

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 76

din 29.06.2007

privind soluționarea contestației formulată de
S.C.S.R.L. din localitatea Moldovița,
jud. Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava
sub nr./10.04.2002 și reînregistrată sub nr. din 07.05.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Garda Financiară Suceava, prin adresa nr./30.04.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./07.05.2007, asupra rezoluției din data deemisă de Tribunalul Suceava – Secția penală, prin care s-a dispus achitarea inculpatuluiîn calitate de administrator al societățiiSRL, solicitând soluționarea pe fond a contestației.

Având în vedere prevederile pct. 10.05 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și faptul că la dosarul cauzei nu există rezoluția motivată, prin adresa nr./30.05.2007, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava – Biroul de soluționare contestații a solicitat Judecătoriei Câmpulung Moldovenesc copie după rezoluția motivată, având în vedere că la dosarul cauzei se găsește doar sentința penală nr./15.11.2006.

Prin adresa nr./06 emisă de Judecătoria Câmpulung Moldovenesc și înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./15.06.2007 se precizează că „având în vedere căa fost trimis în judecată, nu există o rezoluție prin care s-a dispus neînceperea urmăririi penale față de, în acest dosar.

De asemenea, prin aceeași adresă se comunică faptul că în cauză s-a pronunțat sentința penală nr./15.11.2006 a judecătoriei Câmpulung Moldovenesc și decizia penală nr./.....a Tribunalului Suceava care a rămas definitivă, prin nerecurare, la data de 02.05.2007.

Constatând că motivul pentru care a fost suspendată soluționarea contestației depuse de S.C.S.R.L. a încetat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să soluționeze pe fond contestația.

S.C.S.R.L. Moldovița, contestă măsurile stabilite prin procesul - verbal din, întocmit de organele de control din cadrul Gărzii Financiare Suceava, privind **suma delei**, reprezentând:

-lei taxa pe valoarea adăugată;
-lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prin Decizia nr. 53 din 22.04.2002, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a decis suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C.S.R.L.** din localitatea Moldovița până la pronunțarea soluției definitive pe latura penală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 1 și art. 10 alin. 2 din O.U.G. nr. 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice, în vigoare la data depunerii contestației, coroborate cu prevederile art. 205 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.S.R.L., cu domiciliul fiscal în localitatea Moldovița, contestă măsurile stabilite prin Procesul verbal din data de, întocmit de Garda Financiară Suceava, privind suma delei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente.

Petenta precizează că organele de control au considerat că aprovizionările de bunuri de la societățileOradea,Hunedoara șiTurnu Severin, în sumă delei, pentru care s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, au la baza facturi care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. b din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată și de H.G. nr. 831/1997.

Contestatoarea susține că bunurile au fost înregistrate în contabilitate pe bază de note de intrare recepție și că societățile în cauză au fost contactate în piețele organizate ale județului Suceava pe motiv că prețurile produselor erau avantajoase, iar plata acestora s-a efectuat în numerar, pe bază de chitanță.

În ceea ce privește societateaRoman, pentru care s-a dedus taxa pe valoarea adăugată pe baza unei copii a facturii, contestatoarea susține că, în urma unui contract încheiat între cele două societăți pentru furnizarea de mobilier, societatea furnizoare a emis o factură proformă pe care a înregistrat-o în contabilitate, dar în urma unor neînțelegeri între cele două societăți bunurile respective au fost cumpărate de la un alt furnizor, tot pe bază de factură, însă aceasta nu a mai fost înregistrată în contabilitate.

Contestatoarea precizează că deoarece s-a depus o listă a furnizorilor de bunuri la CEC Suceava pentru obținerea unui credit, această listă nu mai putea fi

modificată, astfel că a decis să anuleze factura emisă de societatea, dar nu a procedat la stornarea acesteia din contabilitate pe motiv că nu a înregistrat factura emisă de noul furnizor.

Societatea susține că bunurile respective au fost recepționate, dar factura de procurare nu a fost înregistrată în contabilitate pentru a nu se dubla TVA deductibilă.

II. Prin procesul verbal din data de, comisarii Gărzii Financiare Suceava au stabilit că S.C.S.R.L. datorează bugetului de stat sumalei, reprezentând:lei taxa pe valoarea adăugată,lei majorări aferente taxei pe valoarea adăugată și lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Comisarii Gărzii Financiare Suceava au constatat, că prin contractul de credit nr./04.04.2001 încheiat cu CEC Suceava, societatea verificată a primit un credit PHARE rambursabil deEURO, având următoarele destinații:

- finalizarea construcției motel;
- achiziționare echipamente, utilaje, dotări;
- capital circulant.

Organele de control au stabilit că achiziționarea de echipamente, utilaje și dotări pentru motelul din localitatea Moldovița s-a făcut de la diverși furnizori din țară, după cum urmează:

- S.C.S.R.L. Roman, județul Neamț – factura nr./01.06.2001, în valoare totală delei, din carelei TVA, reprezentând mobilier de nuc și cireș;

- S.C.S.A. Turnu Severin, jud. Mehedinți – factura/24.04.2001 în valoare totală delei, din care TVAlei, reprezentând pături și lenjerie;

- S.C.S.R.L. Hunedoara – factura nr. din 20.04.2001, în valoare totală delei, din care lei TVA, reprezentând lăzi frigorifice, congelator, mașină de spălat automată;

- S.C.S.R.L. Oradea, județul Bihor – factura nr./30.04.2001, în valoare delei, din care TVA lei, reprezentând pahare, și factura nr. din 30.04.2001 în valoare delei, din care lei TVA, reprezentând frigider, aragazuri, lăzi frigorifice și vitrină frigorifică.

Organele de control precizează că în urma corespondenței purtate cu secțiile gărzilor financiare din județele în care furnizorii își au sediu social, s-a constatat că societățileS.A. Turnu Severin,S.R.L. Hunedoara șiS.R.L. Oradea sunt societăți „fantomă”, acestea nefiind înregistrate la Oficiul Registrului Comerțului din județul respectiv, în unele cazuri numărul de înmatriculare înscris pe facturi aparține altor societăți sau facturile cu numerele respective nu au fost eliberate, acestea aflându-se în stoc la unitățile de distribuire a facturilor.

În cazul societățiiS.R.L. Roman, organele de control precizează că toate cele trei exemplare ale facturii s-au regăsit la firmă, acestea fiind anulate.

Organele de control au constatat că societatea a dedus eronat taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii nr. din 01.06.2001, aparținând societățiiS.R.L., încălcându-se prevederile art. 10.12 din HG nr. 401/2000, unde se prevede că „Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

a) exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice potrivit H.G. nr. 831/1997”.

Comisarii Gărzii Financiare Suceava precizează că în răspunsul primit de la Garda Financiară Neamț se menționează că originalul facturii se află la societateaS.R.L., fiind anulat.

De asemenea, organele de control au constatat că, în ceea ce privește aprovizionările efectuate de la firme fantomă, societatea verificată a dedus eronat taxa pe valoarea adăugată, încălcându-se prevederile art. 10.6 lit. g) din H.G. nr. 401/2000.

Organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, aferentă facturilor anulate sau fictive, pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă delei și penalități de întârziere în sumă de lei.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma contestată delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă SCSRL putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri în baza unor facturi ce nu îndeplinesc calitatea de documente justificative.

În fapt, în urma verificării efectuate la S.C.S.R.L. din localitatea Moldovița, organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, pe motiv că facturile ce au stat la baza operațiunilor nu îndeplinesc condițiile de documente justificative prevăzute de lege.

Organele de control au constatat că societatea verificată a achiziționat echipamente, utilaje și dotări pentru motelul din localitatea Moldovița de la diverși furnizori din țară, după cum urmează:

- S.C.S.R.L. Roman, județul Neamț, în baza facturii nr./01.06.2001, în valoare totală delei, din carelei TVA, reprezentând mobilier de nuc și cireș;

- S.C.S.R.L. Hunedoara în baza facturii nr./20.04.2001, în valoare totală delei, din care lei TVA, reprezentând lăzi frigorifice, congelator, mașină de spălat automată;

- S.C.S.R.L. Oradea, județul Bihor în baza facturii nr./30.04.2001, în valoare delei, din care TVA lei, reprezentând pahare, și factura nr. din 30.04.2001 în valoare delei, din care lei TVA, reprezentând frigidere, aragazuri, lăzi frigorifice și vitrină frigorifică.

În urma corespondenței purtate cu secțiile gării financiare din județele în care furnizorii își au sediu social s-a constatat că societățileS.A. Turnu Severin,S.R.L. Hunedoara șiS.R.L. Oradea sunt societăți „fantomă”, acestea nefiind înregistrate la Oficiul Registrului Comerțului din județul respectiv, în unele cazuri numărul de înmatriculare înscris pe facturi aparține altor societăți sau facturile cu numerele respective nu au fost eliberate, acestea aflându-se în stoc la unitățile de distribuire a facturilor.

În cazul S.C.S.R.L. Roman, organele de control au constatat că toate cele trei exemplare ale facturii din 01.06.2001 s-au regăsit la firma emitentă, acestea fiind anulate.

În drept, referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, sunt aplicabile prevederile **art. 19 și ale art. 25** din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se prevede că:

ART. 19

„Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”

ART. 25

„Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonanțe de urgență au următoarele obligații:

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;

C. Cu privire la evidența operațiunilor:

a) să țină evidența contabilă potrivit legii, care să le permită să determine baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrările și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă intrărilor.

Documentele justificative care nu sunt procurate pe căile stabilite prin norme legale și nu sunt corect întocmite nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzacțiilor respective vor fi considerate fără documente legale de proveniență și se sancționează potrivit Legii nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.”

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, contribuabilii sunt obligați să justifice suma taxei prin documente legal întocmite de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

Conform prevederilor legale citate mai sus, contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori facturi fiscale pentru toate bunurile achiziționate, 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.

Referitor la aplicarea articolului 19 citat mai sus, la punctul **10.6** din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin H.G. nr. 401/2000 se prevăd următoarele:

„10.6. Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

g) bunuri și servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanța de urgență și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora;”

iar la punctul 10.12. din același act normativ se precizează:

10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

a) exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară;”

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că nu poate fi dedusă, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor de bunuri aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanța de urgență nr. 17/2000 și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997.

Conform acestor prevederi legale, documentul în baza căruia poate fi exercitat dreptul de deducere este factura fiscală în original sau alte documente specifice prevăzute de lege.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în anul 2001 SCSRL a înregistrat și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de

.....lei, în baza unor facturi care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative conform prevederilor legale.

În urma corespondenței purtate cu secțiile gărzii financiare din județele în care furnizorii își au sediu social s-a constatat că societățileS.A. Turnu Severin,S.R.L. Hunedoara șiS.R.L. Oradea sunt societăți „fantomă”, acestea nefiind înregistrate la Oficiul Registrului Comerțului din județul respectiv, în unele cazuri numărul de înmatriculare înscris pe facturi aparține altor societăți sau facturile cu numerele respective nu au fost eliberate, acestea aflându-se în stoc la unitățile de distribuire a facturilor.

În cazul societățiiS.R.L. Roman, organele de control au constatat că toate cele trei exemplare ale facturii din 01.06.2001 s-au regăsit la firma emitentă, acestea fiind anulate.

Potrivit **art. 1 alin. 1 din Legea nr. 31/1990** privind societățile comerciale, republicată la data de 29.01.1998, **„În vederea efectuării de acte de comerț, persoanele fizice și persoanele juridice se pot asocia și pot constitui societăți comerciale, cu respectarea dispozițiilor prezentei legi.”** Conform **art. 40 alin. 1** din același act normativ **„Societatea comercială este persoană juridică de la data înmatriculării în registrul comerțului.”** Prin urmare, societățile comerciale pot efectua în mod legal acte de comerț dacă sunt înmatriculate în registrul comerțului.

Așa după cum am arătat mai sus, societățileS.A. Turnu Severin,S.R.L. Hunedoara șiS.R.L. Oradea sunt societăți „fantomă”, acestea nefiind înregistrate la Oficiul Registrului Comerțului din județul respectiv și ca atare nu puteau desfășura în mod legal operațiuni comerciale.

De asemenea, s-a constatat că petenta a înregistrat și dedus taxa pe valoarea adăugată în baza facturii nr. /01.06.2001, pe care apare înregistrat ca emitent S.C.S.R.L. Roman, factură ce a fost găsită la emitent, în trei exemplare, acestea fiind anulate.

Întrucât în facturile fiscale nr. /24.04.2001, nr. /20.04.2001, nr. /30.04.2001 și nr. /30.04.2001, apar înscrise la emitent societăți care nu există (precizate mai sus), nefiind înregistrate la Oficiul Registrului Comerțului, iar factura /01.06.2001 a fost găsită la furnizor în trei exemplare fiind anulată, se trage concluzia că aceste documente nu provin din surse legale.

Potrivit **art. 6 din H.G. nr. 831/1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, **„Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.”**

Din cele prezentate mai sus rezultă că S.C.S.R.L. datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, fapt ce rezultă și din decizia penală nr. dinprin care Tribunalul Suceava – Secția penală „*admite apelul declarat de inculpatul, împotriva sentinței penale*” și „*menține celelalte dispoziții ale sentinței referitoare la latura civilă a cauzei*”.

De asemenea, prin sentința penală nr./15.11.2006 emisă de Judecătoria Câmpulung Moldovenesc, se precizează „*confirmă recuperarea prejudiciului*”.

Având în vedere prevederile legale menționate și faptul că facturile fiscale menționate nu au calitatea de documente justificative, neprovenind din sursă legală, se reține că organele de control în mod legal au stabilit că S.C.S.R.L. nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă delei înscrisă în aceste facturi, motiv pentru care contestația pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată.

2. Referitor la suma delei, reprezentândlei majorări și 4.... lei penalități, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare datorează această sumă bugetului de stat în condițiile în care pentru taxa pe valoarea adăugată care a generat aceste accesorii contestația a fost respinsă.

În fapt, în urma controlului efectuat, prin procesul verbal din data de, organele de control au calculat majorări în sumă delei și penalități în sumă de lei, ca urmare a neachitării în termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, pentru perioada 25.05.2001 – 31.03.2002.

În drept, în ceea ce privește **legalitatea stabilirii dobânzilor și penalităților de întârziere** pentru neachitarea la termen a obligațiilor de plată către bugetul de stat, sunt aplicabile prevederile **art. 13 din O.G. nr. 11/1996** privind executarea creanțelor bugetare, modificată prin O.G. nr. 26/2001, în vigoare până la data de 31.12.2002, care stipulează:

ART. 13

„Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare.[...]

În cazul constatării unor diferențe de obligații bugetare, stabilite de organele competente, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data realizării acesteia inclusiv, prevederile alin. 1 aplicându-se în mod corespunzător.”

Din textele de lege citate mai sus, se reține că pentru neachitarea la termenul scadent a taxei pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar de organele de control, debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Prin urmare, majorările și penalitățile de întârziere **în sumă totală delei aferente taxei pe valoarea adăugată**, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Față de cele prezentate mai sus și având în vedere faptul că nu se contestă modul de calcul al accesoriilor, iar pentru taxa pe valoarea adăugată care a generat dobânzile și penalitățile în sumă delei contestația a fost respinsă, urmează, potrivit principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, a se respinge contestația ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 19 din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată 10.12 din Normele de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin H.G. nr. 401/2000, art. 1 alin. 1 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată la data de 29.01.1998, art. 6 din H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, art. 13 din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, coroborate cu art. 186 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea contestației formulate de **S.C.S.R.L.** împotriva Procesului - verbal din data de, **privind suma delei**, reprezentând:

-lei - taxă pe valoarea adăugată;
-lei - majorări aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată, **ca neîntemeiată**;

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.