

DECIZIA nr. 78 din 27 august 2007

Cu adresa nr...../....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr...../....., **Activitatea de Inspectie Fiscala** din cadrul D.G.F.P. Prahova a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C.** din Ploiesti, impotriva **Procesului Verbal nr..... din** intocmit de reprezentanti ai Directiei Control Fiscal Prahova, in vederea **reluarii procedurii administrative de solutionare a contestatiei**, care a fost suspendata prin **Decizia nr...../.....** emisa de D.G.F.P. Prahova.

La adresa mentionata mai sus s-a anexat xerocopia **Ordonantei nr.....** din emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti, prin care se dispune neinceperea urmaririi penale fata de - in calitate de administrator al S.C.

Organul de solutionare a contestatiei constatand indeplinirea prevederilor **art.184 alin.(3) din O.G. nr.92/2003** privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 26 septembrie 2005, ca si ale **pct.10.5 din Ordinul A.N.A.F. - M.F.P. nr.519/2005** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, respectiv incetarea motivului care a determinat suspendarea pronuntata prin Decizia nr...../....., procedeaza in continuare la analiza pe fond a contestatiei.

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de **..... lei RON** reprezentand:

- lei - diferenta suplimentara la TVA de plata;
- lei - dobanzi si majorari de intarziere aferente;
- lei - penalitati de intarziere aferente.

Din analiza actelor si documentelor anexate dosarului contestatiei, rezulta urmatoarele:

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"[...][Consideram ca in mod gresit organul de control nu a acordat drept de deducere in conformitate cu prevederile art.4 alin.2 si art.22 din Legea 345/2002 privind TVA pentru suma de lei TVA deductibil inregistrat de societate in luna iulie 2002 si iulie 2003 [...].

3.Organele de control nu au facut niciun fel de referinta cu privire la legalitatea documentelor fiscale care au stat la baza inregistrarii taxei pe valoarea adaugata deductibila si nici daca S.C. a prezentat la control dovada inregistrarii de platitor TVA in conditiile art.29 pct.B lit.a cu toate ca facturile ce fac obiectul prezentei contestatii au inscris TVA mai mare de 50.000.000 lei, respectiv daca facturile ce fac obiectul diferentei suplimentare sunt legale, daca apartin societatilor care le-au emis, daca au fost procurate de la unitati agreeate de Ministerul Finantelor Publice in conditiile

H.G. 831/1997 - cu privire la utilizarea formularelor cu regim special - cu modificarile si completarile ulterioare.

4. Concluzia organului de control referitor la supraevaluarea pretului de achizitie al bunurilor care au fost inventariate la data controlului, achizitionate de S.C. M (pagina 3 si 4 din actul de control) avand la baza o adresa emisa de S.C. E Craiova pentru preturi aferente unor produse asemanatoare, nu este relevanta si nici constatarile referitoare la modul de decontare al obligatiilor reciproce dintre S.C. si S.C. M prin sistemul compensarii nu sunt relevante, mai ales ca asa cum au constatat si organele de control S.C. nici nu a inregistrat in evidentele contabile respectiva compensare, iar produsele ca au facut obiectul actului comercial dintre cele doua societati au fost identificate in magazia societatii (deci exista), destinatia acestora (includerea in devizele de constructii sau vanzare) urmand sa faca obiectul activitatii viitoare a societatii.

5. In ce priveste factura nr...../..... emisa de S.C. P Bucuresti pentru materiale de constructii, asa cum au constatat si organele de control S.C. a prezentat la control Procesul Verbal de Custodie pentru materialele care nu au fost inca incluse in devizele de lucrari societatea avand in prezent in derulare contracte de prestari servicii cu societati din raza municipiului Bucuresti. [...].”

II. - Prin Procesul Verbal incheiat in data de de reprezentantii Directiei Control Fiscal Prahova la S.C....., s-au mentionat urmatoarele:

“Fata de obligatia de plata inregistrata de societate de lei, la control s-a constatat TVA de plata in suma de lei, rezultand o diferenta suplimentara de plata de lei (anexa 1.2). TVA de plata suplimentara in suma de lei a fost rezultatul urmatoarelor constatari:

- lei reprezinta TVA pentru care nu s-a acordat la control dreptul de deducere in relatia comerciala cu S.C. M. [...]

- lei reprezinta TVA inscrisa in factura nr...../..... emisa de S.C. P Bucuresti pentru care S.C. si-a exercitat in mod nelegal dreptul de deducere. [...]

In conformitate cu prevederile art.33 din Legea nr.345/2002 privind TVA, pentru diferenta constatata suplimentar in suma de lei au fost calculate majorari (dobanzi) de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere (cota 0,5%) in valoare de lei (anexa 1.2).”

III. - Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere prevederile legale in vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

Controlul concretizat prin Procesul Verbal incheiat in data de de reprezentantii D.C.F. Prahova s-a efectuat ca urmare a solicitarii formulata de Ministerul Finantelor Publice prin adresa nr...../..... privind verificarea agentilor economici ce au avut relatii comerciale cu S.C. M.

Perioada supusa controlului a fost ianuarie 2002 - septembrie 2003 si a avut ca obiectiv verificarea modului de stabilire si virare a obligatiilor fiscale catre bugetul de stat si bugetul asigurarilor sociale de catre S.C.

In urma verificarii au rezultat obligatii suplimentare privind TVA de plata in suma totala de lei ROL (..... lei + lei), pentru care au fost calculate accesorii in suma totala de lei ROL, sume contestate in totalitate de S.C.....

Prin **Decizia nr...../.....** emisa de D.G.F.P. Prahova - Serviciul Soluționare Contestatii s-a dispus suspendarea soluționării contestației formulate de S.C., pana la definitivarea cercetarilor de catre organele de cercetare penala.

Cu **adresa nr...../.....**, inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub **nr...../.....**, S.C. a solicitat reluarea soluționării contestației formulate in data de, intrucat motivul pentru care a fost suspendata soluționarea nu mai exista, anexand in acest sens o copie a **Ordonantei nr..... din** emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti.

1. - Referitor la TVA de plata in suma de lei ROL, precizam urmatoarele:

* Cu **factura fiscala nr...../.....** emisa de S.C. M in valoare totala de lei, din care **..... lei ROL TVA**, S.C. a achizitionat urmatoarele produse:

- 2 bucati avand pretul unitar/bucata de lei fara TVA;
- 1 bucata in valoare de lei fara TVA;
- 1 bucata in valoare de lei fara TVA;
- 432 kg in valoare de lei fara TVA.

Organele de control au constatat existenta faptica in magazia societatii a celor doua bucati trafo si a celor doua bucati vane, cantitatea de otel beton fiind utilizata in lucrarile de constructii executate de societate.

Referitor la cele doua bucati....., in timpul controlului s-a efectuat o verificare exterioara a acestora impreuna cu un specialist de la S.C. E S.A., constatandu-se ca nu au niciun fel de eticheta, sunt uzate fizic si moral, existand posibilitatea de a nu mai putea fi utilizate niciodata, ci valorificate numai la fier vechi.

De asemenea, in baza adresei nr...../....., inregistrata la D.C.F. Prahova sub nr...../....., prin care S.C. EL S.A. a comunicat pretul unui transformator nou tip 630 facturat la data de, organele de control au concluzionat ca cele doua transformatoare achizitionate de S.C. au fost supraevaluate, pretul de achizitie fiind de aproape trei ori mai mare decat cel facturat de S.C. EL S.A. pentru un transformator nou.

Referitor la modul de decontare a contravalorii produselor livrate de S.C. M, societatea contestatoare a prezentat la control Protocolul de compensare a datoriilor inregistrat la S.C. sub nr...../....., incheiat intre S.C. M, S.C. P I si S.C., protocol care insa nu a fost inregistrat in evidenta contabila.

Prin acest Protocol au fost stinse datorii in valoare totala de lei, respectiv: S.C. M stinge datoria catre S.C. P I, S.C. P I stinge datoria catre S.C., iar S.C. stinge datoria catre S.C. M.

Insa, daca S.C. a inregistrat catre S.C. M datorii in suma de lei, conform facturii fiscale nr...../....., intre S.C. si S.C. P I obligatiile de plata inregistrate au fost de numai lei. Astfel, organele de control au concluzionat ca valoarea reala a tranzactiilor dintre cele trei societati recunoscuta de acestea prin incheierea Protocolului de compensare a datoriilor se ridica la nivelul obligatiei certe de lei si nu la nivelul sumei facturate de S.C. M.

În plus, s-a motivat în actul de control că, datorită specificului lor, cele două transformatoare pot fi utilizate numai de către agenții economici din domeniul producerii și distribuției energiei electrice și deci achiziționarea lor nu are legătura cu activitatea desfășurată de S.C. în domeniul construcțiilor, iar TVA nu poate fi dedusă, conform art.24, alin.(2) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată.

Fată de cele arătate mai sus, din TVA deductibilă înregistrată de societatea comercială în suma de lei, la control s-a acordat dreptul de deducere a TVA doar pentru suma de lei aferentă valorii reale a tranzacțiilor dintre cele trei societăți recunoscută prin încheierea protocolului de compensare, rezultând o diferență suplimentară de plată în suma de lei.

* S.C. a contestat concluziile organelor de control, susținând că adresa emisă de S.C. EL S.A. pentru preturi aferente unor produse asemănătoare nu are relevanță, că societatea comercială nu a înregistrat în evidența contabilă compensarea, iar produsele ce au făcut obiectul actului comercial între cele două societăți au fost identificate în magazia S.C., deci există, destinația acestora urmând să facă obiectul activității viitoare a societății.

* Din Ordonanța nr..... emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria Ploiești se rețin următoarele:

“[...] în urma controlului efectuat de D.G.F.P. Prahova la S.C. a fost sesizat I.P.J. Prahova pentru cercetări și cu privire la înregistrarea în evidența contabilă a societății a unui proces verbal de compensare încheiat între aceasta, S.C. P I și S.C. M și în care a fost compensată valoarea unor piese ce ar fi fost supraevaluate.

Din probele administrate rezultă că în urma compensării, încheiate la, faptuitorul a mers la S.C. M și, în baza fișelor de magazie, a ridicat mai multe produse pe care și S.C. M le-a achiziționat la același pret de la alte societăți comerciale. Mai mult, aceste produse nu fuseseră încă valorificate de S.C. la data controlului,, aflându-se la acel moment încă depozitate în magazia firmei.

Ca atare, nu sunt întemeiate concluziile Direcției Control Fiscal a D.G.F.P. Prahova conform cărora S.C. și-ar fi diminuat în vreun fel în mod nelegal obligația de plată a T.V.A. [...].”

* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată:

“Art. 22. - (1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

[...]

(4) Persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

a) operațiuni taxabile;

[...]

(5) Taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (4) pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de catre o alta persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata;

[...]

Art. 24. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

a) pentru deducerea prevazuta la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;

[...]

(2) Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la:

a) operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanelor impozabile; [...].”

- **Instructiunile** pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, **aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. nr.519/2005:**

“**10.8.** - La solutionarea contestatiilor, organele de solutionare se vor pronunta si in raport de motivarea rezolutiilor de scoatere de sub urmarire penala, neincepere sau incetare a urmaririi penale, precum si a expertizelor efectuate in cauza, in masura in care acestea se regasesc la dosarul contestatiei.”

Avand in vedere constatarile organelor de control, sustinerile din contestatie, prevederile legale mai sus mentionate si Ordonanta emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti, organul de solutionare a contestatiei stabileste ca **S.C. are drept de deducere pentru TVA in suma de lei RON** aferenta facturii fiscale nr...../..... emisa de S.C. M, **intrucat:**

- S.C. este persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA (cod fiscal R), activitatea desfasurata constand in principal in lucrari de constructii, inclusiv lucrari de arta - cod CAEN 4521, dar si comert cu ridicata pentru materiale de constructii, produse petroliere si inchirieri de utilaje.

- Bunurile aprovizionate (doua bucati) pot fi utilizate pentru realizarea de operatiuni taxabile, respectiv pot fi utilizate ca generatoare de energie in cadrul santierelor de constructii sau pot fi inchiriate ori vandute.

- Conform prevederilor art.22 alin.(5) din Legea nr.345/2002, dreptul de deducere se acorda atat pentru TVA achitata furnizorului cat si pentru TVA datorata, dar neachitata, pentru bunurile care i-au fost livrate la data de de catre S.C. M - persoana inregistrata ca platitor de TVA (cod fiscal R).

- Deducerea TVA a fost justificata cu factura fiscala ce indeplineste calitatea de document justificativ conform prevederilor Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si a H.G. nr.831/1997, cu modificarile si completarile ulterioare.

- Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata nu conditioneaza acordarea deductibilitatii TVA de realizarea veniturilor.

- Cu adresa inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr...../....., societatea contestatoare face precizarea ca cele doua transformatoare au fost inregistrate in evidenta contabila in contul "Materii si materiale" si ca ele pot fi utilizate la lucrarile de constructii contractate pe platformele rafinariilor sau

Chiar daca organele fiscale sustin ca achizitionarea transformatoarelor nu are legatura cu activitatea desfasurata de S.C., totusi au acordat drept de deducere pentru o parte din TVA aferenta acestora, respectiv pentru suma de lei, din totalul TVA deductibila de lei, acceptandu-se deci ideea ca pot fi utilizate in folosul activitatii.

Astfel, se constata ca au fost respectate toate prevederile legale referitoare la regimul deducerilor cuprinse in Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, act normativ in vigoare la data efectuarii tranzactiei.

- Referitor la sustinerea organelor de control conform careia produsele achizitionate au fost supraevaluate, precizam ca, potrivit verificarilor efectuate de organele de cercetare penala, bunurile inscrise in factura fiscala nr...../..... au fost vandute de S.C. M la acelasi pret la care au fost achizitionate de aceasta de la diverse societati, deci in speta nu poate fi vorba de o supraevaluare in relatia comerciala S.C. M. - S.C.

- Protocolul de compensare incheiat intre S.C....., S.C. P I si S.C. M, in baza caruia organele fiscale au acordat partial dreptul de deducere pentru TVA in suma de lei, nu are relevanta in cauza analizata, intrucat acest protocol nu a fost inregistrat in contabilitate si totodata acesta se refera la modul de decontare a obligatiilor de plata dintre cele trei parti si nicidecum nu poate constitui un argument pentru neacordarea dreptului de deducere a TVA in suma de lei.

- Conform pct.10.8 din Instructiunile aprobate prin Ordinul M.F.P. - A.N.A.F. Nr.519/2005, mai sus citate, la solutionarea pe fond a contestatiei, dupa pronuntarea solutiei de suspendare, organele de solutionare a contestatiei se vor pronunta si in raport de rezultatul cercetarii penale.

Astfel, prin Ordonanta nr..... din data de, Parchetul de pe langa Judecatoria Ploiesti precizeaza ca "[...] *nu sunt intemeiate concluziile Directiei Control Fiscal a D.G.F.P. Prahova conform carora S.C. si-ar fi diminuat in vreun fel in mod nelegal obligatia de plata a TVA.*".

Drept urmare, concluzia la care au ajuns organele de cercetare penala constituie un argument in acordarea, prin prezenta decizie, a dreptului de deducere a TVA in suma de lei ROL.

Fata de cele precizate mai sus, contestatia formulata de S.C. **se va admite** pentru suma de **..... lei ROL** (..... lei RON) reprezentand TVA de plata stabilita suplimentar la control. De asemenea, conform principiului de drept "*accesoriul urmeaza soarta principalului*" se va admite contestatia si pentru majorarile de intarziere si dobanzile aferente TVA in suma totala de **..... lei ROL** (..... lei RON) si penalitatile de intarziere aferente TVA in suma de **..... lei ROL** (..... lei RON).

2. - Referitor la TVA de plata in suma de lei ROL, precizam urmatoarele:

* Cu factura fiscala nr...../..... emisa de S.C. P. Bucuresti in valoare totala de lei, din care lei TVA, S.C. a achizitionat mc pietris 3-7, mc pietris 7-15 si balast.

Potrivit situatiilor intocmite de S.C. pentru lucrarile de reabilitare a sistemului de canalizare ape uzate, din cantitatile de produse de balastiera aprovizionate de la S.C. P Bucuresti s-au folosit mc balast, mc pietris 3-7 si mc pietris 7-15, ramanand in stoc cantitatile de mc balast, mc pietris 3-7 si mc pietris 7-15 in valoare de lei fara TVA.

Pentru cantitatile din stoc, intre S.C. si S.C. P s-a incheiat in data de un proces verbal de custodie.

Pentru verificarea provenientei legale a produselor de balastiera vandute catre S.C. si constatarea existentei faptice a stocurilor ce figureaza ca au ramas in custodia S.C. P, in data de a fost realizat un control incrucisat la furnizorul de agregate, din care au rezultat urmatoarele:

- S.C. P Bucuresti nu are permis (licenta) de exploatare a resurselor minerale pe raza judetului Prahova;

- societatea nu a fost identificata la sediul social declarat din Bucuresti, iar din studierea dosarului contribuabilului aflat la Administratia Finantelor Publice a Sectorului 1 Bucuresti s-a constatat ca societatea nu a declarat nicio schimbare a sediului social sau infiintare de puncte de lucru, filiale, sucursale.

Avand in vedere constatările de mai sus, organele de control au concluzionat ca aceste cantitati de materiale, precum si operatiunea de pastrare in custodie, nu sunt reale si deci S.C..... a dedus in mod nelegal TVA aferenta in suma de lei.

In conformitate cu prevederile art.22 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, din TVA deductibila inscrisa in factura nr...../..... in suma de lei s-a acordat drept de deducere doar pentru TVA in suma de lei aferenta cantitatilor de produse de balastiera folosite la lucrarile executate si care au fost confirmate de beneficiar.

* Societatea comerciala contesta concluziile organelor de control, sustinand ca acestea *“nu pot conduce la concluzia ca materialele de constructii inscrise in factura nr..... nu sunt reale si ca societatea a dedus in mod eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora”*.

Desi organele de cercetare penala il scot de sub urmarire penala pe dl. - administrator al S.C., sustinand ca *“Faptuitorul nu a stiut ca societatea din Bucuresti nu functioneaza la sediul declarat si nici nu avea obligatia de a verifica daca aceasta detinea licenta mai sus amintita, [...]”*, totusi ele nu se pronunta asupra realitatii operatiunii comerciale dintre cele doua societati, respectiv vanzarea/cumpararea de agregate de balastiera.

Mai mult, prin Ordonanta se dispun urmatoarele, in legatura cu dl. T M - administrator si asociat unic al S.C. P Bucuresti:

“Pe de alta parte, fata de savarsirea de catre faptuitorul T M a infractiunilor pentru care este cercetat pe raza Sectorului 1 al Mun.Bucuresti, faptuitorul domiciliind de asemenea in Bucuresti, si in interesul unei mai bune administrari a cecetarii penale si justitiei in cauza, apreciem ca se impune disjugarea cauzei in legatura cu aceste fapte si declinarea competentei teritoriale pentru solutionarea dosarului disjuns in favoarea Parchetului de pe langa Judecatoria Sectorului 1 Bucuresti.

Consideram ca la aceasta unitate de parchet va putea fi desfasurata cu mai multa celeritate urmarirea penala, intrucat se impune in primul rand efectuarea in cauza a unei expertize financiar-contabile, in contextul in care competenta asupra administrarii sumelor datorate bugetului de stat de catre firma al carei asociat unic este faptuitorul apartine D.G.F.P. Bucuresti - A.F.P. Sector 1, cat si identificarea si administrarea altor probatorii.”

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca S.C. **nu are drept de deducere** pentru TVA in suma de **lei** conform prevederilor **art.22 alin.(5) lit.a) din Legea nr.345/2002** privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, intrucat in urma verificarilor efectuate nu sunt elemente care sa conduca la concluzia ca vanzarea/cumpararea de agregate de balastiera este o operatiune reala.

Din contra, informatiile privind faptul ca societatea furnizoare S.C. P Bucuresti nu are permis de exploatare a resurselor minerale pe raza judetului Prahova, ca nu a fost identificata la sediul social declarat din Bucuresti, ca nu are declarate puncte de lucru, filiale sau sucursale in care, eventual, sa fie pastrate agregatele minerale lasate in custodie de S.C., conduce la concluzia ca agregatele de balastiera in cantitate de mc inscrise in factura nr...../..... nu sunt reale.

Fata de cele prezentate mai sus, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. pentru suma de **lei ROL** (..... lei RON) reprezentand TVA de plata stabilita suplimentar la control, ca si pentru accesoriile aferente in suma de **lei ROL** (..... lei RON) - dobanzi si **lei ROL** (..... lei RON) - penalitatile de intarziere.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. S.R.L. din, impotriva Procesului Verbal incheiat in data de de reprezentanti ai Directiei Control Fiscal Prahova si in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) si (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

DECIDE :

1. - Admiterea partiala a contestatiei formulata de S.C. din, pentru suma totala de **lei RON** reprezentand:

- lei - diferenta suplimentara la TVA de plata;
- lei - dobanzi si majorari de intarziere aferente;
- lei - penalitati de intarziere aferente,

si pe cale de consecinta **anularea partiala a Procesului Verbal incheiat in data de** pentru suma admisa.

2. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de **lei RON** reprezentand:

- lei - diferenta suplimentara la TVA de plata;
- lei - dobanzi aferente;
- lei - penalitati de intarziere aferente.

3. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata in data de 31.07.2007 si ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta deciziei poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,