

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Neamt a inregistrat sub nr. .../20.02.2008 cererea formulata de **SOCIETATEA X**, prin care solicita reluarea procedurii administrative de solutionare a contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere nr. .../08.05.2006 privind obligatiile fiscale totale stabilite in urma inspectiei fiscale emisa de Activitatea de Insectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Neamt, intrucat prin Ordonanta emisa de catre Parchetul de pe langa Judecatoria Piatra Neamt, la data de 19.11.2007, in dosarul penal nr. .../P/2006, s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala a reprezentantului legal al **SOCIETATEA X**.

Contestatia, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Piatra Neamt sub nr., a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite la inspectia fiscala nr. .../08.05.2006 si are obiect suma de ... lei, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei stabilita suplimentar la control;
- majorari de intarziere in suma de ... lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite suplimentar la control.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 214 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **SOCIETATEA X**.

I. Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite la inspectia fiscala nr. .../08.05.2006 prin care au fost stabilite in sarcina societatii taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si accesorii aferente in suma totala de ... lei, aratand urmatoarele:

- Referitor la comunicarea deciziei de impunere si termenul de depunere a contestatiei

Atat decizia de impunere nr. .../08.05.2006, cat si raportul de inspectie fiscala nr. .../08.05.2006 nu au fost comunicate societatii de catre organul de inspectie fiscala cu respectarea conditiilor prevazute de lege, motiv pentru care societatea nu a putut initia calea de atac impotriva acestora dupa data emiterii lor.

Organul de inspectie fiscala a procedat la comunicarea deciziei de impunere prin posta la domiciliul unui angajat al societatii care nu are nici imputernicire speciala si nu este nici curator fiscal in sensul legii, nefiind respectate astfel prevederile art. 44 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, care stabilesc ca procedura de comunicare trebuie indeplinita la domiciliul fiscal al societatii, prin scrisoare recomandata cu confirmare de primire.

Pentru aceste considerente petenta solicita sa se constate ca prezenta contestatie a fost depusa in termenul legal, potrivit art. 177 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003, republicata la data de 26.09.2005.

• Referitor la diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei si accesoriile aferente in suma totala de ...lei

SOCIETATEA X a achizitionat material lemnos rotund (bustean) de la diverse societati din tara, pentru care au fost emise facturi fiscale completate conform prevederilor art.155 alin.(8) din Codul fiscal.

Fata de acesta situatie, societatea a inregistrat TVA deductibila in suma de ...lei, a colectat TVA in suma de ...lei, a achitat la bugetul de stat TVA in suma de ...lei si a solicitat la rambursare suma negativa a TVA de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea a dedus nelegal taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei aferenta achizitionarii de material lemnos, taxa inscrisa in facturi care nu indeplinesc calitatea de documente doveditoare privind legalitatea si realitatea acestor operatiuni, intrucat au fost emise de agenti economici inexistenti sau care apartin altor persoane decat celor care le-au ridicat de la unitatile autorizate cu distribuirea acestora.

Petenta sustine ca solutia organului de inspectie fiscala nu este legala si temeinica din urmatoarele motive:

- verificarile efectuate pe teren cu privire la existenta societatilor furnizoare au fost facute superficial, prin adrese de verificare incrucisata, fara a fi consultat si Oficiul registrului comertului;
- nu s-au avut in vedere datele de identificare ale acestor societati inscrise in facturi si nici certificatele de inregistrare fiscala prezentate de societate in timpul controlului;
- pentru o parte din societatile furnizoare controlul incrucisat nu s-a finalizat, in anexa nr.1 la Raportul de inspectie fiscala fiind inscrisa mentiunea "solicitare control incrucisat in curs".

In ceea ce priveste obligatiile de plata accesorii, petenta considera ca nu datoreaza accesoriile aferente diferentei de T.V.A., suma stabilita de plata in contul taxei pe valoarea adaugata nefiind reala.

In concluzie, petenta solicita desfiintarea Deciziei de impunere nr. .../08.05.2006, mentinerea taxei pe valoarea adaugata deductibile inregistrate de societate in suma de ...lei, inlaturarea accesoriilor in suma de ...lei, precum si refacerea controlului cu verificarea exigenta a societatilor mentionate in anexa nr. 1 la raportul de inspectie fiscala.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..../08.05.2006 intocmita de Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt pentru SOCIETATEA X s-au stabilit de plata suplimentar urmatoarele obligatii fiscale:

- taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adugata in suma de ...lei;

La punctul 2.1.2. "Motivele de fapt" se precizeaza ca:

Societatea a dedus T.V.A. de pe facturi ce nu indeplinesc calitatea de documente justificative, ce nu sunt emise de catre o persoana identificata ca persoana impozabila inregistrata ca platitor de T.V.A.

La punctul 2.1.3. "Temeiul de drept" se mentioneaza ca fiind incalcate:

- prevederile art. 24 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata – T.V.A. dedusa de pe facturi ce nu sunt emise de catre o persoana identificata ca persoana impozabila, inregistrata ca platitor de T.V.A.;
- prevederile art. 115 alin.(2), lit. A si art. 121 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, referitor la majorarile de intarziere.

Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 28.04.2006, inregistrat la Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt sub nr. .../08.05.2006, care a stat la baza intocmirii deciziei de impunere, s-a verificat, printre altele, taxa pe valoarea adaugata pentru perioada 01.01.2003 – 30.06.2005.

Situatia taxei pe valoarea adaugata este prezentata in cap. III, lit. b) unde sunt mentionate urmatoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila

In timpul inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila operatiuni privind achizitionarea de material lemnos care nu au la baza documente din care sa rezulte realitatea si legalitatea efectuarii operatiunilor, a inregistrat documente emise de agenti economici inexistenti sau care apartin altor persoane juridice decat cele care le-au ridicat de la unitatile autorizate privind distribuirea acestora (anexa nr. 1). Taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor facturi este in suma de ...lei, reprezentand:

- ...lei – taxa aferenta perioadei 01.01.2003 – 31.12.2004;
- ... lei – taxa aferenta perioadei cu taxare inversa.

Nu au fost respectate prevederile art. 24 alin.(1) lit. a) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata in sensul ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei pentru deducerea prevazuta la art. 22 alin.(5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de T.V.A.

De asemenea, au fost incalcate prevederile art.145 alin.(8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca facturile reprezentand material lemnos nu sunt emise de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de T.V.A., acestea neapartinand societatilor prezentate in anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala.

Pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar in suma de ...lei s-au calculat accesorii in suma de ...lei.

In vederea stabilirii corecte a obligatiilor fiscale, s-au solicitat Serviciului de Investigare Fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Neamt si Directiilor generale ale finantelor publice din tara, informatii cu

privire la furnizorii si documentele emise de catre acestia, inscrise in anexa nr. 1 la raportul de inspectie fiscala.

Raspunsurile primite la aceste solicitari confirma faptul ca acesti furnizori ori nu exista, ori nu mai desfasoara activitate, ori nu au ridicat documentele pe care figureaza ca furnizori, adesele prin care s-au primit raspunsurile fiind anexate la raportul de inspectie fiscala.

Potrivit Procesului verbal incheiat la data de 18.04.2006, in conformitate cu prevederile art 106 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, dupa modelul prevazut in O.M.F.P. nr. 1304/2004, si inregistrat la Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt sub nr. .../27.04.2006, societatea inregistreaza in evidenta proprie operatiuni privind achizitionarea de material lemnos care nu au la baza documente din care sa rezulte realitatea si legalitatea efectuarii operatiunilor, documente emise de agenti economici inexistenti sau care apartin altor persoane juridice decat cele care le-au ridicat de la unitatile autorizate.

Valoarea totala a acestor documente inregistrate in evidenta societatii este de lei.

Societatea a incalcat prevederile art. 6 alin.(1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, in sensul ca a inregistrat in contabilitate cheltuieli care nu au la baza un document justificativ, conform O.M.F.P. nr. 1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile prin care se aproba Normele metodologice de intocmire si utilizare a registrelor si formularelor comune pe economie privind activitatea financiar contabila (anexa 1, lit. A, pct. 2), prin care sa faca dovada efectuarii operatiunii.

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei si actele normative in vigoare la data analizarii contestatiei, se retin urmatoarele:

Referitor la depunerea contestatiei in termenul legal prevazut de lege, precizam ca prin Decizia nr..../... emisa de D.G.F.P. Neamt prin Biroul solutionare contestatii, prin care s-a dispus suspendarea solutionarii contestatiei pana la pronuntarea unei solutii definitive si irevocabile pe latura penala, s-a constatat ca exceptia de tardivitate este neintemeiata, urmand a se proceda la analiza pe fond a contestatiei formulate de SOCIETATEA X.

Cauza supusa solutionarii Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Neamț este daca SOCIETATEA X poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei, in conditiile in care facturile privind aprovizionarea cu material lemnos nu indeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv acestea sunt emise de agenti economici care nu exista in realitate sau de catre alti agenti economici decat cei care le-au ridicat de la unitatile autorizate.

In fapt,

Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț a întocmit pentru SOCIETATEA X Piatra Neamț, în baza prevederilor **art. 106 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, procesul – verbal nr. 3029/27.04.2006** prin care s-au stabilit următoarele:

În urma verificărilor efectuate s-a constatat că societatea înregistrează în perioada 01.01.2003 – 30.06.2005, în evidența proprie documente privind achiziții de material lemnos care nu au la bază documente din care să rezulte realitatea și legalitatea efectuării operațiunilor, documente emise de agenți economici inexistenți sau care aparțin altor persoane juridice decât cele care le-au ridicat de la unitățile autorizate.

Valoarea totală a acestor documente înregistrate în evidența societății este de ... lei.

Societatea a încălcat prevederile art. 6 alin.(1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, în sensul că a înregistrat în contabilitate cheltuieli care nu au la bază un document justificativ, conform O.M.F.P. nr. 1850/2004 privind registrele și formularele financiar-contabile prin care se aproba Normele metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiar contabilă (anexa 1, lit. A, pct. 2), prin care să facă dovada efectuării operațiunii.

Având în vedere suspiciunile ridicate de o serie de documente fiscale în baza cărora s-a dedus taxa pe valoarea adăugată și pentru stabilirea cât mai corectă a stării de fapt fiscale a SOCIETATEA X, s-au solicitat de la Serviciul de investigare fiscală din cadrul Activității de Inspectie Fiscală Neamț și de la direcțiile generale ale finanțelor publice din țară, informații cu privire la o serie de furnizori și la documentele emise de către aceștia, respectiv:.....

Constatarile efectuate în urma controalelor încrucișate realizate la societățile sus menționate au fost consemnate în procese verbale, anexate în xerox copie la dosarul contestației, din care rezultă următoarele:

-unele dintre societățile verificate nu au avut relații comerciale cu SOCIETATEA X;

-unele dintre facturile de pe care s-a dedus taxa pe valoarea adăugată au fost emise de către alte societăți decât cele care le-au ridicat de la distribuitorii autorizați;

-unii furnizori nu au putut fi identificați în baza de date a Oficiului Registrului Comerțului;

-unele facturi au fost declarate pierdute sau sustrase de către societățile emitente, iar la o dată ulterioară acestea au fost găsite înregistrate în evidența contabilă a SOCIETATEA X.

Potrivit Raportului de expertiză contabilă efectuat în dosarul penal nr.1714/P/2006, expertiză dispusă de Inspectoratul de Poliție al județului Neamț – Secția cercetări penale, ***"Operațiunile comerciale prin care SOCIETATEA X a achiziționat material lemnos de la cele 27 societăți comerciale nu au caracter fictiv dar sunt justificate cu facturi care nu dau dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, întrucât s-au încălcat prevederile***

art.24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata(...)"

Prin acelasi Raport de expertiza contabila, cu referire la obiectivul fixat de Administratia Finantelor Publice prin care se solicita sa se precizeze daca intrarile de material lemnos sunt insotite de documente justificative care probeaza realitatea transportului efectiv de la societatile furnizoare la SOCIETATEA X, respectiv foi de parcurs, bonuri de transport, delegatii, precum si fisa zilnica FAZ a mijlocului de transport cu care s-a efectuat aprovizionarea, expertul contabil face precizarea: **"In evidenta contabila avuta la dispozitie nu am gasit foi de parcurs, bonuri de transport, delegatii semnate de SOCIETATEA X si unitatea furnizoare, FAZ-uri."**

In acelasi sens, prin **Ordonanta emisa de catre Parchetul de pe langa Judecatoria Piatra Neamt, la data de 19.11.2007**, in dosarul penal nr. 4660/P/2006, prin care s-a dispus scoaterea de sub urmarire penala a reprezentantului legal al SOCIETATEA X, se face mentiunea ca facturile fiscale in baza carora a fost achizitionat materialul lemnos de la cele 27 societati comerciale, **contin date inexacte si nu dau dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata.**

In drept,

Potrivit art.6 alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata,

" Orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un in scris care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ."

Referitor la neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adaugata, pentru anul 2003, sunt aplicabile prevederile art.24 alin.(1) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, care precizeaza:

"Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art.22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată; (...)"

Referitor la exercitarea dreptului de deducere pentru perioada 2004–2005, art.145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal stipuleaza:

"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.

(...)"

Intrucat, urmare controalelor incrucisate efectuate s-a constatat ca o parte din facturile prezentate au fost achizitionate de la distribuitori autorizati de catre alti agenti economici decat cei care le-au emis, sunt aplicabile prevederile art 6 din H.G.nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, potrivit carora,

"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."

Potrivit art.6 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata la data de 24.06.2004, organul fiscal are dreptul sa aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale în vederea adoptării unei soluții întemeiate pe constatări complete asupra împrejurărilor edificatoare în cauză. Pentru determinarea stării de fapt fiscale, așa cum este prevăzut la art. 49 al aceluiași act normativ, organul fiscal administrează mijloace de probă, putând proceda la solicitarea informațiilor de orice fel din partea contribuabililor și a altor persoane. Referitor la sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale, art. 64 alin. (2) din ordonanța sus menționată arată că organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

Fata de motivele de fapt si de drept aratate mai sus retinem ca **operatiunile patrimoniale se consemneaza in momentul efectuarii lor in facturi fiscale care stau la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de documente justificative, cu conditia ca datele consemnate in aceste facturi sa reflecte adevarul, realitatea operatiunilor.**

Din probele administrate de organul de inspectie fiscala rezulta fie ca facturile inregistrate in evidenta contabila a SOCIETATEA X apartin altor societati decat furnizorilor inscrisi in acestea, fie ca facturile au fost emise de societati care nu au putut fi identificate in baza de date a Oficiului Registrului Comertului, fie ca intre furnizori si SOCIETATEA X nu au existat niciodata relatii comerciale, fie facturile au fost declarate pierdute sau sustrase de catre societatile carora le apartineau, iar ulterior acestea au fost gasite inregistrate in evidenta contabila a SOCIETATEA X

Astfel, in conditiile in care firmele in cauza nu au procurat documentele cu regim special pe cai legale, rezulta ca documentele emise de acestea nu probează legalitatea operatiunilor economice înregistrate de SOCIETATEA X, deci nu sunt documente justificative.

Mai mult decat atat una din conditiile intrinseci pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata este ca *facturile fiscale sa fie emise de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de TVA, aceasta conditie nefiind indeplinita atata timp cat facturile apartin altor societati decat furnizorilor*

inscrisi in acestea, calitatea de persoana impozabila inregistrata ca platitor de TVA a furnizorilor nefiind demonstrata in niciun fel de catre contestatara.

In acelasi sens este exprimat si punctul de vedere al expertului contabil prin Raportul de expertiza, luat in considerare de procuror la emiterea la data de 19.11.2007 a Ordonantei de scoatere de sub urmarire penala a administratorului SOCIETATEA X, respectiv ca facturile de aprovizionare cu material lemnos de la cele 27 de societati comerciale contin date inexacte si nu dau drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Prin urmare, facturile fiscale procurate pe cai nelegale si facturile care contin date nereale nu pot fi inregistrate de firma cumparatoare, in speta de **SOCIETATEA X**, ca documente legale pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata în sumă de ...lei.

Avand in vedere cele expuse mai sus, documentele existente la dosarul cauzei și încadrarea juridica facuta de organele de control rezulta ca **masura organelor de inspectie fiscala privind stabilirea in sarcina SOCIETATEA X a taxei pe valoarea adaugata de plata in suma de ...lei este legala, urmand a se respinge contestatia ca neîntemeiată pentru aceasta suma.**

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ...lei aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ...lei stabilite prin Decizia de impunere nr. .../08.05.2006 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, menționăm că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Avand in vedere principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul, **urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere in suma de ...lei.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, în temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SOCIETATEA X** impotriva Deciziei de impunere nr..../08.05.2006 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa de Activitatea de inspectie fiscala Neamt pentru suma de lei, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata in suma de ...lei stabilita suplimentar la control;
- majorari de intarziere in suma de ...lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilite suplimentar la control.

Decizia de solutionare a contestatiei poate fi atacata la Tribunalul Neamt in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform prevederilor legale.