



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.din2010

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC din loc., jud 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 Inspecție Fiscală Valcea cu adresa nr..... asupra contestației formulate **SC SRL**, CF..... înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea sub nr..... .

Contestația are ca obiect suma de lei, stabilită prin Decizia de impunere nr..... și Raportul de inspecție fiscală nr..... întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de ... potrivit adresei existenta în copie la dosarul contestației, reprezentând :

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

Contestația este semnată de reprezentantul legal al SC SRL, în persoana d-nei....., confirmată cu ștampila societății .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC..... SRL înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr., pentru suma totală de lei .

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

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

Petenta contestă Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr..... și Raportul de inspectie fiscala nr. motivand urmatoarele :

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar petenta arata ca acest debit este stabilit nelegal din urmatoarele motive:

Temeiul de drept retinut de organele de inspectie fiscala si anume art.6, alin 1 din Legea 82/1991 a contabilitatii si art.11(1²) si art.21, alin 4, lit f si r din Legea 571/2003 privind Codul fiscal nu este aplicabil situatiei in care se afla societatea.

Adica, cheltuielile efectuate au la baza documente justificative - facturi fiscale completate potrivit legii, iar marfurile achizitionate au intrat in gestiunea societatii.

Petenta sustine ca nu poate fi imputabil ei faptul ca furnizorul isi declara sau nu veniturile realizate sau ca operatiunile acestuia nu sunt consemnate in contabilitate, in acest sens neexistand o dispozitie legala care sa instituie obligativitatea de a verifica legalitatea inregistrarii unei societati, in cazul de fata al furnizorilor SC SRL, SC SRL.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată suplimentara

Petenta sustine ca aceasta s-a stabilit cu incalcarea dispozitiilor legale, fiind aplicate gresit dispozitiile art.146, alin 1, lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, fara a se avea in vedere dispozitiile art.145, alin 2, lit a) din acelasi act normativ.

Potrivit acestor dispozitii legale societatea a indeplinit toate aceste conditii, adica bunurile au fost achizitionate in folosul operatiunilor taxabile, ele fiind consemnate in facturi fiscale.

Referitor la majorarile de intarziere

Petenta arată ca acestea au fost stabilite în mod nelegal, in conditiile in care obligatia principala este nedatorata.

De asemenea petenta arata ca din cuprinsul actelor pe care le-a contestat nu rezulta modul cum au fost calculate, modalitatea in care acestea au fost transpuse in decizia de impunere conducand la ideea ca accesoriile au fost calculate pentru toata perioada verificata incalcandu-se dispozitiile art.119 si 120 din Codul de procedura fiscala.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC SRL are sediul social declarat în localitatea, jud. Vâlcea si este inregistrata la ORC de pe lângă Tribunalul Vâlcea sub nr. J, cod unic de înregistrare **RO.....**

Activitatea principală desfasurata in perioada verificata, prevăzută in Actul Constitutiv mai sus mentionat si în Certificatul de inregistrare al societății este cod CAEN 4669 – “Comert cu ridicata al altor masini si echipamente”.

1. Impozitul pe profit a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și prevederile H.G.R. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal pe perioada, constatindu-se urmatoarele :

Pentru anul 2009, societatea a evidentiat si declarat urmatoarea situatie privind impozitul pe profit:

.....

Venituri declarate lei
Cheltuieli declarate lei
Rezultatul exercitiului declarat (profit) lei
Cheltuieli nedeductibile declarate lei
Rezerva legala declarata lei
Pierdere de recuperat din anii precedenti lei
Impozit pe profit (minim) declarat lei

Din verificarea efectuata asupra documentelor justificative si de evidenta contabila, a modului de determinare, înregistrare, declarare a profitului impozabil si a impozitului pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

a) In anul 2009 SC SRL a evidentiat in contabilitate prestari de servicii si achizitii de marfuri facturate de SC SRL in valoarea totala de..... **lei**, pentru care nu s-a acordat drept de deducere pentru cheltuielile in cauza in conformitate cu prevederile art.21, alin 4, lit f) din Legea 571/2003 privind codul fiscal coroborat cu prevederile art.7, pct.24 din acelasi act normativ si cu cele ale art.6 din Legea 82/1991 a contabilitatii, republicata astfel:

- cheltuieli cu prestarile de servicii in suma totala de **lei** evidentiate prin articolul contabil 628 = 471 cu suma de lei si articolul contabile 628 = 401 cu suma de lei;

- achizitii de marfuri in suma de **lei** care ulterior au fost vandute si inregistrate ca si cheltuieli privind marfurile.

Urmare verificarilor efectuate s-a constatat ca pe facturile emise de SC ... SRL apare in scris codul de inregistrare in scopuri de TVA, iar la rubrica "sediul" este in scris.....

Din verificarea bazei de date a MF reiese ca agentul economic cu acest cod de indentificare este, cu sediul in si care a fost radiat din data de

Potrivit bazei de date a ORC Valcea nu este inmatriculata nici o societate care sa poarte denumirea de SC SRL.

Din Nota explicativa data de d-na organelor de control, in data de rezulta ca intre SC SRL si SC SRL nu s-a incheiat un contract de prestari servicii, facturile au fost intocmite de d-ul....., la sediul SC SRL iar SC SRL a fost contactata de SC SRL urmare unui anunt din ziar in care se preciza ca aceasta presteaza servicii si lucrari in constructii.

b) In lunile, societatea a inregistrat in evidenta contabila facturi reprezentand prestari servicii in suma de lei emise de SC ... SRL , care din analiza " Listei contribuabililor declarati inactivi / reactivati " rezulta ca a fost declarata inactiva de la data de, conform prevederilor O.P.A.N.A.F nr.1167 / 29.05.2009, iar data anularii codului de inregistrare in scopuri de TVA este

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu serviciile executate de terti suma de **lei** in conformitate cu prevederile art.11, alin 1, pct 1[^]1 si 1[^]2 din Legea 571/2003 privind codul fiscal coroborat cu prevederile art.21, alin 4, lit f) din acelasi act normativ.

.....

c) In perioada iunie - decembrie 2009 SC SRL a evidentiat in contabilitate venituri din “”, in valoare fara TVA de lei, facturate catre SC SRL.

Urmare controlului incrucisat efectuat la aceasta societate s-a constatat ca SC SRL a emis facturi in valoare fara TVA de lei, facturi ce au fost inregistrate in evidenta contabila a SC SRL, datele fiind consemnate in Procesul verbal inregistrat la DGFP Valcea - AIF sub nr.

Totodata a fost prezentat organelor de inspectie fiscala contractul de executie lucrari nr. care are inscrisa o valoare a lucrarilor de lei, pret fix, datele scadente si sumele celor 6 transe, actul aditional din data de ce contine data finalizarii lucrarilor ca fiind, situatiile de lucrari intocmite la mai multe date si care insumate dau valoarea totala de lei.

Fata de cele constatate a rezultat o diferenta in suma de lei, intre suma facturilor inregistrate de SC..... SRL si cele inregistrate de SC..... SRL .

De asemenea s-a constatat ca facturile inregistrate la SC..... SRL aveau inscise alte numere decat cele inregistrate de SC SRL iar cele din urma, aferente perioadei, nu au inscrisa seria cu toate ca cele evidentiate la SC SRL au seria ONP.

Conform datelor stipulate in contractul de executie lucrari nr. rezulta ca reprezentantul SC.... SRL este d-ul....., desi acesta nu este nici salariatul societatii si nici nu detine imputernicire autentificata la notarul public pentru a reprezenta societatea, contrar celor afirmate de d-na....., in Nota explicativa data in ziua de.....

In aceste conditii, in conformitate cu prevederile art.19, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal organul fiscal majoreaza profitul impozabil al societatii, cu veniturile neinregistrate de societate in suma de lei.

In concluzie pentru anul 2009, si implicit pentru perioada verificata, a rezultat un debit suplimentar in suma totala **de..... lei** calculat astfel:

(..... lei venituri constatate - lei cheltuieli constatate + lei cheltuieli nedeductibile - lei rezerva legala - pierdere de recuperat din anii precedenti) x lei impozit minim declarat.

Pentru neplata la termenele scadente a debitului suplimentar total au fost calculate accesorii pana la data de, conform art. 115 si 116, respectiv art.119 si 120 din Codul de procedura fiscala, in suma de..... lei.

2. Taxa pe valoarea adaugata, a fost verificata in conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si H.G.R. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, OMFP 2222/22.12.2006 privind aprobarea instructiunilor de aplicare a scutirii de TVA pentru operatiunile prevazute la art.143, alin 1, lit a-i, art.143, alin 2 si art.144.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , pe perioada, constatindu-se urmatoarele :

Situatia Taxei pe Valoare Adaugata :

- TVA de recuperat la lei
- TVA deductibil evidentiat si declarat lei
- TVA colectat evidentiat si declarat lei
- TVA achitat lei

.....

- sold TVA de recuperat la lei

Din verificarea documentelor de evidență contabilă a rezultat un debit suplimentar în valoare de lei astfel:

a) In SC SRL a evidentiat in contabilitate prestari de servicii in suma totala de lei si achizitii de marfuri, care ulterior au fost vandute si inregistrate ca si cheltuieli privind marfurile in suma de lei facturate de SC..... SRL , pentru care si-a exercitat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora in suma totala de lei.

Asa cum s-a aratat la capitolul impozit pe profit urmare verificarilor efectuate a furnizorului de servicii acesta nu a putut fi identificat si drept urmare organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA aferenta acestor facturi, in suma totala de lei in conformitate cu prevederile art.146, alin 1, lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.155, alin 5 si art.7, pct.24 din acelasi act normativ.

b) In lunile , societatea a inregistrat in evidenta contabila facturi reprezentand prestari servicii in suma de ... lei si TVA in suma de lei emise de SC SRL , care din analiza “ Listei contribuabililor declarati inactivi / reactivati ” rezulta ca a fost declarata inactiva de la data de, conform prevederilor O.P.A.N.A.F nr.1167, iar data anularii codului de inregistrare in scopuri de TVA este.....

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru TVA aferenta acestor facturi in suma de lei in conformitate cu prevederile art.11, alin 1, pct 1¹ din Legea 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.134², alin 1 si 2, lit b), art.153, alin 8 si art.155, alin 5 , din acelasi act normativ.

c) In perioada..... SRL a evidentiat in contabilitate venituri din “ lucrari amenajari”, in valoare fara TVA de lei, facturate catre SC SRL, pentru care a colectat TVA in suma de lei.

Asa cum s-a prezentat anterior, la impozitul pe profit, pct.1, alin c) organele de inspectie fiscala au constatat, urmare verificarii incrucisate efectuate la SC SRL o diferenta in minus , in suma de ... lei, intre suma facturilor inregistrate de SC SRL si cele inregistrate de SC..... SRL .

In aceste conditii rezulta ca SC SRL nu a evidentiat venituri in suma de lei si TVA aferenta in suma de..... lei in conformitate cu prevederile art.6, din Legea 82/1991, republicata a contabilitatii, coroborat cu prevederile art.137, alin 1, lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspectie fiscala au stabilit TVA suplimentara in suma de lei, in conformitate cu prevederile art. 140, alin 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare.

In concluzie pentru perioada verificata, a rezultat un debit suplimentar reprezentand TVA in suma totala de lei (..... lei) pentru care au fost calculate accesorii pana la data de, conform art. 115 si 116, respectiv art. 119 si 120 din Codul de procedură fiscală, în 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 reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată, și accesorii aferente, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de SC SRL.

1) Referitor la impozitul pe profit suplimentar în sumă totală de lei și taxa pe valoarea adăugată aferentă în suma de..... lei.

In fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina SC ... SRL, impozit pe profit suplimentar în suma de lei aferent majorării bazei și taxa pe valoare adăugată aferentă suplimentară în suma de lei, astfel:

1. Diferența suplimentară de impozit pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoare adăugată în suma de lei, ce rezultă din următoarele influențe :

- suma de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente unor facturi emise de o societate care nu a putut fi identificată după cod fiscal sau denumire cu TVA în suma de lei ;

- suma de lei reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente unor facturi emise de o societate declarată inactivă cu TVA aferentă în suma de lei ;

2. Diferența suplimentară de impozit pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoare adăugată în suma de .. lei, ce rezultă ca urmare a veniturilor impozabile în suma de lei reprezentând prestări de servicii facturate de petentă dar neînregistrate în evidența contabilă, cu TVA aferentă în suma de lei.

Mentionăm că la stabilirea debitului suplimentar reprezentând impozit pe profit organele de inspecție fiscală au ținut cont de pierderea din anii precedenți înregistrată de societate, în suma de lei și de impozitul pe profit (minim) declarat de către acesta, în suma de lei.

a) Referitor la diferența suplimentară de impozit pe profit în suma de ... lei și taxa pe valoare adăugată în suma de lei, ca urmare a neacordării nedeductibilității cheltuielilor în sumă de lei (... lei) și taxei pe valoarea adăugată în suma de.... lei (..... lei).

Cauza supusă soluționării este dacă petenta poate beneficia de drept de deducere a TVA în suma de.... lei și de asemenea dacă cheltuielile în suma de ... lei pot fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil, în condițiile în care aceasta a înregistrat pe cheltuieli și a dedus taxa pe valoarea adăugată, aferentă unor documente (facturi) care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

În fapt, în anul 2009 SC SRL a evidențiat în contabilitate prestări de servicii și achiziții de marfuri facturate de SC.. SRL în valoarea totală de .. lei și de către SC ... SRL în valoare totală de lei.

Totodata aceasta a dedus si taxa pe valoarea adugata aferenta facturilor emise de SC ... SRL, in suma de ... lei si aferenta celor emise de SC .. SRL in valoare de .. lei.

Pe facturile emise de SC SRL apare in scris codul de inregistrare in scopuri de TVA RO....., iar la rubrica "sediul" este in scris.....

Din verificarea bazei de date a MF reiese ca agentul economic cu acest cod de indentificare este, cu sediul in.... si care a fost radiat din data de ..., iar potrivit bazei de date a Oficiului Registrul Comertului rezulta ca in jud. Valcea nu este inmatriculata nici o societate care sa poarte denumirea de SC SRL.

In ceea ce priveste pe SC SRL, din analiza " Listei contribuabililor declarati inactivi / reactivati " rezulta ca aceasta societate a fost declarata inactiva de la data de, conform prevederilor O.P.A.N.A.F nr..... /, iar data anularii codului de inregistrare in scopuri de TVA este

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu beneficiaza de drept de deducere pentru cheltuielile in suma totala de si nici pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta, in suma de lei.

Astfel acestea au stabilit diferenta suplimentara reprezentand impozit pe profit, aferent cheltuielilor nedeductibile, in suma de ... lei si TVA suplimentara in suma de lei.

În drept, in ceea ce priveste cheltuielile nedeductibile, spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal , astfel :

- *Art. 21 Cheltuieli* alin 4, lit f , care mentioneaza urmatoarele :

"(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) *cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii*, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii în gestiune, dupa caz, potrivit normelor ; "

- *Art.7 Definitii ale termenilor comuni*, pct.24,care mentioneaza urmatoarele :

" 24. persoana juridica româna - orice persoana juridica care a fost înfiintata în conformitate cu legislatia României sau care are locul de exercitare a conducerii efective în România;"

- *Art. 19 Reguli generale* alin 1 , care mentioneaza urmatoarele

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

De asemenea Legea contabilitatii, nr.82/1991, republicata , precizeaza la art.6, urmatoarele:

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

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrarilor în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dupa caz."

.....

De asemenea art. 11 relativ la *Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal alin 1, pct. (1¹) si (1²)* din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează următoarele :

"(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

(1¹) Autoritatile fiscale pot sa nu ia în considerare o tranzactie efectuata de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.

(1²) **De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.** Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință public, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin.":

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata , spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art.146,*Conditii de exercitare a dreptului de deducere*, alin. 1, lit a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, care mentioneaza urmatoarele:

"(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);"

De asemenea art.155, *Facturarea*, alin 5 lit c din acelasi act normativ precizeaza:

" (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu urmatoarele informatii:

a) *numarul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifica factura în mod unic;*

b) *data emiterii facturii;*

c) denumirea / numele, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153, dupa caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) *denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare prevazut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România si si-a desemnat un reprezentant fiscal, daca acesta din urma este persoana obligata la plata taxei; [...]"*

Totodata art. 134² , alin 1 si 2 , lit.b) si art.153, alin 8 din acelasi act normativ precizeaza:

" Art. 134² Exigibilitatea pentru livrari de bunuri si prestari de servicii

(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), exigibilitatea taxei intervine:

a) la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator;

b) la data la care se încaseaza avansul, pentru platile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator. Fac exceptie de la aceste prevederi

avansurile încasate pentru plata importurilor și a taxei pe valoarea adăugată aferente importului, precum și orice avansuri încasate pentru operațiuni scutite sau care nu sunt impozabile. Avansurile reprezintă plata parțială sau integrală a contravalorii bunurilor și serviciilor, efectuate înainte de data livrării sau prestării acestora.”

Art. 153 Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(8) [...]. De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, în cazul persoanelor impozabile care figurează în evidența specială și în lista **contribuabililor inactivi**. Procedura de scoatere din evidența este stabilită prin normele procedurale în vigoare. [...].

Potrivit temeiurilor de drept prezentate mai sus, se reține că *orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

Totodată nu sunt deductibile *cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii*, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor .

De asemenea regula generală de calcul a profitului impozabil o reprezintă diferența 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.

În cazul tranzacțiilor efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, autoritățile fiscale nu iau în considerare operațiunile respective la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod.

Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice acest drept cu factura fiscală, care cuprinde informațiile pe care documentele trebuie să le conțină în mod obligatoriu, în special, **denumirea, adresa și codul de înregistrare al persoanei impozabile care emite factura.**

În cazul persoanelor impozabile declarate inactive organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA, dacă acestea figurează în evidența specială și în lista **contribuabililor inactivi**.

Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru prestări de servicii intervine și la data emiterii unei facturi, înainte de data la care intervine faptul generator sau la data la care se încasează avansul, pentru plățile în avans efectuate înainte de data la care intervine faptul generator.

Față de situația de fapt prezentată se reține că în..... petenta a evidențiat în conturile de cheltuieli achiziții de marfuri destinate vânzării și prestări de servicii în valoare totală de lei de la furnizorul SC..... SRL, care nu a putut fi identificat după cod fiscal sau denumire, în baza de date a Ministerului Finanțelor sau în cea a Oficiului Registrului Comerțului.

În ceea ce privește facturile emise de SC SRL se reține că în data de aceasta a emis factura nr.... în suma de lei și TVA în suma de lei, reprezentând

“.....”, apoi, a fost emisă factura nr..... cu sumele pe minus, și tot în data de s-a emis factura nr..... cu sumele pe plus, reprezentând “*prestari servicii*”.

Conform “Listei contribuabililor declarați inactivi / reactivați” rezultă ca această societate a fost declarată inactivă de la data de, conform prevederilor O.P.A.N.A.F nr....., iar data anularii codului de înregistrare în scopuri de TVA este.....

Referitor la operațiunile economice înscrise în documentele justificative și înregistrate în evidența contabilă, anexa 1, pct. A, alin. 1, 2 și 3 din OMEF nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, menționează următoarele :

"A. Norme generale

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

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale :

- denumirea documentului;

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

- numărul documentului și data întocmirii acestuia;

- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);

- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;

- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

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

Față de prevederile legale invocate, rezultă că documentele justificative trebuie să cuprindă printre altele și următoarele elemente principale : denumirea documentului ; denumirea / numele și prenumele, sediul/adresa persoanei juridice/ fizice care întocmește documentul .

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

Se reține astfel că documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Față de cele anterior precizate, se reține că petenta a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale, care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, intrucat pe acestea fie sunt înscrise coduri de identificare fiscală altele decât cele ale furnizorului, fie furnizorul nu exista înregistrat pe raza județului unde apare înscrisa adresa, ori la data emiterii facturilor furnizorul era declarat inactiv.

În aceste condiții documentele primite (facturile) nu îndeplinesc condiția de document justificativ pentru a putea fi înregistrate în contabilitate.

Totodată așa cum precizează dispozițiile legale invocate anterior, tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui ANAF, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale.

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

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

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

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

Ori, potrivit celor anterior prezentate, tocmai datorită faptului că facturile de achiziție contin cod de identificare fiscală ce nu este al furnizorului, iar adresa acestuia indicată pe factura este, deși în jud. Valcea nu exista înregistrat acest furnizor, precum și datorită faptului că facturile au fost emise după data declarării societății ca inactivă, acestea nu pot fi considerate documente justificative în baza cărora cheltuielile să poată fi înregistrate în contabilitate.

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

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

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

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

În ceea ce privește taxa pe valoare adăugată în suma totală de lei potrivit situației de fapt înregistrată se retine ca în anul 2009 petenta și-a exercitat dreptul de deducere al taxei înscrise în facturi ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ potrivit legii.

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

Totodată aceasta a dedus taxa pe valoarea adăugată înscrise în facturi emise de un furnizor declarat inactiv prin Ordin al Președintelui ANAF și al cărui cod de înregistrare în scopuri de TVA a fost anulat, ori potrivit temeiului de drept menționat anterior, art.11, alin 1, pct1² : “ *nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală* “

În acest context legal și ținând cont de faptul că, în speță, pe facturi au fost înscrise coduri de identificare fiscală eronate, ori societatea furnizoare nu este înregistrată pe raza județului Valcea, așa cum apare înscris în facturile emise de ea, sau firma furnizoare este inactivă, se retine ca acestea nu reprezintă documente justificative de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință petenta nu beneficiază de drept de deducere a TVA înscrise în acestea, din următoarele considerente :

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

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

Astfel, atunci când o societate facturează TVA clientului său, ea acționează în contul statului, căruia va trebui să-i plătească diferența între TVA colectată de la clienți și TVA plătită furnizorilor săi care, la rândul lor, au procedat la colectarea și vărsarea (virarea) TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se reține că TVA se bazează pe principiul sau mecanismul deductibilității pentru aplicarea căruia fiecare subiect calculează taxa asupra prețurilor bunurilor vândute sau serviciilor prestate și deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui preț.

Ori, în raport de situația de fapt prezentată anterior, furnizorii societății SC SRL fie sunt societăți inactive, nu au cod valid de TVA, fie au înscris pe documente alte coduri de identificare fiscală decât cele valabile atribuite furnizorilor în cauză și în consecință, nu se poate porni de la premiza că acestea au colectat TVA și și-au achitat obligația la bugetul general consolidat al statului, astfel încât potrivit principiului general

descriș mai sus petenta sã aibã dreptul sã își deducã TVA aferentã achizițiilor efectuate de la furnizorii în numele cãrora au fost emise facturile fiscale în cauzã.

In concluzie, fațã de situația de fapt și de drept prezentatã, organele de soluționare a contestației rețin cã în mod corect nu s-a acordat drept de deducere a cheltuielilor în suma totalã de..... lei și a taxei pe valoarea adãugatã în sumã lei întrucãt facturile în cauzã nu îndeplinesc calitatea de document justificativ potrivit legii .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentatã, se reține cã organele de control în mod legal au stabilit ca datoratã în sarcina SC SRL diferența suplimentarã de impozit pe profit în sumã de..... lei și TVA în sumã de lei, susținerile petentei apãrând ca neîntemeiate pentru acest capãt de cerere.

b) Referitor la diferența suplimentarã de impozit pe profit în suma de lei și a TVA suplimentarã în suma de..... lei rezultatã ca urmare a măsurii de majorare a veniturilor cu suma de lei și

Cauza supusã soluționãrii este dacã se justificã majorarea veniturilor impozabile ale societãtii cu suma de.... lei și dacã societatea datoreazã TVA în suma de lei aferentã unor facturi de prestãri servicii lucrãri în construcții neevidențiate în contabilitate, în condițiile în care în contestația formulatã petenta nu aduce nici un argument referitor la aceste debite suplimentare.

In fapt, În perioada SC SRL a evidențiat în contabilitate venituri din “ lucrãri amenajãri”, în valoare de lei, și pentru care a colectat TVA în suma de lei, facturate cãtre SC SRL.

Urmare controlului încrucisat efectuat la aceastã societate s-a constatat ca SC ... SRL a emis facturi în valoare de lei și TVA în suma de..... lei, facturi ce au fost înregistrate în evidența contabilã a SC SRL, datele fiind consemnate în Procesul verbal înregistrat la DGFP Valcea - AIF sub nr.....

De asemenea s-a constatat ca facturile înregistrate la operatorul economic aveau înscrise alte numere decãt cele înregistrate de SC SRL iar cele din urma, aferente perioadei, nu au înscrisã seria cu toate ca cele evidențiate la SC SRL au seria

Totodatã conform datelor stipulate în contractul de execuție lucrãri nr. rezultã ca reprezentantul SC SRL este d-ul....., deși acesta nu este nici salariatul societãtii și nici nu deține împuternicire autentificatã la notarul public pentru a reprezenta societatea, contrar celor afirmate de d-na, în Nota explicativã datã în ziua de ..

Fatã de cele constatate a rezultat o diferențã în suma de. lei, între suma facturilor înregistrate de SC .. SRL și cele înregistrate de SC SRL și totodatã TVA colectatã în suma de lei neinregistratã de petenta și nedeclaratã.

În aceste condiții organele de inspecție fiscalã au stabilit în sarcina petentei debit suplimentar constând în **impozit pe profit în suma de lei** aferent veniturilor neinregistrate în suma de lei și TVA suplimentarã în suma de lei .

Totodatã fatã de cele menționate anterior, organul de inspecție fiscalã a constatat faptul ca prin neevidențierea tuturor facturilor emise cãtre SC SRL, petenta a prejudiciat bugetul statului cu suma totalã de ... lei debite suplimentare și accesorii aferente acestora, drept pentru care au înaintat Parchetului de pe lângã Judecãtoria Rm. Valcea, Sesizarea Penalã nr....., în temeiul art.222 Cod de procedurã penalã.

In drept, art.206, alin.1 lit. c si d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează : "(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază:[...] “

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

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

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

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

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește sumele mai sus menționate, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, contestația formulată apare ca nemotivată pentru suma de lei impozit pe profit suplimentar aferent veniturilor impozabile in suma de..... lei si TVA suplimentara in suma de lei.

Întrucât petenta nu aduce alte argumente și dovezi în susținerea contestației formulate la acest capat de cerere conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007,organele de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatoarei în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv, acțiunea formulată pentru TVA suplimentara in suma de ... lei si pentru impozitul pe profit suplimentar in suma de ... lei aferent veniturilor impozabile in suma de ... lei, apare astfel ca nemotivată, asupra careia organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in consecinta.

In concluzie , față de situația de fapt și de drept prezentată la punctele **a)** și **b)** organele de soluționare a contestației rețin ca, în mod legal organele de control au stabilit ca datorată în sarcina SC .. SRL diferența suplimentară de impozit pe profit în sumă totala de ... lei și TVA în sumă totala de lei.

2) Referitor la accesoriile în sumă totala de..... lei aferente impozitului pe profit si in suma de lei aferente taxei pe valoarea adugata.

Cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior în sarcina petentei a fost reținut ca legal datorat impozitul pe profit suplimentar în sumă de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei .

În fapt, prin decizia de impunere nr..... ce face obiectul cauzei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina petentei accesorii în sumă de ... lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei si accesorii în sumă de ... lei, aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei .

.....

Față de cele de mai sus și având în vedere faptul că accesoriile reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, iar în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorat impozit pe profit în sumă de .. lei, pe cale de consecință rezultă că petenta datorează și accesoriile în sumă de lei aferente acestuia .

De asemenea intrucat în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorata taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, pe cale de consecință rezultă că petenta datorează și accesoriile în sumă de lei aferente acesteia .

In contestatia formulata petenta arata ca din cuprinsul actelor pe care le-a contestat nu rezulta modul cum au fost calculate accesoriile, modalitatea in care acestea au fost transpuse in decizia de impunere conducand la ideea ca acestea au fost calculate pentru toata perioada verificata incalcandu-se dispozitiile art.119 si 120 din Codul de procedura fiscala.

Aceste sustineri nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat daca se are in vedere anexa nr 21 “ Situatie privind declararea si constatarea impozitului pe profit stabilit suplimentar “ si anexa nr 22 “ Situatia taxei pe valoarea adaugata” , ce fac parte integranta din actele administrative atacate se observa ca acestea cuprind perioada pentru care se calculeaza accesorii, astfel:

- in cazul impozitului pe profit suplimentar perioada pentru care acestea s-au calculat este;

- in cazul TVA suplimentara perioada pentru care s-au calculat accesorii este de

Aceste intervale au fost preluate si in decizia de impunere nr.....

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere, asupra cărora organele de solutionare urmeaza să se pronunțe în consecință.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211, si art. 216, alin (1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep. la 31.07.2007 se:

DECIDE

Art.1 Respingerea contestației formulata de **SC ... SRL** ca neîntemeiată pentru suma de ... lei, reprezentând: ... lei impozit pe profit, .. lei accesorii aferente impozitului pe profit, lei taxa pe valoarea adaugata, ... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adugata.

Art.2 Respingerea contestației formulata de **SC .. SRL** ca nemotivata pentru suma de . lei, reprezentând: .. lei impozit pe profit, .. lei taxa pe valoarea adaugata.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....

.....