

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Vâlcea

DECIZIA NR. din2006

privind soluționarea contestației formulate de S.C. A S.R.L. , înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Vâlcea cu adresa existentă în copie la dosarul cauzei, asupra soluției pronunțate în dosarul penal nr. .../P/2005 privind pe numitul ..., de neîncepere a urmăririi penale.

În fapt, urmare contestației formulate de S.C. A SRL, prin Decizia nr.... din2001, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, a suspendat soluționarea pe fond a cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, pentru suma de lei RON având în vedere că Direcția Controlului Fiscal Vâlcea, a înaintat Inspectoratului de Poliție Județean Vâlcea procesul verbal din2001, în cauză .

Având în vedere că pe latură penală Parchetul de pe lângă Tribunalul Vâlcea s-a pronunțat în temeiul art.10 alin.1 din OUG 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere ale organelor Ministerului Finanțelor Publice coroborate cu prevederile art. 184 alin. (3) din OG 92/2003 republicata, privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea constată că sunt întrunite condițiile pentru reluarea procedurii administrative și soluționarea pe fond a contestației formulate de S.C. A SRL.

În drept, art. 184 alin.(3) din OG 92/2003 republicata, privind Codul de procedură fiscală, menționează:

" Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2) indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu ."

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de control ale Direcției Controlului Fiscal Vâlcea, prin procesul verbal încheiat la data de2001 și înregistrat la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea prin care s-a dispus virarea la bugetul statului a sumei totale de lei reprezentând :

- TVA debit suplimentar lei (..... lei RON) ;
- majorări TVA lei (..... lei RON) ;
- impozit profit suplimentar lei (... lei RON) ;
- <u>majorări impozit profit</u>	<u>.... lei (... lei RON).</u>
TOTAL lei (.... lei RON).

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.1 alin.1, art.4 și art.5 alin.1 din O.U.G. 13 /26.01.2001, privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice coroborate cu prevederile art.175 alin.(1) și art. 179, alin.1 lit.a din OG 92/2003 republicata privind codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC A SRL .

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

A. S.C. A S.R.L. solicită anularea procesului verbal de control primit la data de2001, precum și a măsurii stabilite de organele de control în mod netemeinic și nelegal privind virarea la bugetul statului a sumei de lei, motivând următoarele :

Petenta susține că verificarea dispusă de Inspectoratul Județean de Poliție Vâlcea s-a efectuat la sediul acestuia fără a oferi posibilitatea asociatului unic administrator de a da relații despre activitatea desfășurată .

Petenta arată că aprovizionarea societății cu combustibil s-a efectuat în baza unor contracte de colaborare. Cu ocazia încheierii acestor contracte, furnizorii au prezentat copii ale certificatelor fiscale despre care petenta nu știa că sunt fictive;

Totodată petenta susține că diferența de combustibil tip M constatată de organele de control în plus față de intrări rezultă din transformarea cantităților din kg în litri. Pentru clarificarea acestei situații petenta solicită efectuarea unei expertize contabile întrucât SC B SRL a fost principalul beneficiar al combustibilului care la rândul său a formulat contestație împotriva constatărilor organelor Ministerului Finanțelor Publice .

De asemenea petenta arată că întrucât decontarea în numerar s-a efectuat în limita prevederilor legale, constatările organelor de control nu sunt reale.

Datorită acestor motive petenta susține că prejudiciul față de stat a fost stabilit în mod eronat și drept urmare solicită anularea lui și a majorărilor de întârziere aferente.

B. Din actul de control contestat reies următoarele :

Controlul tematic efectuat de Direcția Controlului Fiscal Vâlcea a urmărit obiectivele solicitate de Inspectoratul Județean de Poliție Vâlcea din 02.2001 constatându-se următoarele :

1) În perioada 01 ianuarie - 28 februarie 2000 S.C. A S.R.L. s-a aprovizionat cu următoarele produse : motorină litri și combustibil tip M litri (.... t) în valoare totală de lei.

Din analiza fișierului de date al Ministerului Finanțelor Publice București privind societățile comerciale, al Registrului Comerțului și a informațiilor primite de la I.P.J. Vâlcea s-a constatat că unul din furnizorii acestor produse, respectiv S.C. X S.R.L. București, având cod fiscal ... nu figurează înregistrată ca societate comercială nici în evidența fiscală nici la Registrul Comerțului .

Întrucât societatea a evitat decontarea facturilor prin viramentele bancare, în vederea identificării adevăratului beneficiar al plății, organele de control au solicitat la Direcția Generală a Finanțelor Publice a municipiului București confirmarea realității aprovizionării de la furnizorul S.C. Y S.R.L. București.

Ca urmare a deficiențelor susmenționate, organele de control au stabilit în sarcina societății obligația plății sumei de lei, astfel :

S.C. A S.R.L. a dedus TVA, în baza documentelor emise de un presupus contribuabil, care nu a fost înregistrat ca plătitor TVA încălcând astfel prevederile art.19 din O.U.G. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată .

De asemenea pentru TVA înscris în factură mai mare de 20 milioane lei, cumpărătorul pentru a putea beneficia de dreptul de deducere avea obligația să solicite copia documentului legal care atestă calitatea de plătitor TVA conform prevederilor art. 25 pct B (b) din același act normativ.

Ca urmare a încălcării de către societate a acestor prevederi legale organele de control au stabilit obligația virării la bugetul statului a sumei de lei, reprezentând TVA pentru care societatea nu poate beneficia de drept de deducere, pentru care au fost calculate și majorări de întârziere în sumă de lei aferente acestei obligații .

În ceea ce privește impozitul pe profit suplimentar în sumă de lei, acesta a fost stabilit în baza prevederilor art.4, punctul 6, lit. m din O.G. 70/1994 privind impozitul pe profit cu modificările și completările ulterioare care stipulează: " cheltuielile înregistrate în contabilitate în baza unui document care nu îndeplinește potrivit Legii contabilității nr.82/1991 cu modificările și completările ulterioare, condițiile de document justificativ " nu sunt deductibile fiscal .

Organele de control au constatat că în perioada 26 ianuarie - 02 martie 2000 livrările la combustibil tip M, au fost mai mari cu litri față de intrări.

Principalul beneficiar al livrărilor a fost S.C. B S.R.L. care are ca asociat unic și administrator tot pe cel ce este administrator și asociat unic la SC A SRL. Întrucât calitatea de asociat unic la două societăți contravine prevederilor art.14 alin.1 din Legea 31/ 1990 republicată, organele de control au dispus dizolvarea pe cale judecătorească a SC A SRL conform prevederilor art.14, alin 3 din Legea 31/1990 republicată, privind înființarea societăților comerciale .

Începând cu data de 01.07.2000 societatea nu a mai organizat și ținut evidența contabilă, firma nemaivând activitate. Organele de control au reținut că au fost încălcate prevederile OUG

unic și administratorului celor două societăți intră sub incidența prevederilor art.40 din Legea 82/1991 a contabilității și a art. 13 din Legea 87/1994 privind evaziunea fiscală .

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să analizeze dacă suma de lei (.... lei RON) reprezentând TVA, impozit pe profit și accesorii aferente este legal stabilită în sarcina SC A SRL .

În fapt, în perioada 01 ianuarie - 28 februarie 2000 SC A SRL s-a aprovizionat cu motorină de la SC X SRL București, furnizor care nu figurează înregistrat ca societate comercială nici în evidența fiscală nici la Registrul Comerțului, precum și de la SC Y SRL în baza unor facturi al căror TVA este mai mare de 20 milioane lei, fără a prezenta o copie după documentul legal care atestă calitatea de plătitor de TVA .

Astfel, societatea a considerat că are drept de deductibilitate a cheltuielilor cu aprovizionările de motorină în cauză, în sumă de lei și pentru TVA aferentă în sumă lei .

În drept, art. 4 alin.6 lit.m din OG 70/1994 republicată, privind impozitul pe profit, așa cum a fost modificat de OUG 217/1999 precizează :

" În înțelesul alin.1, cheltuieli nedeductibile sunt [...] cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ " .

Totodată, art.19 lit. a din OUG 17/2000 privind TVA, prevede :

" Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați [...] **să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată** " .

Aceleași prevederi legale sunt prevăzute și la art.19 alin.1 lit a din OG 3/1992 republicată, privind taxa pe valoarea adăugată .

Art.25 pct. B b din același act normativ prevede :

"B. Cu privire la întocmirea documentelor: [...] b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;"

Din actele normative susmenționate, rezultă că poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată înscrisă într-o factură fiscală, întocmită conform legii de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, iar în situația în care TVA înscris în factură este mai mare de 20 milioane lei factura trebuie însoțită și de copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Totodată, prin prisma textelor de lege menționate referitoare la impozitul pe profit, sunt deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile care sunt înregistrate în contabilitate în baza unor documente justificative rezultate ca urmare a consemnării operațiunilor la momentul efectuării lor.

Din actele și documentele existente la dosarul cauzei rezultă că facturile în cauză, în baza cărora petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată și a înregistrat cheltuielile considerate deductibile la calculul profitului impozabil, nu sunt înregistrate în baza de date a MFP și a Registrului Comerțului, neavând cod fiscal și număr de înregistrare la ORC, ori furnizorii nu sunt plătitori de TVA, prin neprezentarea certificatului de înregistrare fiscală .

În această situație, nu se poate considera că facturile fiscale în cauză sunt documente legal întocmite ce pot fi înregistrate în contabilitatea cumpărătorului.

Având în vedere situația de fapt și de drept și ținând cont de faptul că persoanele juridice furnizoare nu au fost identificate, organele de control în mod corect au apreciat că acestea nu reprezintă documente legale de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință în mod corect au apreciat că cheltuielile efectuate în baza acestora nu sunt deductibile la calculul profitului

Astfel, 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.

Cu alte cuvinte, 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.

Petenta nu neagă neregularitățile situației legale a furnizorilor și a documentelor emise de aceștia însă susține că, operațiunile comerciale au avut loc în realitate, că produsele petroliere înscrise pe facturi s-au achiziționat și au fost înregistrate în evidența contabilă.

Această susținere nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece chiar dacă respectivele produse petroliere s-au achiziționat în realitate, în lipsa unor documente legale de proveniență nu se poate stabili proveniența lor reală și ca atare, operațiunile respective nu pot fi înregistrate în contabilitate .

Având în vedere faptul că petenta contestă debitele de plată reprezentând impozit pe profit și TVA, numai sub aspectul considerării eronate a facturilor fiscale emise de firmele susmenționate ca documente legale de înregistrare în contabilitate, în temeiul art.183 alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, care menționează că : " Soluționarea contestației se face în limitele sesizării " organele de soluționare a contestației nu se pot pronunțe și asupra modului de calcul al acestora.

În consecință, față de limitele investirii dată de cele susținute de petentă în contestația formulată, se reține că organele de control în mod corect au apreciat că suma de ... lei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și de asemenea în mod corect au stabilit că petenta datorează TVA în sumă de lei, contestația acesteia apărând ca neântemeiată pentru acest capăt de cerere.

În ceea ce privește accesoriile aferente, reprezentând majorări aferente impozitului pe profit în sumă de lei și majorări aferente TVA în sumă de lei, speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de majorări de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale" .

În consecință, întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, în sarcina petentei s-a stabilit ca datorat debitul în sumă de lei reprezentând impozit pe profit și în sumă de lei reprezentând TVA, pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și majorările de întârziere aferente debitului care le-a generat, contestația apărând ca neântemeiată și la acest capăt de cerere.

Asupra contestației formulate de S.C. A SRL serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, prin adresa existentă la dosarul cauzei, opiniază în același sens.

Pentru considerentele arătate mai sus, în temeiul art. 5 alin. (1) și art.9 alin.(1) din OUG 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin acte de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice coroborat cu dispozițiile art. 175 alin.(1); 179 alin.(1) lit.a) : art. 180; 181. 186 alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de Procedură

DECIDE

Respingerea contestației formulate de **SC A SRL**, ca neântemeiată pentru suma de ... lei (... lei RON) reprezentând TVA, impozit pe profit și accesorii aferente acestora.

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