

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

DECIZIA NR. 144

din 05.12.2007

privind soluționarea contestației formulată de
S.C.S.R.L. din localitatea,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr.din 06.11.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin referatuldin 02.11.2007, înregistrat la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 06.11.2007, cu privire la contestația formulată de **S.C.S.R.L.**, având domiciliul fiscal în localitatea, nr., județul Suceava.

Societatea contestă Decizia de impunere nr. in 28.09.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr.din 28.09.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 28.09.2007 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma delei, reprezentând:

-lei TVA;
-lei majorări de întârziere aferente TVA;
-lei penalități de întârziere aferente TVA.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 și 209 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. prin contestația formulată susține că obligațiile fiscale contestate au fost stabilite în urma unui control anterior, finalizat prin Decizia de impunere nr. din 29.07.2005, care a fost contestată, iar prin Decizia nr. din 21.09.2005 s-a decis suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală.

Societatea susține că în urma cercetării penale Parchetul de pe lângă Judecătoria a emis Rezoluția nr.din 06.04.2007, prin care a

respins plângerea formulată de a județului Suceava, constatând că societatea nu este vinovată pentru folosirea unor facturi false.

Contestatoarea precizează că în baza rezoluției menționate contestația formulată împotriva Deciziei nr. din 29.07.2005 a fost soluționată pe fond, prin Decizia nr.....din 31.08.2007 desființându-se decizia contestată. Prin Decizia nr...../2007 s-a dispus efectuarea unui nou control pentru aceleași obligații fiscale și pentru aceeași perioadă ce a fost supusă controlului.

Societatea susține că noua verificare s-a finalizat cu aceleași concluzii eronate și cu o nouă decizie de impunere cu aceleași sume din decizia desființată.

II. Prin Decizia de impunere nr. in 28.09.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr.din 28.09.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 28.09.2007, organele de control au constatat că în perioada ianuarie 2003 – decembrie 2004 S.C.S.R.L. a efectuat achiziții de mijloace fixe, piese de schimb, materiale de la diverși furnizori din țară, respectiv: S.C.S.R.L., S.C.S.R.L., S.C.S.R.L., S.C. S.A. și S.C.S.R.L..

Prin adresa nr./12.05.2005 Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Suceava a solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control informații cu privire la următoarele facturi emise de S.C.S.R.L. către **S.C.S.R.L.**

- seria SB/30.06.2003, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând pânze circular banzic, rulmenți, curele;

- seria SB nr./29.09.2003, în valoare totală delei, din care lei T.V.A., reprezentând deratizare și dezinfecție spațiu;

- seria SB nr./19.10.2003, în valoarea totală de lei, din care lei T.V.A., reprezentând transport masă lemnoasă;

- seria SB nr./19.10.2003, în valoare totală delei, din care lei T.V.A., reprezentând ulei hidraulic, lanț gall;

- seria SB nr./07.12.2003, în valoare totală delei, din care lei T.V.A., reprezentând prestări servicii tehnică de calcul, prestări servicii prelucrare date;

- seria SB nr./26.04.2004, în valoare totală delei, din care T.V.A.lei, reprezentând ansamblu portant dispozitiv piatră atelaj;

- seria SB nr./23.04.2004, în valoare totală de lei, din care T.V.A.lei, reprezentând ax principal antrenor rectificat;

- seria SB nr./23.12.2004, în valoare totală delei, din care T.V.A. lei, reprezentând electromotor, șurub melcat, patină întinzător, lanț gall.

Prin adresa nr. din 14.06.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control a comunicat că societatea

.....S.R.L., cod fiscal, nu funcționează la sediul social declarat, asociații și administratorii nu au putut fi depistați, iar societatea nu a depus declarații, deconturi de TVA, bilanțuri, raportări periodice de la înregistrare și până la zi. De asemenea, întrucât există suspiciuni că societatea este de „tip fantomă” Garda Financiară, prin adresa nr. /27.05.2005, a sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria

Prin adresa nr. /12.05.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Suceava a solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control informații cu privire la următoarele facturi emise de S.C.S.R.L., cod fiscal, către **S.C.S.R.L.**

- seria CT /28.05.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând fier beton;
- seria CT /28.05.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând arbore motor, ghiuloasă ansamblu;
- seria CT /29.05.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând piatră spartă;
- seria CT /31.05.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând ciment, nisip;
- seria CT /31.07.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând pânze banzic, rulmenți, suport cărucior lemn;
- seria CT /31.07.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând mandrină prindere buștean, volantă, electromotor;
- seria CT /09.12.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând antemergător debitare buștean;
- seria CT /16.12.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând instalare șină cale rulare;
- seria CT /04.07.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând masă mobilă cu dispozitiv de angrenare utilaje precizie;
- seria CT /06.07.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând structură susținere ansamblu frezat;
- seria CT /24.06.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând materiale aprovizionate conform devizului nr.05.2004;
- seria CT /25.06.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând amenajare spațiu, conform devizului nr.15.05.2004;
- seria CT /26.06.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând amenajare spațiu gater, conform devizului nr.15.05.2004;

- seria CT/30.09.2004, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând robin mașină bromit, ax vertical asamblat cu șurub, păpușă universală mobilă, electropompă lichid răcire, tablou comenzi electrice, motor electric, șurub conducător cu bridă, cutie viteză;

- seria CT/29.09.2004, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând tablou electric, cutie viteză strung, sanie transversală, sanie longitudinală, motor electric, roată conductoare, pompă mobilă asamblată;

- seria CT/24.11.2004, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând punte spate asamblată;

- seria CT/09.11.2004, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând arbore motor raba, set motor raba, giuloasă asamblată;

- seria CT/02.11.2004, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând pânze banzic, rulmenți, electromotor banzic, curea, șuruburi;

- seria CT/21.12.2004, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând mașină rectificat plană;

- seria CT/27.12.2004, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând piatră abrazivă;

- seria CT/19.12.2004, în valoare totală de lei din carelei T.V.A., reprezentând păpușă mobilă, volantă asamblare, electromotor, corp inferior static strung, cuvă cu grătar, șuruburi.

Prin adresa nr./15.06.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control a comunicat că în evidența societățiiS.R.L., cod fiscal, nu se află înregistrate facturile menționate, iar din notele explicative date de administratorul și contabilul societății rezultă că nu au achiziționat, nu au emis și nu au înregistrat facturile pentru care s-a solicitat verificarea încrucișată.

Prin adresa nr. din 12.05.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Suceava a solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control informații cu privire la următoarele facturi emise de S.C.S.R.L. către S.C.S.R.L.:

- seria BV/29.04.2003 în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând contravaloare universal 3 locuri, antrenor unghiular ambalat, ansamblu rezervor;

- seria BV/16.05.2003 în valoare totală de lei din carelei T.V.A. reprezentând piese de schimb;

- seria BV/30.06.2003 în valoare totală delei din care lei T.V.A. reprezentând electromotor banzic, grup hidraulic, tablou electric, roată antrenare;

- seria BV/28.02.2004 în valoare totală delei din care lei T.V.A. reprezentând motor electric frizat, pânză debitare lemn, aparat combinat debitare lemn;

- seria BV/28.02.2004 în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând panglică banzic, electromotor trifazat;

- seria BV/28.05.2004 în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând electromotor trifazat.

Prin adresa nr./07.07.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control a transmis Nota nr./07.07.2005, întocmită la S.C.S.R.L., unde precizează următoarele:

- din verificarea bazei de date a Serviciului gestionare a documentelor cu regim special din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a rezultat că facturile menționate în adresa nr. din 12.05.2005 a Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Fiscal Suceava au fost ridicate de alte societăți, respectiv S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L.;

- S.C.S.R.L. figurează în baza de date a Direcției Generale a Finanțelor Publice ca având codul fiscal și nu, așa cum a fost înscris pe facturile în cauză.

Prin adresa nr. din 12.05.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Suceava a solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control informații cu privire la factura emisă de S.C.S.R.L. către **S.C.S.R.L.**, seria BV/31.01.2003 în valoare totală delei, din carelei TVA, reprezentând rulmenți.

Prin adresa nr./07.07.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control a transmis Nota nr./07.07.2005, întocmită la S.C. S.R.L., unde precizează următoarele:

- din verificarea bazei de date a Serviciului gestionare a documentelor cu regim special din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a rezultat că factura menționată în adresa nr. din 12.05.2005 a Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Fiscal Suceava a fost ridicată de altă societate, respectiv S.C. S.R.L.;

- S.C. S.R.L. figurează în baza de date a Direcției Generale a Finanțelor Publice ca având codul fiscal și nu, așa cum a fost înscris pe factura în cauză.

Prin adresa nr. din 12.05.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Suceava a solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control informații cu privire la următoarele facturi emise de S.C. S.A. către **S.C.S.R.L.**

- seria BV/26.02.2003, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând piatră, rulmenți, curele, vaselină;

- seria BV/25.03.2003, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând set motor, bielă motor, arc lamelar, cauciuc;
- seria BV/30.03.2003, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând pânză banzic, rulmenți, curele, vaselină, ulei.

Prin adresa nr./27.05.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control a transmis Nota nr./30.06.2005, întocmită la S.C. S.A., unde precizează că din verificarea evidenței contabile și din nota explicativă dată de directorul economic al societății S.A. rezultă că aceasta nu a furnizat marfă către S.C.S.R.L. și nu deținut facturile respective.

Organele de control menționează că toate bunurile achiziționate de S.C.S.R.L. în baza facturilor menționate au fost înregistrate în contabilitate în conturile 3024 „Piese de schimb”, 3028 „Materiale consumabile”, 303 „Obiecte de inventar”, concomitent cu înregistrarea acestora pe cheltuieli pe bază de bonuri de consum, în luna în care aceste bunuri au fost achiziționate, precum și în conturile 2131 „Imobilizări corporale în curs”, 231 „Echipamente tehnologice”, 2141 „Alte imobilizări corporale de natura obiectelor de inventar”.

Din nota explicativă dată de administratorul societății rezultă că bunurile achiziționate de la S.C.S.R.L., S.C.S.R.L., S.C. S.A., S.C.S.R.L. și S.C.S.R.L. au fost utilizate pentru mașina de rectificat arbori cotiți, atelier mecanic de prelucrare, rectificat arbori, în cadrul pensiunii turistice, pentru sediu firmei.

Totodată, organele de control au constatat că aceste facturi au fost achitate parțial cu numerar, la data controlului societatea înregistrând datorii către acești furnizori/prestatori, după cum urmează:

- S.C.S.R.L. în sumă delei;
- S.C.S.R.L. în sumă delei;
- S.C.S.R.L. în sumă delei.

Prin nota explicativă dată de administratorul societății acesta declară că sumele respective urmează să fie achitate prin compensare cu material lemnos.

Organele de control au constatat că nu au fost respectate prevederile art. 6 din H.G. nr. 831/1997, art. 29 B, lit. a) din Legea nr. 345/2002, republicată, art. 155 alin. 8, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât documentele respective conțin date eronate (denumire furnizor, codul fiscal), astfel:

- S.C.S.R.L. are codul fiscal, iar pe facturi este înscris codul fiscal
- S.C.S.R.L. are codul fiscal, iar pe factură este înscris codul fiscal

- pe unele facturi apar înscriși furnizori care nu au emis și nu au înregistrat în contabilitate facturile respective (S.C.S.R.L., S.C.S.R.L. și S.C. S.A.).

Organele de control precizează că potrivit art. 6 din H.G. nr. 831/1997, cu modificările și completările ulterioare, „primirea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special din alte surse decât cele prevăzute de hotărâre menționată 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.”

De asemenea, menționează că potrivit art. 29 B alin. 2 lit. b) din Legea nr. 345/2002, „persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora”.

Organele de control consideră că deoarece facturile în cauză nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 6 din HG nr. 831/1997, art. 29 B lit a) din Legea nr. 345/2002, republicată, și art. 155 lalin. 8 lit. a) din Legea nr. 571/2003, societatea nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, din carelei pentru anul 2003 șilei pentru anul 2004.

De asemenea, pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, organele de control au calculat majorări de întârziere delei și penalități de întârziere delei.

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:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă delai și accesoriile aferente de, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe dacă societatea are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, acestea fiind false.

În fapt, organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea în sumă delei, aferentă perioadei 2003 - 2004, pe motiv că facturile ce stau la baza operațiunilor nu îndeplinesc condițiile legale, nefiind emise de furnizorii înscriși pe documentele respective.

În drept, la art. 29 Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată se prevăd următoarele:

„Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligații: [...]

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să completeze în mod obligatoriu următoarele date: denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, prețul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată.

b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora [...]. Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum și lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente;

Începând cu 1 ianuarie 2004 sunt aplicabile prevederile art. 145 și 155 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, unde se prevăd următoarele:

„Art. 145

Dreptul de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă. [...]

(8) 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);

Art. 155

Facturile fiscale

(1) Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are obligația să emită factură fiscală pentru

livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate, către fiecare beneficiar. Persoanele impozabile, care nu sunt înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, nu au dreptul să emită facturi fiscale și nici să înscrie taxa pe valoarea adăugată pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii efectuate către altă persoană, în documentele emise. Prin norme se stabilesc situațiile în care factura fiscală poate fi emisă și de altă persoană decât cea care efectuează livrarea de bunuri. [...]

(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

- a) seria și numărul facturii;
- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;
- h) valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere, contribuabilii trebuie să justifice operațiunile cu documente corect întocmite și care să cuprindă toate informațiile prevăzute de lege și care să fie emise de persoane impozabile plătitori de TVA.

Ca urmare, potrivit acestor reglementări lipsite de echivoc, taxa pe valoarea adăugată nu se poate deduce dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată.

Referitor la întocmirea corectă a documentelor, potrivit art. 7 din Anexa 1 B privind Normele metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă la Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă:

„Înscrierea datelor în aceste formulare se face potrivit reglementărilor cuprinse în normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile.”

De asemenea, potrivit pct. 2.3 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 306 / 2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, se prevede că:

„Documente justificative și registre de contabilitate

2.3. - Potrivit prevederilor art. 6 alin. 2 din Legea contabilității 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.”**

De asemenea, la art. 6 din Hotărârea Guvernului nr. 831 /1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, se prevede că:

„Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere 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.”

În urma verificării efectuate organele de control au constatat că în perioada ianuarie 2003 – decembrie 2004 S.C.S.R.L. a efectuat achiziții de

mijloace fixe, piese de schimb, materiale de la diverși furnizori din țară, respectiv: S.C.S.R.L., S.C.S.R.L., S.C.S.R.L., S.C. S.A. și S.C.S.R.L..

Prin adresa nr./12.05.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Suceava a solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control informații cu privire la următoarele facturi emise de S.C.S.R.L. către **S.C.S.R.L.**

- seria SB/30.06.2003, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând pânze circular banzic, rulmenți, curele;

- seria SB nr./29.09.2003, în valoare totală delei, din care lei T.V.A., reprezentând deratizare și dezinfectie spațiu;

- seria SB nr./19.10.2003, în valoarea totală de lei, din care lei T.V.A., reprezentând transport masă lemnoasă;

- seria SB nr./19.10.2003, în valoare totală delei, din care lei T.V.A., reprezentând ulei hidraulic, lanț gall;

- seria SB nr./07.12.2003, în valoare totală delei, din care lei T.V.A., reprezentând prestări servicii tehnică de calcul, prestări servicii prelucrare date;

- seria SB nr./26.04.2004, în valoare totală delei, din care T.V.A.lei, reprezentând ansamblu portant dispozitiv piatră atelaj;

- seria SB nr./23.04.2004, în valoare totală de lei, din care T.V.A.lei, reprezentând ax principal antrenor rectificat;

- seria SB nr./23.12.2004, în valoare totală delei, din care T.V.A. lei, reprezentând electromotor, șurub melcat, patină întinzător, lanț gall.

Prin adresa nr. din 14.06.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control a comunicat că societateaS.R.L., cod fiscal, nu funcționează la sediul social declarat, asociații și administratorii nu au putut fi depistați, iar societatea nu a depus declarații, deconturi de TVA, bilanțuri, raportări periodice de la înregistrare și până la zi. De asemenea, întrucât există suspiciuni că societatea este de „tip fantomă” Garda Financiară, prin adresa nr./27.05.2005, a sesizat Parchetul de pe lângă Judecătoria

Prin adresa nr./12.05.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Suceava a solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control informații cu privire la următoarele facturi emise de S.C.S.R.L., cod fiscal către **S.C.S.R.L.**

- seria CT/28.05.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând fier beton;

- seria CT/28.05.2004, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând arbore motor, ghiuloasă ansamblu;

- seria CT/29.05.2004, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând piatră spartă;
- seria CT/31.05.2004, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând ciment, nisip;
- seria CT/31.07.2004, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând pânze banzic, rulmenți, suport cărucior lemn;
- seria CT/31.07.2004, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând mandrină prindere buștean, volantă, electromotor;
- seria CT/09.12.2004, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând antemergător debitare buștean;
- seria CT/16.12.2004, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând instalare șină cale rulare;
- seria CT/04.07.2004, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând masă mobilă cu dispozitiv de angrenare utilaje precizie;
- seria CT/06.07.2004, în valoare totală de lei din carelei T.V.A., reprezentând structură susținere ansamblu frezat;
- seria CT/24.06.2004, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând materiale aprovizionate conform devizului nr.05.2004;
- seria CT/25.06.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând amenajare spațiu, conform devizului nr.15.05.2004;
- seria CT/26.06.2004, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând amenajare spațiu gater, conform devizului nr.15.05.2004;
- seria CT/30.09.2004, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând robin mașină bromit, ax vertical asamblat cu șurub, păpușă universală mobilă, electropompă lichid răcire, tablou comenzi electrice, motor electric, șurub conducător cu bridă, cutie viteză;
- seria CT/29.09.2004, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând tablou electric, cutie viteză strung, sanie transversală, sanie longitudinală, motor electric, roată conductoare, pompă mobilă asamblată;
- seria CT/24.11.2004, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând punte spate asamblată;
- seria CT/09.11.2004, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând arbore motor raba, set motor raba, giuloasă asamblată;
- seria CT/02.11.2004, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând pânze banzic, rulmenți, electromotor banzic, curea, șuruburi;

- seria CT/21.12.2004, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând mașină rectificat plană;
- seria CT/27.12.2004, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând piatră abrazivă;
- seria CT/19.12.2004, în valoare totală de lei din carelei T.V.A., reprezentând păpușă mobilă, volantă asamblare, electromotor, corp inferior static strung, cuvă cu grătar, șuruburi.

Prin adresa nr./15.06.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control a comunicat că în evidența societățiiS.R.L., cod fiscal, nu se află înregistrate facturile menționate, iar din notele explicative date de administratorul și contabilul societății rezultă că nu au achiziționat, nu au emis și nu au înregistrat facturile pentru care s-a solicitat verificarea încrucișată.

Prin adresa nr. din 12.05.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Suceava a solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control informații cu privire la următoarele facturi emise de S.C.S.R.L. către **S.C.S.R.L.**

- seria BV/29.04.2003 în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând contravaloare universal 3 locuri, antrenor unghiular ambalat, ansamblu rezervor;
- seria BV/16.05.2003 în valoare totală de lei din carelei T.V.A. reprezentând piese de schimb;
- seria BV/30.06.2003 în valoare totală delei din care lei T.V.A. reprezentând electromotor banzic, grup hidraulic, tablou electric, roată antrenare;
- seria BV/28.02.2004 în valoare totală delei din care lei T.V.A. reprezentând motor electric frizat, pânză debitare lemn, aparat combinat debitare lemn;
- seria BV/28.02.2004 în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând panglică banzic, electromotor trifazat;
- seria BV/28.05.2004 în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând electromotor trifazat.

Prin adresa nr./07.07.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control a transmis Nota nr./07.07.2005, întocmită la S.C.S.R.L., unde precizează următoarele:

- din verificarea bazei de date a Serviciului gestionare a documentelor cu regim special din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a rezultat că facturile menționate în adresa nr. din 12.05.2005 a Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Fiscal Suceava au fost ridicate de alte societăți, respectiv S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L.;

- S.C.S.R.L. figurează în baza de date a Direcției Generale a Finanțelor Publice ca având codul fiscal și nu, așa cum a fost înscris pe facturile în cauză.

Prin adresa nr. din 12.05.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Suceava a solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control informații cu privire la factura emisă de S.C.S.R.L. către **S.C.S.R.L.**, seria BV/31.01.2003 în valoare totală delei, din carelei TVA, reprezentând rulmenți.

Prin adresa nr./07.07.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control a transmis Nota nr./07.07.2005, întocmită la S.C. S.R.L., unde precizează următoarele:

- din verificarea bazei de date a Serviciului gestionare a documentelor cu regim special din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a rezultat că factura menționată în adresa nr. din 12.05.2005 a Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Fiscal Suceava a fost ridicată de altă societate, respectiv S.C. S.R.L.;

- S.C. S.R.L. figurează în baza de date a Direcției Generale a Finanțelor Publice ca având codul fiscal și nu, așa cum a fost înscris pe factura în cauză.

Prin adresa nr. din 12.05.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control Suceava a solicitat Direcției Generale a Finanțelor Publice – Activitatea de Control informații cu privire la următoarele facturi emise de S.C. S.A. către **S.C.S.R.L.**

- seria BV/26.02.2003, în valoare totală de lei din care lei T.V.A., reprezentând piatră, rulmenți, curele, vaselină;

- seria BV/25.03.2003, în valoare totală delei din carelei T.V.A., reprezentând set motor, bielă motor, arc lamelar, cauciuc;

- seria BV/30.03.2003, în valoare totală delei din care lei T.V.A., reprezentând pânză banzic, rulmenți, curele, vaselină, ulei.

Prin adresa nr./27.05.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice – Activitatea de Control a transmis Nota nr./30.06.2005, întocmită la S.C. S.A., unde precizează că din verificarea evidenței contabile și din nota explicativă dată de directorul economic al societății S.A. rezultă că aceasta nu a furnizat marfă către S.C.S.R.L..

Organele de control au constatat că nu au fost respectate prevederile art. 6 din H.G. nr. 831/1997, art. 29 B, lit. a) din Legea nr. 345/2002, republicată, art. 155 alin. 8, lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, întrucât documentele respective conțin date eronate (denumire furnizor, codul fiscal), astfel:

- S.C.S.R.L. are codul fiscal, iar pe facturi este înscris codul fiscal
- S.C.S.R.L. are codul fiscal, iar pe factură este înscris codul fiscal
- pe unele facturi apar înscrise furnizori care nu au emis și nu au înregistrat în contabilitate facturile respective (S.C.S.R.L., S.C.S.R.L. și S.C. S.A.).

În urma investigațiilor efectuate, organele de control au constatat că facturile respective nu îndeplinesc condițiile legale și nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă delei înscrisă în documentele menționate mai sus.

De asemenea, asupra facturilor menționate s-a pronunțat și Parchetul de pe lângă Judecătoria, în urma sesizării penale efectuate de Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava.

În urma cercetărilor efectuate, Parchetul de pe lângă Judecătoria, prin Rezoluția nr.din 06.04.2007, a constatat că **„într-adevăr facturile în cauză au fost emise de societăți inexistente, respectiv nu sunt înregistrate la Registrul Comerțului” și că societatea „a desfășurat operațiuni comerciale, având la bază facturi fiscale care nu întrunesc calitatea de documente justificative, întrucât s-a constatat a fi false.”**

Având în vedere că facturile ce fac obiectul cauzei sunt false și ținând cont de prevederile menționate rezultă că societatea nu are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în documentele respective.

Înalta Curte de Casație și Justiție – Secțiunile Unite, prin **Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007**, publicată în Monitorul Oficial nr. 732 din 30 octombrie 2007, **privind posibilitatea deducerii taxei pe valoarea adăugată în cazul în care documentele justificative cuprind mențiuni incomplete, inexacte sau care nu corespund realității** precizează următoarele:

„Tot astfel, reglementându-se regimul deducerilor în cuprinsul art. 145 din Codul fiscal, la alin. (8) din acest articol se prevede că exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată este condiționată de justificarea dreptului respectiv, în funcție de felul operațiunii, cu unul dintre documentele specificate, diferențiat, la lit. a) și b) din acel alineat.

De asemenea, prin art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se prevede, la alin. (1), că "Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ", iar la alin. (2) că "Documentele

justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz".

În același spirit, prin art. 24 alin. (1) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare de la 1 iunie 2002, s-a precizat că "Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei", menționându-se în continuarea aceluiași alineat, prin reglementările de la lit. a) - e), documentele necesare pentru fiecare caz de deducere prezentat.

Mai mult, în cuprinsul art. 29 din aceeași lege s-au instituit obligații pentru "persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite de drept de deducere", specificându-se, la lit. a) și b) de la punctul B, modul cum ele trebuie să consemneze "livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să completeze în mod obligatoriu" anumite date, precum și că "persoanele plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora", cu sancțiunea pierderii "dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente", dacă nu au fost respectate cerințele de înregistrare în contabilitate "în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv".

Ca urmare, potrivit acestor reglementări lipsite de echivoc, taxa pe valoarea adăugată nu se poate deduce și nici nu poate fi diminuată baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit dacă documentele justificative nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea taxei pe valoarea adăugată. [...]

Or, în toate actele normative, anterioare sau ulterioare adoptării Codului fiscal, în cazurile de efectuare de operațiuni de deducere a TVA este prevăzută obligativitatea prezentării de documente justificative întocmite "legal" sau "conform legii", fără a se determina, însă, tipul de document necesar.

Dacă prevederile Legii contabilității nr. 82/1991 și cele ale regulamentului de aplicare a acesteia nu conțineau criteriile de stabilire a mențiunilor sau informațiilor ce trebuie să le conțină documentele justificative, iar prin Legea nr. 345/2002, aplicabilă în perioada 1 iunie 2002 - 31 decembrie 2003, s-a înscris pentru prima dată obligativitatea prezentării de documente justificative, cu specificarea mențiunilor sau informațiilor pe care să le cuprindă, prin Legea nr. 571/2003 s-au reglementat, cu caracter unitar, atât obligativitatea prezentării documentelor justificative, cât și mențiunile sau informațiile care să rezulte din acestea.

În acest sens, prin art. 145 din Codul fiscal s-a prevăzut, la alin. (8), că "Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii", precizându-se în cadrul reglementărilor date, la lit. a) și b), documentele ce trebuie prezentate pentru dovedirea fiecărei situații specifice.

Așa fiind, în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și în art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și în art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se impune să se considere că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea acestei taxe."

De asemenea, prin decizia menționată se precizează că: *„Așa fiind, în aplicarea corectă a dispozițiilor înscrise în art. 21 alin. (4) lit. f) și în art. 145 alin. (8) lit. a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și în art. 6 alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, se impune să se considere că taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă și nici nu se poate diminua baza impozabilă la stabilirea impozitului pe profit în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea acestei taxe.”*

Având în vedere că facturile ce fac obiectul cauzei nu corespund realității, acestea fiind false, în baza actelor normative menționate urmează a se respinge contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă delei.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținută taxa pe valoarea adăugată delei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, societatea datorează și accesoriile în sumă de lei, reprezentândlei majorări de întârziere șilei penalități de întârziere, aferente TVA, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *"accessorium sequitur principale"* (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă de lei, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru taxa pe valoarea adăugată delei, care a generat aceste accesorii, cererea a fost respinsă, urmează **a se respinge contestația și pentru accesoriile în sumă de lei.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 29 Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, prevederile art. 145 și 155 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, art. 6 și art. 7 din Anexa 1 B privind Normele metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă la Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, pct. 2.3 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 306 / 2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, Decizia nr. V din 15 ianuarie 2007 a Înaltei Curți de Casație și Justiție, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

- **Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de **S.C.S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere nr. in 28.09.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr.din 28.09.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 28.09.2007 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma delei, reprezentând:

-lei TVA;
-lei majorări de întârziere aferente TVA;
-lei penalități de întârziere aferente TVA.

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

TVA: - deducere TVA înscrisă în facturi care nu îndeplinesc calitatea de documente ce nu îndeplinesc calitatea de documente justificative (facturi false)

- art. 29 Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată
- art. 145 și 155 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal