



DECIZIA NR. .. din2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC R C SRL înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.... din 06.2006.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Serviciul juridic cu adresa nr.../....05.2008 asupra soluției pronunțate de Parchetul de pe lângă Judecătoria Rm. Vâlcea în dosarul nr.../P/2006 privind pe numitul A I L, reprezentant al SC R C SRL din Rm. Vâlcea de neîncepere a urmăririi penale.

În fapt, prin Decizia nr....din ...07.2006, urmare contestației formulate de SC R C SRL, 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, având în vedere că a fost înaintata Parchetului de pe lângă Tribunalul Vâlcea plângerea penală nr... din ...06.2006 .

Având în vedere că pe latură penală Parchetul de pe lângă Judecătoria Rm. Vâlcea s-a pronunțat în temeiul art.214 alin.(3) din OG 92/2003 republicată la data de 31.07.2007, 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 SC R C SRL .

În drept, art.214 alin.(3) din OG92/2003 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 daca motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu . "

Contestația are ca obiect suma totală de ... lei stabilită prin Decizia de impunere .. din ...05.2006 încheiata de organele de control din cadrul Activității de inspecție fiscală, reprezentând TVA și accesorii aferente .

Contestația este formulată și semnată de Alexandru Ionuț Lucian în calitate de administrator al SC R C SRL .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1 lit.a din Codul de procedură fiscală aprobat de OG 92/2003 republicată la data de 31.07.2007, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să soluționeze contestația formulată de SC R C SRL înregistrată sub nr... din ...06.2006 .

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

În ceea ce privește TVA, petenta susține că a achiziționat utilaje de tipografie de la SC C SRL cu factura fiscală nr.../...06.2005 în valoare totală de ... lei, din care TVA în

sumă de ... lei ; cu factura fiscală nr.../18.08.2005 în sumă totală de ... lei RON și TVA în sumă de ... lei utilaje a căror sumă totală este de... lei RON din care TVA deductibilă în sumă de ... lei și cu factura fiscală nr.../18.08.2005 în valoare totală de ... lei, din care TVA deductibilă în sumă de ... lei .

Petenta arată că în ce privește factura fiscală nr.../...08.2005 aceasta a fost pierdută, dar reconstituită de societate conform OMF1850/2004 prin dispoziția administratorului R C SRL și înregistrată în contabilitate în luna decembrie 2005, iar în luna ianuarie 2006 și-a exercitat dreptul de deducere a TVA înscrisă în această factură în sumă de ... lei RON .

Petenta susține că în mod eronat organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară în sumă de ... lei RON prin invocarea prevederilor **art.145, alin.3, lit.a** din Legea nr.571/2003, considerând că nu are drept de deducere a TVA întrucât nu a demonstrat realitatea acestor operațiuni .

Petenta arată că deducerea TVA s-a efectuat în baza originalului facturii fiscale potrivit punctului 51 din HG nr.44/2004 .

În ceea ce privește TVA suplimentară în sumă de ... lei RON înscrisă în facturile fiscale nr.../18.08.2005 și nr.../19.09.2005 emise de SC C SRL în valoare totală de ... lei RON din care TVA în sumă de ... lei RON, petenta arată că au fost efectuate lucrări de amenajare, montaj și punere în funcțiune a utilajelor achiziționate de la SC C SRL .

Petenta arată că nu poate fi vorba de operațiuni nereale, fictive, așa cum susțin organele de control, atâta timp cât aceste utilaje se regăsesc în patrimoniul societății și în fapt, au fost înregistrate în contabilitate, au fost achitate integral vânzătorului, iar acesta a colectat și virat la bugetul de stat TVA aferentă acestor livrări .

În ceea ce privește produsele livrate pe bază de aviz de însoțire a mărfii către SC D. D SRL, petenta arată că la data de 14.09.2005 între SC R C SRL și dl B C, acționar și asociat al SC D C D SRL, s-a încheiat contractul de depozit nr... în vederea depozitării unor bunuri .

Petenta arată că pe timpul transportului, bunurile au fost însoțite de avizul de însoțire a mărfii nr.../16.09.2005 emis pentru cumpărătorul SC D D SRL, în contabilitate înregistrându-se astfel :

- 351 "Mărfuri aflate în custodie " = 345 ...lei

Petenta arată că ulterior produsele au fost returnate integral, SC R C SRL întocmind avizul de însoțire a mărfii nr.../...11.2005, pe numele cumpărătorului D. D SRL , care conține aceleași cantități și prețuri înscrise inițial și înregistrate în contabilitatea SC R. C SRL .

Petenta susține că în mod eronat organele de inspecție fiscală au colectat TVA, în conformitate cu prevederile art.155, alin.3, coroborat cu art.134, alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, acestea stabilind debit suplimentar în sumă de ... lei, aferent avizului nr.../16.09.2005, fără să țină însă cont că aceste bunuri au fost returnate în luna noiembrie 2005 cu avizul nr.../10.11.2005, astfel încât TVA colectată să fie zero .

În ceea ce privește înregistrarea facturilor primite de la SC M. I SRL și SC A. C SRL în perioada 17.01.2003-31.03.2005, petenta susține că nu a avut cunoștință de faptul că cei doi furnizori nu ar fi înregistrați ca plătitori de TVA și atâta timp cât la procurarea bunurilor a fost prezentată drept document justificativ factura fiscală în care este înscrisă TVA în sumă de ... lei RON, acesta fiind cumpărător de bună credință, a înregistrat aceste documente în contabilitate .

B.Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC R C SRL a avut sediul în Rm.Vâlcea, și obiect de activitate fabricarea articolelor de îmbrăcăminte din piele, cod CAEN 181 și a făcut obiectul unei inspecții

fiscale, pe perioada 01.06.2004-30.09.2005 in ceea ce priveste taxa pe valoare adaugata , constatandu-se urmatoarele :

Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și HG nr.44/2004 privind normele de aplicare a acesteia cu modificările și completările ulterioare, pe perioada 01.04.2005-30.09.2005 și reverificată perioada 01.06.2004-31.03.2005, constatându-se următoarele :

- în perioada 01.04.2005-30.09.2005 societatea a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă în sumă de ... lei RON, TVA colectată în sumă de ... lei RON și TVA de recuperat în sumă de ... lei RON .

- TVA de recuperat provine de la TVA deductibila în sumă de ... lei înscrisa pe facturile fiscale emise de SC C SRL, reprezentând c/val unor utilaje de tipografie, mașini și a unor lucrări de montaj și amenajare a spațiului unde acestea ar fi fost montate, iar diferența de taxă în sumă de ... lei RON provine din aprovizionări cu materii prime necesare desfășurării activității de producție .

- pe facturile fiscale emise de SC C SRL nu este înscrisă data la care s-ar fi efectuat expediția bunurilor facturate, ci doar data emiterii facturilor, iar ca mijloc de transport este înscrisă " auto " cu numărul de înmatriculare " VL -30-ALX ", care din verificările încrucișate a rezultat că este un autoturism VOLVO ce nu ar fi putut transporta bunurile facturate .

Organele de inspecție fiscală au efectuat control încrucișat la SC C SRL în vederea clarificării condițiilor în care a avut loc livrarea bunurilor, constatându-se că mașinile și utilajele au avut ca furnizori pe SC AGROROMFLO SA, SC D D SRL și SC V SRL .

Din verificarea încrucișată la SC A SA, organele de inspecție fiscală au constatat că pentru utilajele tipografice și cele 5 mașini de cusut au fost prezentate două avize de însoțire a mărfii emise în data de ...06.2005, fără a rezulta date referitoare la mijloacele de transport și ora la care au fost expediate aceste bunuri .

Organele de inspecție fiscală au concluzionat că nu se justifică emiterea avizelor de însoțire a mărfii decât în cazul în care livrarea de la SC A SA ar fi fost o livrare cu transport, în contabilitatea SC C SRL nefiind înregistrate cheltuieli de această natură .

De asemenea, organele de inspecție au constatat că a fost încheiat contractul de depozit nr./...06.2005 care are ca obiect " încredințarea pentru depozitare a bunurilor " facturate de către SC A SA către SC C SRL, fiind precizat ca loc de depozitare Rm.Vâlcea, loc deținut de SC R C SRL .

Întrucât nu s-au putut clarifica condițiile în care s-a efectuat livrarea bunurilor achiziționate de la SC A SA, prin adresa nr.../...10.2005 organele de inspecție fiscală au solicitat DGFP a județului Dolj informații cu privire la aceste aspecte .

Din verificările efectuate la SC C SRL, organele de inspecție fiscală au stabilit că nu au rezultat elemente și nici nu au fost prezentate nici un fel de mijloace de probă cu privire la realitatea livrării bunurilor de la SC A SA la SC C SRL, singurul element oferit fiind locul unde ar fi fost bunurile depozitate din Rm.Vâlcea, str.Z, nr. deținut de SC R.C SRL .

De asemenea din explicațiile date de administratorul SC R C SRL, au rezultat următoarele :

- utilajele facturate de către SC C SRL au fost aduse și depozitate la " sediul SC R C, etaj II " .

- utilajele facturate de SC C SRL au fost primite în gestiunea SC R C SRL la data întocmirii proceselor verbale de recepție și punere în funcțiune, respectiv ...09.2005 și a facturilor (acestea fiind emise în perioada iunie-septembrie 2005), neputându-se astfel determina data la care au intrat în gestiune, întrucât documentele justificative au date diferite ;

- utilajele facturate de furnizor au fost transportate până la sediul SC R C SRL cu "raba", fără să se menționeze date de identificare ale acestora (număr de înmatriculare, proprietar sau deținător, șofer) ;

Din verificările efectuate la SC C SRL, organele de inspecție fiscală au constatat, că a mai fost emisă către SC R C SRL și pct. fiscală nr.../...**08.2005** în valoare totală de ... lei RON, din care TVA .. lei reprezentând c/val unor utilaje, reprezentând : 1 buc.mașină de tipărit offset Geha 2000 ;1 buc.mașină țiplat Glass Dryer ; 1 buc. ramă copiat ; 3 buc.hote cu motor .

Organele de inspecție fiscală au constatat că bunurile au fost aprovizionate de către SC C SRL de la SC A SA și depozitate în luna august la sediul SC R C SRL, fără a fi înregistrate în contabilitatea celei din urmă .

Organele de inspecție fiscală au apreciat că nu se poate demonstra realitatea operațiunilor înscrise în pct. fiscale nr.../06.06.2005, nr.../18.08.2005 și nr.../05.08.2005 (factură neînregistrată în contabilitate), acestea fiind deținute de către A I, în calitate de persoană fizică, până la acea dată și utilizate de către SC R C SRL .

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere a TVA, în conformitate cu prevederile art.145, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , aferentă pct. nr... /06.06.2005, nr... /18.08.2005 și nr... /18.08.2005 emise de SC C SRL în sumă de ... lei RON, apreciind că nu se poate demonstra realitatea operațiunilor înscrise în acestea .

Referitor la lucrările de montaj, instalare, amenajare spațiu și montat utilaje facturate de către SC C SRL s-au constatat următoarele:

-SC R C SRL a înregistrat în contabilitate **fct.nr.../18.08.2005 și nr.../19.09.2005 emise de SC C SRL** având drept specificație la rubrica denumirea produselor " Montaj, instalare "(recepție efectuată de cumpărător) în valoare de ... lei RON fără TVA și " Amenajare spațiu și montat utilaje (recepție efectuată) în valoare de ... lei RON fără TVA .

-în evidența contabilă a SC C SRL nu au fost înregistrate cheltuieli pentru montajul și instalarea utilajelor, respectiv pentru amenajare spațiu (salarii, materiale, servicii prestate de terți) și nici nu au fost prezentate documente cu care să se justifice în ce constau lucrările efectuate, care este perioada în care s-au realizat și care sunt persoanele care au efectuat aceste lucrări .

- la sediul SC R C SRL au existat montate și în stare de funcționare în perioada noiembrie 2004-iunie 2005, utilaje de tipografie cu aceleași caracteristici cu cele care ar fi fost montate de SC C SRL, utilaje pentru care au fost întocmite procese verbale de recepție și punere în funcțiune, iar c/val acestor lucrări a fost înscrisă în pct.nr.../18.08.2005 și nr.../19.09.2005 ;

- utilajele de tipografie deținute în perioada noiembrie 2004 - iunie 2005 au fost montate de administratorul SC R C SRL, respectiv de dl.A I, împreună cu un fost angajat așa cum rezultă din explicațiile date de administratorul societății ;

- potrivit explicațiilor date de administratorul societății, mașinile de cusut ce au fost depozitate din data de 24.10.2005 la adresa "Calea București, nr...", nu se aflau puse în funcțiune, deoarece au fost achiziționate pentru a fi montate într-un viitor punct de lucru .

- mașinile de cusut înscrise în procesele verbale de recepție și punere în funcțiune, încheiate între SC R C SRL și SC C SRL nu sunt bunuri cărora să le fie necesară efectuarea de lucrări de montaj, iar acestea nici până la data de 09.02.2006 nu erau puse în funcțiune ;

- la solicitarea organului de inspecție fiscală de a se prezenta **situațiile de lucrări**, în nota explicativă dată în data de 03.02.2006 administratorul societății a precizat că " situațiile de lucrări aparțin SC C SRL și nu intră în atribuțiunile SC R C SRL ", acestea nefiind prezentate ;

- din documentele prezentate și explicațiile date de administratorul SC C SRL referitor la montajul utilajelor nu au rezultat elemente și nici nu au fost prezentate alte mijloace de probă care să susțină realitatea efectuării montajului și ce lucrări de amenajare s-au executat .

Astfel, în conformitate cu prevederile art.145, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală, nu au acordat drept de deducere a TVA în sumă de ... **lei RON**, deoarece nu s-a demonstrat realitatea operațiunilor înscrise în facturile fiscale nr..../18.08.2005 și nr...../19.09.2005 .

Referitor la TVA colectată în sumă de ... **lei**, organele de inspecție fiscală au constatat că în lunile septembrie și octombrie 2005 , SC R C SRL a efectuat livrări de bunuri în sumă de ... lei pe baza avizelor de însoțire a mărfii, nr..../16.09.2005, nr..../15.10.2005 și nr.../19.10.2005 către SC D. D SRL - București .

Marfa vândută și expedită cu aceste avize a fost returnată în data de 10.11.2005 cu avizul de însoțire a mărfii nr.....

Organele de inspecție fiscală au constatat că avizele în cauză nu au fost înregistrate în evidența contabilă a SC R C SRL, c/val mărfurilor nefiind înregistrată nici ca livrare și nici la intrare (retur), iar cu avizul de retur a fost înregistrată în contabilitate doar c/val mărfii expedită cu avizul nr. .../16.09.2005 .

Pentru justificarea acestor livrări, reprezentantul SC R C SRL a prezentat contractul de depozit încheiat la data de 14.09.2005 cu B. C, care are înscris în anexă doar bunurile ce au fost expediate cu avizul nr..../16.09.2005, motivând că bunurile înscrise în toate cele trei avize ar fi fost livrate spre depozitare în baza acestui contract .

Organele de inspecție fiscală au constatat că întrucât pe avizele de însoțire a mărfii nu se află mențiunea “ Nu se facturează “, conform prevederilor art.2, alin.1, lit.a din OMF nr.2055/1998 și ținând cont de prevederile art. 155, alin.3 din legea nr.571/2003, pentru livrările cu aviz de însoțire a mărfii, factura fiscală trebuie emisă în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data livrării, fără a depăși finele lunii în care s-a efectuat livrarea.

Astfel, organele de inspecție fiscală au colectat în conformitate cu prevederile art.155, alin.3 coroborat cu art.134, alin.3 din Legea nr.571/2003 o TVA suplimentară în sumă de ... **lei**, aferentă valorii bunurilor în sumă de ... lei Ron, care au fost expediate cu avizul de însoțire a mărfii nr.../16.09.2005 către SC D. D SRL .

În ceea ce privește TVA deductibilă în sumă de ... lei RON s-au constatat următoarele :

- în baza elementelor noi apărute în ceea ce privește facturile emise de societățile SC M. I SRL și SC A C SRL nr... și nr....., ce nu au fost cunoscute de organul de inspecție fiscală la data încheierii raportului de inspecție fiscală din data de 30.05.2005, s-a procedat la reverificarea perioadei 17.01.2003-31.03.2005, conform art.103 alin.(3) din OG 92/2003 rep.

-SC R C SRL a înregistrat în evidența contabilă, în luna iunie 2004, fct. nr..../fără dată emisă de SC M. I SRL Câmpina în val. totală de ... lei, din care TVA în sumă de ... lei reprezentând mașină de brodat PFAFF Creative 2570 și nr.../fără dată emisă de SC A. C SRL în val. totală de ... lei din care TVA în sumă de .. lei, în care figurează diferite materiale de construcții, societăți care nu există în baza de date a MFP, deducând TVA în sumă de lei .

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de .. **lei** reprezentând TVA și accesorii aferente stabilită prin Decizia de impunere nr... din 12.05.2006, este legal datorată de **SC R . C SRL**.

1. În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

În fapt, SC R. C SRL a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă înscrisă pe facturile fiscale emise de SC C SRL, nr. /06.06.2005, nr./18.08.2005, nr. /18.08.2005, nr. /19.09.2005, reprezentând c/val unor utilaje de tipografie și mașini de cusut, precum și lucrări de montaj, amenajare spațiu și instalare utilaje, al căror TVA este în sumă totală de lei .

Facturile fiscale de aprovizionare emise de SC C SRL **nu au înscrisă data la care s-ar fi efectuat expediția bunurilor facturate**, ci doar data emiterii facturilor, iar ca mijloc de transport este înscris “ auto “ cu numărul de înmatriculare “ VL -30-ALX “, marca VOLVO .

Furnizorii SC C SRL pentru mașinile și utilajele în cauză, livrate către SC R C SRL, au fost societățile comerciale : A SA, D .D SRL și V SRL .

Utilajele tipografice și cele 5 mașini de cusut ce provin de la SC A SA, au fost livrate către SC C SRL cu două avize de însoțire a mărfii, emise în data de 05.06.2005, **din care nu rezultă date referitoare la mijloacele de transport și ora la care au fost expediate aceste bunuri** .

În data de 05.06.2005 între SC C SRL și SC R C SRL a intervenit contractul de depozit nr.47 care are ca obiect “ **încredințarea pentru depozitare a bunurilor** “ facturate de SC A SA către SC C SRL, fiind precizat ca loc de depozitare Rm.Vâlcea, str.Zefirului, nr, loc deținut de SC R C SRL .

Organele de inspecție fiscală, uzitând de mijloacele de probă prevăzute de art.49 din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, în vederea determinării condițiilor în care s-ar fi efectuat livrarea bunurilor achiziționate de la SC A SA, prin adresa nr.../31.10.2005 au solicitat de la DGFP Dolj informații cu privire la aceste aspecte, care au precizat că societatea nu a mai desfășurat activitate, ultima declarație fiscală fiind aferentă lunii februarie 2005.

La sediul SC R C SRL au existat în perioada noiembrie 2004-iunie 2005, utilaje de tipografie montate de administratorul SC R C SRL, respectiv de dl.A I, împreună cu un fost angajat (potrivit explicațiilor date de cel dintâi) aflate în stare de funcționare, având aceleași caracteristici cu cele care “ar fi fost montate” de SC C SRL .

Pentru lucrările de amenajare spațiu și montaj a utilajelor, efectuate de SC C SRL au fost întocmite procese verbale de recepție și punere în funcțiune, iar c/val acestora a fost înscrisă în facturile fiscale nr.../18.08.2005 și nr.../19.09.2005 .

Urmare formulării de către DGFP Vâlcea a plângerii penale nr... din ...06.2006, pentru operațiunile cuprinse în facturile nr..../05.08.2005, nr.../06.06.2005, nr.../18.08.2005, nr.../18.08.2005, nr.../19.09.2005, organele de soluționare au dispus suspendarea soluționării contestației formulate până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, pentru TVA cuprins în aceste facturi și accesorii în sumă ... lei, urmând ca procedura să fie reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea .

Prin rezoluțiile pronunțate de parchetul de pe lângă judecătoria Rm.Vâlcea la data de 16.08.2007 și respectiv la 12.10.2007, organele de cercetare au reținut că ulterior achiziționării și instalării acestor utilaje, SC R C SRL a desfășurat efectiv activități de tipografie și serigrafie în spațiul special amenajat din Rm.Vâlcea, str.Z, nr.2, apreciindu-se că nu se poate reține în sarcina făptuitorului înregistrarea în evidențele contabile a unor documente sau operațiuni fictive .

În drept, art.145, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

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

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor **care i-au fost livrate sau urmează să fie livrate**, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să fie prestate de o altă persoană impozabilă ; ”

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, se reține că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxă pe valoarea adăugată **aferentă bunurilor care au fost livrate sau urmează să fie livrate sau pentru serviciilor prestate sau care urmează să fie prestate**, numai dacă aceste bunuri sunt utilizate pentru realizarea de operațiuni impozabile .

Din analiza raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 26.04.2006, rezultă că petenta a înregistrat în evidența contabilă facturile fiscale de aprovizionare nr..../06.05.2005, nr..../18.08.2005, nr..../18.08.2005 și nr..../19.09.2005 emise de SC C SRL, fără ca acestea să aibă menționat toate datele cerute de formular și astfel să fie demonstrată realitatea acestor livrări .

Astfel, din facturile de aprovizionare emise de SC C SRL, anexate la dosarul cauzei, rezultă că nu este înscrisă data la care s-ar fi efectuat expediția bunurilor facturate, ci doar data emiterii facturilor, iar ca mijloc de transport este înscrisă “ auto “ cu numărul de înmatriculare “ VL -30-ALX “, care din verificările încrucișate efectuate de organele de inspecție fiscală a rezultat că autoturismul VOLVO nu ar fi putut transporta bunurile facturate .

În ceea ce privește bunurile care ar fi fost livrate de SC C SRL către SC R C SRL, se rețin următoarele :

Din analiza raportului de inspecție fiscală, rezultă că utilajele ce ar fi fost livrate de SC C SRL către petentă, provin de la SC A SA din loc.V, jud.Dolj, fără a rezulta modul cum au fost transportate bunurile pe relația SC A SA, SC C SRL și SC R C SRL .

Întrucât nu au fost clarificate condițiile în care s-a realizat transportul utilajelor de la SC A SA către SC C SRL, organele de inspecție fiscală au solicitat informații Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Dolj, prin adresa nr.../...10.2005, iar potrivit răspunsului transmis, **a rezultat că SC A SA a depus ultima declarației fiscale la 25.03.2005, aferentă lunii februarie a anului 2005 .**

Dacă se au în vedere facturile de aprovizionare și avizele de însoțire a mărfurilor, anexate la dosarul cauzei, întocmite de SC A SA către SC C SRL pentru utilajele în cauză, rezultă că acestea au fost emise în luna iunie 2005, iar facturile întocmite de SC C SRL către SC R C SRL au fost emise anterior datei în care s-a realizat transferul de proprietate între SC A SA către SC C SRL .

Exemplu : - la data de ...06.2005 și respectiv ...06.2005, SC A SA a emis facturile fiscale nr... și nr..., având ca obiect livrarea utilajelor Grafopress - Heidelberg, Ghilotina J.Anger, care la rândul său au fost facturate de SC C SRL către SC R C SRL la o dată anterioară aprovizionării efectuate de SC C SRL de la SC A SA, respectiv factura nr... din 06.06.2005 .

Asadar, SC C SRL a efectuat o livrare de utilaje către SC R C SRL, utilaje care nu erau încă intrate în patrimoniul său și practic s-ar fi realizat transferul dreptului de proprietate la ceva care nu exista în gestiune .

Pentru stabilirea stării de fapt fiscale, organele de inspecție fiscală au solicitat administratorului societății R C SRL, o serie de explicații cu privire la modul în care s-a realizat livrarea utilajelor facturate de SC C SRL, cu ce mijloace de transport au fost transportate, cu ce persoane au fost descărcate aceste utilaje, la care s-a răspuns că descărcarea utilajelor s-a efectuat “ **cu persoane de ocazie** “ , iar transportul a fost

efectuat “ **cu raba** “, fără însă să fie menționate date de identificare ale acesteia (număr de înmatriculare, proprietar sau deținător, șofer etc) .

În ceea ce privește lucrările de montaj, amenajare spațiu și montat utilaje, înscrise în facturile fiscale nr.../...08.2005 și nr.../19.09.2005, potrivit documentelor anexate la dosarul cauzei, rezultă următoarele :

La sediul SC R C SRL au existat montate și în stare de funcționare în perioada noiembrie 2004-iunie 2005, utilajele de tipografie cu aceleași caracteristici cu cele ce ar fi fost montate de SC C SRL, lucrări pentru care au fost întocmite între furnizor și client procese verbale de recepție și punere în funcțiune, iar contravaloarea acestor lucrări a fost înscrisă în facturile fiscale mai sus menționate .

Potrivit explicațiilor date de administratorul societății R C SRL, utilajele deținute în perioada noiembrie 2004 - iunie 2005 au fost montate de acesta împreună cu un fost angajat, dl.C . V .

În vederea stabilirii stării de fapt cu privire la utilajele de tipografie deținute de SC R. C SRL, până la luna iunie 2005, au fost solicitate o serie de informații cu privire la acestea de la angajații societății, iar potrivit notei explicative date de dl.C V la data de 03.03.2006, în calitate de tipograf (anexată la dosarul cauzei) rezultă următoarele :

La data angajării acestuia , respectiv, 01.10.2004, la sediul SC R C SRL au existat o serie de utilaje de tipografie , cum ar fi : **Grafopress Heidelberg format A4, în stare de funcționare, Geha 2000, mașină offset pentru format A4, în stare de funcționare, camera Repro, nefuncțională, mașină corectură, funcțională, mașină folio format mic, funcțională, centrifugă, nefuncțională, ce a fost modificată și pusă în funcțiune după modificare, mașină gravat, nefuncțională, reparată de acesta și pusă în funcțiune în luna noiembrie sau decembrie 2004, mașină de țiplat, funcțională .**

Prin fișa postului ce a fost întocmită de administratorul SC R. C SRL pentru angajatul C. V, semnată de cei doi la data de 02.11.2004, anexată la dosarul cauzei, rezultă că acesta are ca atribuțiuni deservirea utilajelor menționate anterior .

Așa cum se poate constata, o parte din utilajele de tipografie menționate anterior, respectiv, **mașină corectură, mașină folio mică, mașină de gravat, camera Repro**, se regăsesc în facturile fiscale nr.../18.08.2005 și nr.../06.06.2005, emise de SC C SRL către SC R. C SRL .

De asemenea , din nota explicativă dată de M. M, în data de 08.03.2006 și anexată la dosarul cauzei, având domiciliul în Rm.Vâlcea, Str.General Magheru, bloc.C1, sc.A, Ap.10 , rezultă că acesta a vândut în anii 2003-2004 lui A I, fără a întocmi documente, următoarele utilaje : **masă pentru copiat cu filtrare rotativă, aparat reprodus filme, mașină corectură, rotativă pentru țiplat, mașină gravat, presă imprimat cu folio, mașină tipărit Heidelberg .**

Concluzia care se poate desprinde de aici este aceea că o parte din utilajele menționate de M . M că au fost vândute lui A. I, administrator al SC R C SRL în perioada 2003-2004, figurează ca fiind înscrise și în facturile fiscale nr./18.08.2005 și nr.../06.06.2005 emise de SC C SRL către SC R C SRL .

În ceea ce privește prețul care a fost negociat pentru aceste utilaje, tot din nota explicativă dată de M M, rezultă că acesta a fost de ... euro, din care a fost încasată aproximativ suma de ... euro, fără însă să se întocmească documente în acest sens, urmând ca la achitarea integrală a sumei să se încheie un act notarial de vânzare/cumpărare a acestor utilaje .

Referitor la mașinile de cusut ce au fost depozitate în data 24.10.2005 la adresa Calea București, nr.280, prin nota explicativă dată în data de 01.11.2005, administratorul societății susține că acestea nu se aflau puse în funcțiune, “ **deoarece au fost achiziționate pentru a fi montate într-un viitor punct de lucru în localitatea Brezoi, spațiu aparținând Federalcoop Brezoi** “.

Față de cele prezentate, organele de soluționare rețin că la sediul societății SC R C SRL au existat montate și în stare de funcționare în perioada noiembrie 2004 - iunie 2005, utilaje de tipografie cu aceleași caracteristici ca și cele care ar fi fost montate de SC C SRL , iar în ceea ce privește mașinile de cusut, acestea nu se aflau puse în funcțiune .

Referitor la lucrările de amenajare, instalare și montare utilaje, din controlul încrucișat efectuat de organele de inspecție fiscală la **SC C SRL** a rezultat că aceasta nu a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu salariile, materialele, serviciile prestate de terți și nici nu au fost prezentate documente (situații de lucrări, devize) prin care să se justifice în ce au constatat lucrările ce ar fi fost efectuate, precum și perioada în care s-ar fi realizat aceste lucrări .

În contestația așa cum a fost formulată la data de 12.06.2006, petenta susține că serviciile prestate de C SRL au constat în instalarea electrică, cabluri și amenajarea utilajelor achiziționate printr-o linie tehnologică la sediul societății din str. Z, nr.2 în vederea efectuării probelor de funcționare a utilajelor. Ulterior, după efectuarea probelor utilajele au fost depozitate în str. Calea București nr... **“ fiind în imposibilitatea de a mai efectua operațiuni cu acestea ... iar în prezent utilajele de tipografie se află la sediul firmei din str.Zefirului, nr.2, însă nu funcționează, fiind în imposibilitatea de a mai desfășura activitate “**

Având în vedere cele de mai sus, se reține că utilajele in cauza nu au fost utilizate de petenta pentru realizarea de operațiuni impozabile astfel încât să fie justificată achiziționarea acestora .

În ceea ce privește susținerile petentei potrivit cărora în mod greșit au fost invocate prevederile art.145, alin.3, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât **aceste prevederi legale se referă tocmai la situația în care dacă bunurile și serviciile aprovizionate sunt destinate realizării de operațiuni impozabile**, atunci o persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată înscrisă pe factura fiscală .

Ori așa cum s-a arătat anterior, tocmai petenta susține în contestația formulată că aceste utilaje nu au funcționat, fiind în imposibilitatea de a mai desfășura activitate, acestea fiind montate initial în str. Zefirului, nr..., după care au fost mutate la adresa din str.Calea Bucuresti, nr..., pentru ca ulterior sa fie depozitate în str. Zefirului, nr...,si nu functioneaza, desi din susținerile administratorului rezultă că au fost achizionate pentru a fi montate într-un viitor punct de lucru în localitatea B...

Mai mult decât atât, **chiar și în situația în care livrarea utilajelor aflate în discuție ar fi fost reală, petenta nu aduce nici un mijloc de probă pentru a demonstra că a realizat operațiuni impozabile cu aceste utilaje, astfel încât să fie justificată deducerea TVA înscrisa pe aceste facturi fiscale .**

Referitor la realitatea operațiunilor înscrise în facturile fiscale emise de SC C SRL, **prin rezoluția pronunțată de Parchetul de pe lângă Judecătoria Rm.Vâlcea la data de 12.10.2007**, în baza expertizei extrajudiciare depuse la dosar, s- a concluzionat că operațiunile materializate prin cele trei facturi enumerate în sesizarea penală sunt reale, fără să fie însă precizate elementele probatorii avute în vedere.

Având în vedere prevederile pct.10.8 din instrucțiunile de aplicare a Titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate de Ordinul președintelui ANAF nr.519/2005, prin adresa nr.20277 din 24.06.2008, **DGFP Vâlcea a solicitat Parchetului de pe lângă Judecătoria Rm.Vâlcea, transmiterea expertizei extrajudiciare, a declarațiilor și proceselor verbale încheiate de organele de cercetare penală .**

La data de ...07.2008, prin adresa înregistrată la Direcția generală a Finanțelor Publice Vâlcea sub nr., Parchetul de pe lângă Judecătoria Rm.Vâlcea a comunicat faptul că nu poate să transmită documentele solicitate, întrucât dosarul nr.../P/2006 a fost înaintat Judecătoria Rm.Vâlcea din data de ...11.2007 .

Prin adresa nr... din ...07.2008, Serviciul juridic a transmis în copie expertiza contabilă extrajudiciară, efectuată în dosarul de urmărire penală, privind pe Alexandru Ionuț -administratorul SC R C SRL..

În raportul de expertiză contabilă extrajudiciară, expertul contabil a apreciat că “ facturile sunt completate cu date de indentificare, bunurile livrate cantitativ și valorile TVA aferente, persoana prin care s-a efectuat livrarea, date de a căror completare răspunde furnizorul și nu cumpărătorul, cu precizarea că furnizorul poartă răspunderea pentru sursa de aprovizionare a facturilor fiscale .

Cumpărătorul are obligația verificării datelor înscrise mai ales a celor care se referă la cantitate, calitate și preț iar din momentul intrării bunurilor în societate să procedeze la întocmirea documentelor de recepție și să predea bunurile către gestionari, urmând ca după aceea documentele întocmite împreună cu factura furnizorului să constituie documente justificative .[...]

Expertiza contabilă concluzionează că facturile primite de la furnizori îndeplinesc condițiile cerute pentru documentele justificative și în aceste condiții nu trebuie eliminat TVA-ul deductibil .”

Față de cele precizate anterior, organele de soluționare a contestației apreciază că facturile fiscale sunt documente justificative de înregistrare în evidența contabilă, în condițiile în care acestea cuprind nu numai date referitoare la cantitate, calitate și preț, ci toate elementele principale **prevazute de Ordinul nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene .**

Astfel, pentru operațiunile economice înscrise în documente justificative și înregistrate în evidența contabilă, pct.2.3 și pct.2.4 din Ordinul nr.306/2002, precizează :

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

Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.

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

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

Ori, așa cum s-a reținut anterior și din facturile fiscale anexate la dosarul cauzei, acestea **nu conțin datele la care s-ar fi efectuat expediția utilajelor**, element obligatoriu cerut de formular pentru a fi considerat document justificativ, pentru consemnarea completă a operațiunilor economice derulate, astfel încât petenta să beneficieze de dreptul de deducere a TVA înscrisă în aceste facturi .

Mai mult decât atât dacă se au în vedere dispozițiile art.6, alin.1 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că ” **Orice operațiune economico-financiar efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ**”, rezultă că tocmai acest lucru nu este menționat în facturile fiscale emise de SC C SRL, respectiv **momentul în care s-a realizat expediția bunurilor și realizarea efectivă a operațiunilor economice, astfel încât acestea să fie considerate documente justificative de înregistrare în evidența contabilă** .

Prin expertiza contabilă extrajudiciară, nu este prezentat nici un argument în plus, fundamentat pe articol de lege, pentru demonstrarea realității operațiunilor economice ce s-ar fi derulat între SC C SRL și SC R C SRL, vis-a-vis de constatările organelor de inspecție fiscală, astfel încât acesta să reprezinte un element edificator pentru aceste tranzacții .

Cum și rezoluția Parchetului de pe lângă Judecătoria Rm.Vâlcea pronunțată la data de ...10.2007 se întemeiază pe concluziile reținute prin această expertiză, fără a se face referire la alte verificări efectuate pentru stabilirea caracterului real al operațiunilor economice derulate de SC R.C SRL, raportat la dispozițiile pct.2.3 și pct.2.4 din Ordinul nr.306/2002, pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene coroborate cu dispozițiile art.6, alin.1 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, organele de soluționare apreciază că facturile fiscale în cauză nu pot fi considerate documente justificative de înregistrare în evidența contabilă, în baza cărora petenta putea să-și exercite dreptul de deducere a TVA .

Întrucât urmare adresei nr.../24.06.2008 prin care au fost solicitate Parchetului de pe lângă Judecătoria Rm.Vâlcea, documentele avute în vedere la pronunțarea soluției, respectiv declarațiile și procesele verbale încheiate de organele de cercetare penală, și acestea nu au fost comunicate până la data întocmirii prezentei, în temeiul Instrucțiunilor de aplicare a Titlului IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005 pct. 10.8 , urmează ca organele de soluționare să se pronunțe în raport de actele și documentele aflate la dosarul cauzei.

În ceea ce privește furnizorul SC C SRL, din documentele anexate la dosarul cauzei, se rețin următoarele :

Începând cu ...05.2007, părțile sociale ale lui SC C SRL au fost cesionate lui A. I. L, care este administrator și la SC R. C SRL, iar sediul social figurează în loc.B, sat L .

La data de 19.02.2008, A.I a cesionat partile sociale detinute la SC_C SRL lui Morad W.Ahmed și lui Amar W .Ahmed , cetățeni irakieni, primul fiind numit și administrator al societății .

Rezultă așadar că în perioada 28.05.2007-19.02.2008 dl.A .I. L figurează ca administrator și la SC R C SRL și la SC C SRL .

La data de 06.03.2008 și respectiv 18.03.2008,organele de inspecție fiscală din cadrul AFP a mun.Rm.Vâlcea au încheiat procese verbale prin care au constatat că la data de 25.05.2007 a fost încheiat contractul de închiriere nr.../25.05.2007 între SC F. G SRL și SC C SRL, pentru spațiul unde figurează sediul social, iar administratorul societății nu a fost prezent la acest sediu .

În data de 19.10.2007 a fost încheiat actul adițional la contractul de închiriere nr.../25.05.2007, prin care cele două părți hotărăsc rezilierea contractului începând cu data de 31.10.2007 .

La data de 16.04.2008, organele de inspecție fiscală au încheiat referatul nr....prin care au constatat că SC C SRL se încadrează în prevederile art.1, alin.1, lit.b din Ordinul Președintelui ANAF nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor pentru declararea contribuabililor inactivi, întrucât acesta s-a sustras în mod repetat de la efectuarea controlului fiscal .

În acest sens și Garda Financiară-secția Vâlcea a înaintat Administrației Finanțelor Publice a mun.Rm.Vâlcea adresa înregistrată la aceasta sub nr... din 10.04.2008 prin care propun introducerea în procedura de declarare ca și contribuabil inactiv al lui SC C SRL, deoarece se sustrage de la efectuarea controlului financiar prin declararea unor date de identificare a sediului social, care nu au permis organului de control identificarea acestuia .

In concluzie, fata de situatia prezentata anterior, organele de solutionare apreciaza ca in speta administratorul petentei prin achizitionarea partilor sociale ale furnizorului SC C SRL si cesionarea mai departe unor cetateni irakieni care nu mai sunt de gasit, a contribuit la aducerea in stare de inactivitate a acestuia, organele fiscale abilitate aflindu-se in imposibilitatea de a-l mai verifica.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect nu a fost acordat drept de deducere petentei pentru TVA aferenta utilajelor și operațiunilor de montare și amenajare spațiu pentru acestea, în sumă totală de ... lei, astfel încât susținerile petentei pentru acest capăt de cerere apar ca neântemeiate .

În ceea ce privește susținerile petentei potrivit cărora măsura organelor de inspecție fiscală de a nu acorda drept de deducere a TVA în sumă de ... lei aferentă facturii nr.../05.08.2005 emisă tot de SC C SRL este greșită, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât din analiza raportului de inspecție fiscală și anexa privind “ Situația taxei pe valoarea adăugată la SC R. C SRL “, anexată la dosar, nu rezultă că a fost majorat TVA deductibila stabilita suplimentar cu această sumă .

Chiar în contestația formulată, petenta susține că operațiunea înscrisă în factura fiscală nr.../05.08.2005 a fost înregistrată în evidența contabilă în luna decembrie 2005, iar exercitarea dreptului de deducere a fost realizat de petentă în luna ianuarie 2006, organele de inspecție fiscală prezentând doar ca și operațiune economică în raportul de inspecție fiscală fără a stabili suplimentar vreo diferență de TVA aferenta acesteia .

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

În fapt, în luna septembrie 2005 , SC R C SRL a efectuat livrări de bunuri către SC D. D SRL - București, în baza avizului de însoțire a mărfii, nr.../16.09.2005, reprezentând contravaloare jachetă din piele și mănuși din piele , în sumă de ... lei, fără ca acesta să fie înregistrat în evidența contabilă .

Similar, au fost întocmite și avizele de însoțire a mărfii nr.../15.10.2005 și nr....3/19.10.2005 către SC D . D SRL - București .

Marfa vândută cu aceste avize a fost returnată în data de 10.11.2005 cu avizul de însoțire a mărfii nr.../10.11.2005, pe care are înscris “ RETUR “ , cu suma în roșu de ... lei .

Pentru livrările de produse în cauză, societatea a prezentat drept justificare contractul de depozit încheiat la data de 14.09.2005 cu dl. B. C, cu domiciliul în București, str..., nr.13, ce are înscris în anexă bunuri și cantități similare cu cele înscrise pe avizul de însoțire a mărfii nr... din .09.2005 emis către SC D. D SRL București.

În drept, art.134, alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“ Faptul generator al taxei intervine și taxa devine exigibilă , la data livrării de bunuri sau la data prestării de servicii, cu excepțiile prevăzute în prezentul titlu .”

Art.155, alin.3 din același act normativ, precizează :

“ Pentru bunurile livrate cu aviz de însoțire , factura fiscală trebuie emisă în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data livrării, fără însă a depăși finele lunii în care a avut loc livrarea .”

Art. 2, alin.1, lit.a din Ordinul nr.2055/1998 privind aplicarea corespunzătoare a HGR nr.831/1997, precizează :

“(1) Formularul "Aviz de însoțire a mărfii cod 14-3-6/A" va fi utilizat numai în următoarele situații :

a) transferul valorilor materiale de la o gestiune la alta, dispersate teritorial, ale aceleiași unități, înscriindu-se pe aviz mențiunea " Nu se facturează ",

Din prevederile legale precizate anterior, rezultă că taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la data efectuării livrării de bunuri, iar pentru bunurile expediate cu aviz de însoțire a mărfii, **trebuie emisă factură fiscală în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data efectuării livrării, fără a depăși finele lunii în care a avut loc livrarea .**

Dacă însă are loc transfer de valori materiale de la o gestiune la alta, în cadrul aceleiași unități, se va întocmi aviz de însoțire a mărfii în care se face mențiunea “ nu se facturează “ .

Având în vedere situația de fapt prezentată, rezultă că petenta a efectuat o livrare de jachete și mănuși din piele către SC D D SRL în baza avizului de însoțire a mărfii nr.../16.09.2005 , în valoare de ... lei, fără însă a emite factură fiscală și fără să se menționeze pe acesta “ nu se facturează “ .

În același mod au fost emise și avizele de însoțire a mărfurilor nr. .../15.10.2005 și nr.../19.10.2005 către SC D. D SRL, fără însă a întocmi și de această dată factură fiscală .

În ceea ce privește contractul de depozit încheiat în data de 14.09.2005 rezultă că acesta este încheiat între SC R C SRL și persoana fizică B C, în calitate de depozitar, care nu are nici o legătură cu SC D. D SRL .

Din obiectul contractului mai sus amintit, anexat la dosarul cauzei, rezultă că SC R.C SRL încredințează depozitarului spre depozitare “ bunuri descrise în anexa nr.1 care constituie parte integrantă din prezentul contract . Depozitarul asigură depozitarea bunurilor în depozitul proprietatea sa, situat la adresa Str.P V, nr. “. Durata depozitării este de 1 an cu începere de la 14.09.2005 până la 14.09.2006 .

Referitor la acest contract de depozit prezentat de petentă pentru justificarea livrării, organele de soluționare a contestației apreciază că întrucât acesta conține alte date în ce privește cumpărătorul (persoană fizică), altele decât cele prevăzute în avizul de însoțire a mărfii, acesta nu poate fi luat în considerare.

Potrivit prevederilor art.134, alin.3 și art.155, alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, organele de soluționare a contestației apreciază că petenta avea obligația să întocmească factură fiscală în termen de cel mult 5 zile de la data realizării livrării bunurilor .

Referitor la susținerile petentei, potrivit cărora în mod eronat organele de inspecție fiscală au colectat TVA în sumă de ... lei, aferent avizului nr.../16.09.2005, întrucât aceste bunuri au fost returnate în luna noiembrie 2005 cu avizul nr.../10.11.2005, astfel încât TVA colectată să fie zero, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât perioada supusă verificării pentru taxa pe valoarea adăugată a fost până la 30.09.2005, iar bunurile au fost returnate în luna noiembrie 2005, ulterior perioadei supuse verificării .

Având în vedere faptul că petenta a efectuat, în baza avizelor de însoțire a mărfii, o livrare de bunuri care ulterior a fost ștornată prin avizul nr... /10.11.2005 și ținând cont

de prevederile legale anterior precizate, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect a fost colectat TVA suplimentar în sumă de ... lei , aferent bunurilor livrate în luna septembrie în sumă de lei , astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate și pentru acest capăt de cerere .

3. Referitor taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei RON

În fapt, SC R. C SRL a înregistrat în evidența contabilă în luna iunie 2004 factura fiscală nr.../fără dată emisă de SC M .I SRL Câmpina în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei reprezentând mașină de brodat PFAFF Creative 2570 și nr.../fără dată emisă de SC A C SRL în valoare totală de ... lei din care TVA în sumă de ... lei, în care figurează la specificație diferite materiale de construcții.

În temeiul dispozițiilor art.49 alin.(1) lit.a din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, solicitându-se informații despre aceste societăți furnizoare potrivit elementelor de identificare înscrise în facturi, a rezultat că acestea nu figurează în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice și deci nu există.

SC R.C SRL a înregistrat în evidența contabilă facturile fiscale de la cei doi furnizori ce nu figurează în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice, deducând TVA înscrisă în acestea în sumă de ... lei RON, din care prin Decizia nr... din .07.2006 DGFP Valcea s-a pronunțat pentru TVA în sumă de ... lei .

În drept, art. 103, alin.3 din OG92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicat la data de 26.09.2005, precizează : “ Inspekția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspekției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspekției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspekțiilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.”

Art.145, alin.8, lit.a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precizează :“ Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);”

Din cele de mai sus, se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, petenta avea obligația legală de a solicita furnizorului " documente justificative legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate " precum și de a " verifica întocmirea corectă a acestora " .

Prin pct.2.3 și pct.2.4 din Ordinul nr.306/2002, pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, se definește noțiunea de document justificativ, astfel :

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

Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.

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

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

Având în vedere aceste prevederi legale și analizând documentele anexate la dosarul cauzei, se reține că facturile în cauză nu au toate datele cerute de formular, respectiv **data întocmirii facturilor fiscale** .

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus și având în vedere că societatea contestatoare nu a respectat obligația legală de a verifica întocmirea corectă a documentelor justificative, taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi nu este deductibilă.

Referitor la cele două firme furnizoare, respectiv SC A. C SRL și SC M I SRL Câmpina, din documentele existente în copie la dosarul cauzei, rezultă următoarele :

Prin adresa nr... din 21.12.2005, emisă de Biroul Registru Contribuabili și Declarații Fiscale din cadrul DGFP a Jud.Dolj rezultă că în baza de date a ORC Dolj la nr.j16/487/1996 care este înscrisă pe factura DJ ACB nr.7225445 figurează o altă societate comercială, respectiv SC A I SRL Calafat, care este radiată.

Totodată din aceeași adresă rezultă că în baza de date a MFP SC A C SRL nu figurează cu codul fiscal ... și nici cu adresa Craiova, nr.45, Dolj.

Deasemenea, formularul facturii nr... face parte dintr-un carnet de facturi fiscale (facturi fiscale nepersonalizate) care a fost ridicat de SC N. SRL din Craiova în numele SC L. G SRL .

În ceea ce privește achitarea facturii nr.../fără dată, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta a fost achitată în perioada 19.06.2004 -10.07.2004 în numerar cu chitanțele nr..., nr... și nr... de către administratorul societății numitului G. R, persoană fizică care nu figurează în evidența populației .

În ceea ce privește factura fiscală nr.../fără dată emisă de SC M. I SRL, nici această societate nu figurează în baza de date a MFP cu date de identificare (denumire societate, număr de înregistrare la ORC, cod de identificare fiscală, adresă) .

Prin adresa nr.../09.12.2005, DGFP Prahova comunică faptul că “ SC M. I. SRL Câmpina cu cod fiscal R ... nu figurează în baza de date COD FISCAL ORACLE a DGFP Prahova și nici în baza de date a DGFI a Ministerului Finanțelor Publice .

De asemenea, factura fiscală seria PH ACC nr..., nu figurează în baza de date a formularelor cu regim special din cadrul DGFP Prahova .”

Din nota explicativă solicitată de organele de inspecție fiscală în data de 03.02.2006 delegatului societății care figurează pe factura fiscală emisă de SC M .I SRL, respectiv d-na B A-M rezultă că mașina de brodat PFAFF Creative 2570 a fost livrată la adresa din str.Z.,nr.2, aceasta neputând preciza persoana care a efectuat livrarea și mijlocul de transport cu care a fost transportată mașina de cusut .

În ceea ce privește achitarea c/val acestei facturi, aceasta a fost achitată cu numerar în perioada 11.06.2004 -13.07.2004 cu chitanțele nr..., nr..., nr..., nr... și nr... de administratorul societății, aceleași persoane cu cea care a emis factura fiscală .

În acest context legal și ținând cont de faptul că facturile în cauză sunt emise de societăți care nu mai figurează cu sediul înregistrat la Registrul Comerțului, sau în bazele de date ale organelor fiscale teritoriale, organele de control au apreciat în mod corect că aceste facturi nu reprezintă documente legale de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință în mod corect au constatat că TVA-ul înregistrat în baza acestora nu este deductibil.

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.

De altfel, nici în condițiile în care operațiunile comerciale au avut loc în realitate, iar mașinile și materialele de construcții înscrise pe facturi s-au achiziționat și au fost înregistrate în evidența contabilă 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, cu toate consecințele fiscale ce decurg din aceasta.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, se reține că organele de control în mod legal au considerat că petenta nu are dreptul să deducă TVA înscrisă în aceste facturi, în sumă ... lei, (din care diferență contestată ... lei RON) susținerile petentei apărând ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

În ceea ce privește susținerile petentei, potrivit cărora perioada 01.06.2004 -31.03.2005 a mai fost verificată, organele de soluționare a contestației rețin că la momentul încheierii raportului de inspecție fiscală nr.../01.06.2005 nu se cunoșteau date cu privire la cei doi furnizori, fapt pentru care a fost întocmit referatul de verificare pentru perioada mai sus amintită, în conformitate cu prevederile art.103, alin.3 alineat ultim din OG92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

4.Referitor la suma de ... lei RON reprezentând dobânzi și suma de ... lei RON penalități de întârziere

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", precum și faptului că petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației la acest capăt de cerere.

În consecință, întrucât potrivit considerentelor prezentate anterior s-a reținut un debit suplimentar în sumă delei, reprezentând TVA, pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și dobânzile în sumă de... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei aferente debitului care le-a generat, urmând ca, contestația să fie respinsă și la acest capăt de cerere .

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 205 alin.(1); 209 alin.(1) lit.a) ; art.210 ; art. 211, art.213 alin.(1) și 214 alin.1, lit.a și 216 alin.(1) din Codul de Procedură fiscală rep. la data de 31.07.2007 se :

DECIDE

Respingerea contestației formulate de **SC R. C SRL** pentru suma de .. lei RON reprezentând TVA, dobânzi și penalități de întârziere ca neântemeiată .

Soluția este definitivă pe cale administrativă și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,