să fie recalculat o dată cu aceasta .

6) Referitor la accesoriile în sumă de.... lei aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior la pct.1, lit.a; pct.2 și pct.4 în sarcina petentei a fost reținut ca legal datorat impozitul pe profit în sumă de lei .

În fapt, prin decizia de impunere nr.... din10.2008 ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă totală de ... lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei .

În ceea ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei , întrucât la pct.1, lit.b din prezenta decizie de soluționare s-a reținut că debitul a fost stabilit în mod eronat de organele de inspecție fiscală, rezultă fără echivoc că și accesoriile în sumă de lei nu sunt datorate de petentă, susținerile acesteia aparind ca întemeiate pentru acestea .

Fata de cele de mai sus și având în vedere faptul că accesoriile reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale “, iar în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorat impozit pe profit în sumă de lei, pe cale de consecință rezultă ca petenta datorează accesorii în suma de ... lei aferente impozitului pe profit .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.1și alin.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 F SRL** Drăgășani ca neîntemeiată pentru suma de **lei ron** din care : lei ron impozit pe profit și lei accesorii aferente impozitului pe profit și ... lei taxă pe valoarea adăugată .

Art.2 Admiterea contestației formulate de **SC F SRL** Drăgășani ca întemeiată pentru suma de ... **lei** din care : **lei** impozit pe profit și **lei** accesorii aferente impozitului pe profit .

Art.3 Desființarea în parte a deciziei de impunere nr..../...10.2008 , CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - taxa pe valoarea adăugată și CAP III, pct.3, pct.4 și pct.5 - taxa pe valoarea adăugată din raportul de inspecție fiscală încheiat la data de10.2008 pentru suma totală de ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă de ... lei și refacerea acestora și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

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

DIRECTOR EXECUTIV,