

DECIZIA NR. 338

Directia generală a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizată de catre Direcția Controlului Fiscal Braşov privind soluţionarea contestatiei depuse de catre SC X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul D.C.F. Braşov în Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare reprezentând impozit pe profit, majorari de întârziere aferente impozitului pe profit, dobânzi aferente impozitului pe profit, penalități aferente impozit pe profit, TVA, majorari de întârziere aferente TVA, dobânzi aferente TVA, penalități aferente TVA.

Prin Decizia emisă de D.G.F.P.Braşov s-a dispus suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, întrucât actul de control și anexele au fost înaintate Inspectoratului de Poliție al jud.Braşov.

Prin Sentinta civila emisa de către Tribunalul Braşov s-a admis actiunea formulata de catre SC X, s-a anulat Decizia emisă de D.G.F.P.Braşov și s-a dispus soluţionarea pe fond a contestației formulată de reclamantă împotriva Raportul de inspecție fiscală nr. și Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare emise de Direcția Controlului Fiscal Braşov.

Totodata, prin Rezoluția, emisă de Parchetul de pe Lângă Judecătoria Braşov în dosarul s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a învinuitorilor, asociati ai SC X, întrucât nu au existat suficiente probe din care sa rezulte cu certitudine faptul ca invinuitii au cunoscut provenienta ilicita a documentelor fiscale, situatie in care este aplicabil principiul "In dubio pro reo".

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.177 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Având în vedere prevederile din Sentinta civila emise de către Tribunalul Braşov si Rezoluția emisă de Parchetul de pe Lângă Judecătoria Braşov si faptul că sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175, art.184 alin.(3) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Braşov, Biroul de soluţionare a contestațiilor urmează a se investi cu soluţionarea contestatiei formulata de SC X.

I SC X contestă măsurile stabilite de organul de inspecție fiscală din cadrul D.C.F.Braşov prin Raportul de inspecție fiscală și prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală reprezentând TVA, impozit pe profit , majorări de întârziere, dobânzi și penalități aferente, motivând astfel :

Petenta consideră că nu a încălcat prevederile art 6 din H.G. 831/1997 invocat de organele de control întrucât cumpărarea mărfurilor din Compexul Europa a fost efectuată de fiecare dată pe bază de facturi fiscale emisă de către furnizori, facturile respective fiind înregistrate în contabilitate iar marfa a fost recepționată întocmindu-se NIR și a fost înregistrată în gestiune.

Contestatoarea susține că este cumpărător de bună- credință, a respectat dispozițiile legale solicitând furnizorului facturi fiscale în original, completate cu toate datele cerute de formular.

De asemenea, menționează că nu a procurat și nu a folosit formulare tipizate din alte surse decât cele legale. Facturile în cauza au fost cumpărate , utilizate, completate de furnizorii de mărfuri și consideră fapta interzisă furnizorului și nu beneficiarului mărfurilor înscris în facturile de aprovizionare.

Petenta precizează că marfa cumpărată a fost înregistrată în contabilitate, veniturile au fost evidențiate în conturile corespunzătoare de venituri , s-au calculat toate obligațiile fiscale aferente și consideră că la baza înregistrărilor au stat documente justificative legale iar prin aceste operațiuni nu s-au creat prejudicii bugetului de stat întrucât toate obligațiile fiscale aferente veniturilor obținute au fost corect și legal constituite și achitate în termenul legal.

Contestatoarea consideră că a respectat întocmai dispozițiile art. 25 lit b) din O.G nr3/1992 republicată, pct 10.5 din H.G nr. 512/1998, art 19 lit b) din O.U.G. nr. 17/200; pct.10.12 din H.G. 401/2003 și art 62 pct. 1 din H.G. 598/2002 referitoare la TVA întrucât mărfurile cumpărate au fost însoțite de facturi fiscale “în original” , documente care au stat la baza înregistrării în contabilitate a TVA deductibilă . Bunurile au devenit proprietatea cumpărătoarei, acestea fiind destinate nevoilor firmei, fiind cumpărate în scopul revânzării intrucat obiectul de activitate al societății este comerț en- detail.

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar petenta sustine ca organul de control in mod eronat a exclus de la deductibilitate cheltuielile privind descarcarea de gestiune a marfurilor achizitionate cu facturile in cauza intrucat aceste marfuri au fost vandute si inregistrate in contabilitate si asupra vaniturilor obtinute s-au calculat obligatii fiscale.

In sustinere petenta invoca prevederile art.4 alin.(1) si (2) din O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit si afirma ca este inadmisibil ca cheltuiala cu costul marfii vandute sa fie considerata cheltuiala nedeductibila fiscal.

De asemenea, petenta sustine că în momentul cumpărării bunurilor nu a avut posibilitatea legală de a verifica furnizorii de marfuri pentru a stabili dacă acestia sunt legal înregistrați, dacă facturile pe care le emite pentru marfa vândută au fost înregistrate pe numele lor sau pe numele altor societăți comerciale ori instituții publice și consideră că furnizorii respectivi poartă răspunderea pentru emiterea unor facturi care nu au fost înregistrate în evidențele M.F.P. sau au fost înregistrate pe numele altor societăți comerciale ori institutii publice.

Fata de starea de fapt, considerentele expuse, dispozitiile legale in materie si probele depuse la dosarul cauzei, petenta solicita admiterea contestatiei si anularea Deciziei de impunere si Raportului de inspectie fiscala.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere, organele de inspectie fiscală din cadrul D.C.F.Brașov au stabilit în sarcina petentei TVA de plată, majorări de întârziere, dobânzi aferente TVA, penalități aferente TVA, impozit pe profit, majorări de întârziere, dobânzi aferente și penalități aferente impozitului pe profit.

Inspecția fiscală parțială s-a efectuat urmare a adresei emisa de Inspectoratului de Poliție al jud. Brașov, Serviciul de investigare a fraudelor, înregistrată la DCF Brașov și avut ca obiectiv verificarea modului privind respectarea prevederilor legale care reglementează actele și faptele de comerț, legalitatea documentelor de aprovizionare și de plată cu regim special (facturile și chitanțele fiscale), identificate în evidența contabilă și stabilirea eventualelor obligații fiscale .

Perioada supusă verificării a fost 01.01.2000 - 30.09.2003, asupra documentelor puse la dispoziție de IJP Brașov.

Din verificarea efectuata asupra facturilor ridicate de la SC X de catre organele de politie din cadrul IJP Brașov si actelor contabile ale contribuabilului corelat cu informatiile furnizate de D.GFP București , DGFP Brașov , SC Diverta Media SA București și CN

Imprimeria Națională SA s-a constatat că facturile fiscale de aprovizionare cu mărfuri nu aparțin furnizorilor înscrși pe ele sau seria și numărul facturilor nu figurează în plaja de numere alocată de distribuitorii autorizați, sau plajele de numere au fost atribuite altor agenți economici decât celor care le-au emis .Aceste documente au fost înregistrate în evidențele contabile deși în conformitate cu prevederile legale în vigoare acestea nu îndeplinesc calitatea de documente justificative.

Având în vedere constatările efectuate asupra acestor facturi fiscale , organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar impozite și taxe datorate către bugetul de stat astfel:

A fost considerată ca nedeductibilă fiscal TVA aferentă facturilor fiscale care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ , potrivit prevederilor art. 6 din H.G. nr. 831/1997, art. 10.12, lit b) din H.G . 401/2000 pentru aprobarea normelor de aplicare a O.U.G. nr.17/2000, art. 62 alin (1) și alin (2) din H.G. nr. 598/2002 privind Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002.

Aferent TVA stabilit suplimentar , organul de inspecție fiscală , a calculat majorări de întârziere pentru perioada 01.01.2006 - 30.01.2006, dobânzi de întârziere pentru perioada 01.01.2000- 31.12.2005 și penalități potrivit prevederilor art. 31 din OUG 17/2000 privind TVA , art. 33 din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată , art. 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibilă fiscal cheltuiala înregistrată cu marfa aprovizionată pe bază de documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ pentru care a stabilit suplimentar impozit pe profit potrivit art.4 din O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit republicată și art. 9 ali. (7) lit.j din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

Aferent impozitului pe profit stabilit suplimentar organul de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere, dobânzi și penalități potrivit prevederilor art.115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , art 24 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit.

III. Luând în considerare constatările organului de control, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusă verificării se rețin următoarele:

1.Referitor la TVA de plată stabilită suplimentar, majorari de intarziere, dobanzi aferenta TVA, penalitati aferente TVA, precizăm:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brașov, este de a stabili dacă petenta are dreptul de deducere a TVA aferentă unor facturi fiscale de achiziționare a mărfurilor care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ si care au fost inregistrate in evidentele contabile pe perioada 01.01.2000-30.09.2003.

În fapt, verificarea TVA și a impozitului pe profit s-a efectuat ca urmare a adresei I.J.P. Brașov, înregistrată la D.C.F. Brașov prin care se solicita efectuarea unui control la SC X.

Din documentelor puse la dispoziție de către IJP Brașov, a răspunsurilor primite de la furnizorii de documente cu regim special (SC Diverta Media SA, CN Imprimeria Nationala SA) precum si adresele D.G.F.P.Bucuresti si Brasov, urmare a adreselor IJP Brasov- Serviciul de Investigare a Fraudelor, s-a constatat că facturile fiscale de aprovizionare cu marfa si inregistrate in evidentele contabile sunt fictive in sensul ca facturile in cauza au numere si serii atribuite altor societati decat furnizorii incrisi in aceste documente.

Din adresa emisa de D.G.F.P.Bucuresti-Serviciul Tehnologia Informatiei, rezulta ca facturile si chitantele nu exista in evidentele acesteia.

- o parte din acte au fost ridicate si intocmite de aceeaasi societate care a livrat marfa
- pentru o parte din facturi si chitanta s-a inaintat adresa la CN Imprimeria Nationala SA pentru a da un raspuns

Din adresa emisa de CN Imprimeria Nationala SA rezulta ca:

- o parte din acte au fost ridicate si intocmite de aceeaasi societate care a livrat marfa
- o parte din acte au numere si serii atribuite altor societati decat furnizorii inregistrati in documente

Totodata din Rezoluția de scoatere de sub urmarire penala emisă de Parchetul de pe Lângă Judecătoria Brașov rezultă că in cauza s-a dispus efectuarea unui raport de constatare tehnico- științific in scopul identificarii scriptorilor facturilor fiscale si chitantelor ridicate de la SC X care a concluzionat ca scrisul de pe o parte din aceste acte a fost executat de un actionar al societatii iar scrisul de pe o alta parte din aceste acte a fost realizat de un vanzator la SC X.

Din "Situatiile privind documentele inregistrate in evidentele contabile de catre SC X si care nu reprezinta documente justificative" intocmite de organul de inspectie fiscala din cadrul Directiei controlului Fiscal Brasov precum si copiile facturilor fiscale existente la dosarul cauzei precum si facturile depuse de contribuabil cu adresa inregistrata la D.G.F.P.Brasov, rezulta ca seriile si numerele facturile inregistrate in evidentele contabile ale societatii au fost alocate de catre distribuitorul autorizat altor furnizori si nu celor inregistrati pe aceste facturi.

Totodata, facturile fiscale existente in copie la dosarul cauzei nu au inscrise toate elementele de identificare a furnizorului si anume: adresa acestuia, contul, banca, iar denumirea, numarul de inregistrare la ORC si codul fiscal sunt evidentiata prin stampila patrata a societatii.De asemenea, lipsesc date privind expeditia marfii (numele delegatului, mijlocul de transport) si date privind cumparatorul, respectiv adresa acestuia , contul , banca.

Din situatiile mai sus mentionate rezulta ca, in perioada 01.01.2000-30.09.2003, petenta a inregistrat in evidentele contabile facturi fiscale de aprovizionare cu marfa, care s-au dovedit a fi fictive.

Organele de control au stabilit că petenta nu poate beneficia de dreptul de deducere a TVA aferentă acestor facturi în condițiile în care a înregistrat în contabilitate facturi fiscale care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, acestea neapartenând furnizorilor înregistrați pe ele sau având serii de numerotare care nu au fost alocate de distribuitori autorizați pentru emiterea de documente cu regim special iar facturile în cauză nu au fost completate cu toate elementele de identificare cum ar fi: date privind expediția mărfii, numele delegatului, semnătura de primire a mărfii, numărul de înmatriculare de la O.R.C. atât a furnizorului cât și a beneficiarului, adresa, contul și banca furnizorului și beneficiarului.

În speță 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, care precizează:

"Procurarea si utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere si numerotare din alte surse decat cele prevazute in prezenta hotarare sunt interzise.Operatiunile consemnate in aceste fomulare nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documunte legale de provenienta."

Ca urmare, prin formulare tipizate aprobate prin H.G. nr.831/1997, se stabilesc elementele menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

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

Prin art.6 din Legea contabilității nr.82/1991 republicată referitor la documentele justificative se precizează:

"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajaza raspunderea persoanelor care le-a intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate."

Potrivit prevederilor legale, petenta nu poate fi trasa la raspundere pentru modul de procurare de catre furnizori a documentelor cu regim special dar aceasta avea obligația de a verifica elementele înscrise în facturile de achiziționare a mărfurilor, de a verifica elementele de identificare a furnizorilor de marfuri.

Astfel, prin înregistrarea în contabilitate a facturilor fictive, petenta a dedus în mod eronat T.V.A. aferentă acestor facturi.

În drept, art.19 din OUG nr.17/2000 privind TVA și art. 24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind TVA, precizează:

-art.19 din OUG nr.17/2000 privind TVA

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

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

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18."

-art. 24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind TVA

"(1) 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;"

Pentru cazul în speta sunt aplicabile prevederile pct.10.12 și pct.11.7 din H.G. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind TVA, art.62 din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind TVA care precizează:

-pct.10.12 și pct.11.7 din H.G. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind TVA

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

Documentele legale sunt:

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

11.7. Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile sunt obligați să consemneze livrările de bunuri și prestările de servicii în facturi fiscale sau în documente specifice aprobate prin *Hotărârea* Guvernului nr. 831/1997."

-art.62 din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind TVA

"(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin *Hotărârea* Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza *Hotărârii* Guvernului nr. 831/1997"

De asemenea, sunt aplicabile prevederile art.25 pct.B) lit.b) din OUG nr.17/2000 privind TVA și art.29 pct.B) lit.b) din Legea nr.345/2002 privind TVA, care precizează:

-art.25 pct.B) lit.b) din OUG nr.17/2000 privind TVA

"B. Cu privire la întocmirea documentelor:

b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;"

-art.29 pct.B) lit.b) din Legea nr.345/2002 privind TVA

"Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligații:

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, iar pentru operațiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului. 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;"

Din cadrul legislativ mai sus menționat rezultă că, cumpărătorul poate fi tras la răspundere pentru neverificarea întocmirii corecte a documentelor de intrare a marfii în gestiune respectiv dacă facturile fiscale emise de furnizori contin toate elementele de identificare si anume adresa furnizor/prestator, cont bancar, denumire bancă, numarul de inregistrare la Oficiul Registrul Comertului, codul fiscal, denumirea in clar a furnizorului (nu stampila patrata sau rotunda a acestuia) adresa completă a cumpărătorului, date de identificare a persoanei care efectuează livrarea bunului: nume și prenume, seria și numărul actului de identitate, semnătura de primire, cod numeric personal.

Întrucât facturile fiscale existente la dosarul cauzei nu aparțin furnizorilor înscriși pe ele sau au serii de numerotare care nu au fost alocate de distribuitori autorizați pentru emiterea de documente cu regim special si nu conțin toate elementele de identificare si anume adresa furnizor/prestator, cont bancar, denumire bancă,numarul de inregistrare la Oficiul Registrul Comertului, codul fiscal, denumirea in clar a furnizorului (nu stampila patrata sau rotunda a acestuia), adresa completă a cumpărătorului, date de identificare a persoanei care efectuează livrarea bunului: nume și prenume, seria și numărul actului de identitate, semnătura de primire, cod numeric personal, acestea nu au calitatea de document justificativ, astfel ca petenta nu are drept de deducere a T.V.A. aferentă acestor intrări de mărfuri.

Totodata, sunt aplicabile si prevederile Ordinului 425/1998 emis in temeiul art.4 din Legea nr.82/1991 si art.2 din H.G nr.831/1997 la sectiunea I lit.B -Norme Generale privind documentele justificative și financiar-contabile, care precizeaza:

"Înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare."

Având în vedere prevederile legale aplicabile în speță, Rezolutia de scoatere de sub urmarire penala emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria Brasov, faptul că petenta a dedus TVA in baza unor facturi fictive si incomplete care nu indeplinesc calitatea de document justificativ potrivit prevederilor legale, urmează a se menține ca legale constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la respingerea la deducere a TVA aferentă facturi fiscale de aprovizionare emise de diverși furnizori care s-au dovedit a fi fictivi.

Dobanzile, penalitatile si majorarile de intarziere aferente TVA de plată au fost calculate de organul fiscal potrivit prevederilor art.33 din Legea nr.345/2002 privind TVA coroborat prevederile art.13 din O.G.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, art.12, 13, 14 si 16 din O.G. nr.61/2002 privind creantele fiscale si art.108, 114, 115 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmează principalul urmează a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru dobânzile, penalitatile si majorarile de intarziere aferente TVA de plată

2.Referitor la impozitul pe profit, dobanzi, penalitati si majorari de intarziere, precizăm următoarele:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brașov este de a stabili dacă petenta datorează bugetului de stat diferența de impozit pe profit stabilit suplimentar pe perioada 01.01.2000-31.09.2001 și 01.01.2003-31.12.2003, în condițiile în care facturile fiscale privind intrarea marfii în gestiune și înregistrate în evidențele contabile nu au calitate de documente justificative.

În fapt, urmare a verificărilor efectuate s-a constatat că petenta a înregistrat în evidențele contabile, pe perioada 01.01.2000-31.09.2001 și 01.01.2003-31.12.2003, facturi reprezentând aprovizionare cu marfa.

Urmare a verificării efectuate organul de inspecție fiscală a constatat că facturile fiscale emise de către societățile comerciale din București nu aparțin furnizorilor înscrși pe ele sau au serii de numerotare care nu au fost alocate de distribuitori autorizați pentru emiterea de documente cu regim special și nu conțin toate elementele de identificare și anume adresa furnizor/prestator, cont bancar, denumire bancă, denumirea furnizorului, numărul de înregistrare la ORC și codul fiscal fiind evidențiate prin stampila patrată a societății, lipsesc datele privind expeditia marfii, semnatura de primire a marfii adresa incompletă a cumpărătorului.

Organul de inspecție fiscală a considerat că nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentând costul mărfii achiziționată în baza acestor facturi fiscale care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, procedând la recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent perioadei 01.01.2000-31.09.2001 și 01.01.2003-31.12.2003, stabilind un impozit pe profit suplimentar, dobanzi, penalități și majorări de întârziere.

În drept, 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 mai sus menționat coroborat cu pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr.82/1991 aprobat prin H.G.nr.704/1993 și prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, precizează:

-pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr.82/1991 aprobat prin H.G.nr.704/1993

Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobîndind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:

- a) denumirea documentelor;*
- b) denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;*
- c) numărul și data întocmirii documentului;*
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);*
- e) conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;*
- 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.

Înscrierea datelor în documentele justificative și în registrele contabile se face manual sau cu mijloace de prelucrare automată, astfel încât acestea să fie lizibile, nefiind admise ștersături, răzături, modificări sau alte asemenea procedee, precum și lăsarea de spații libere între operațiunile înscrise în acestea.

-art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată,

"(1) Orice operațiune economico-financiara efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) 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."

Referitor la documente justificative pct. 2.3 și 2.4 din OMF nr.306/2002 precizează:

*"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.*

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."*

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca facturile fiscale emise catre petenta de catre furnizorii de marfa nu aparțin acestora sau au serii de numerotare care nu au fost alocate de distribuitori autorizați pentru emiterea de facturi si nu conțin toate elementele de identificare si anume adresa furnizor/prestator, cont bancar, banca, numarul de inregistrare la Oficiul Registrul Comertului, denumirea furnizorului si codul fiscal fiind evidentiata prin stampila patrata a societatii, lipsesc datele privind expeditia marfii, semnatura de primire a marfii adresa completă a cumpărătorului.

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, petenta avea obligația de a verifica dacă documentele emise de furnizorii de marfă sunt corect întocmite și conțin toate elementele de identificare ale acestora.

Pentru cazul in speta sunt aplicabile prevederile prevederile pct.5, alin.(6) lit.m) din OUG.nr.217/1999 pentru aprobarea și modificarea O.G.nr.70/1994 privind impozitul pe profit si mentinute in art.9 pct.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, care precizează:

-pct.5 alin.(6) lit.m) din OUG.nr.217/1999 pentru aprobarea și modificarea O.G.nr.70/1994 privind impozitul pe profit

"Sunt considerate cheltuieli nedeductibile fiscal:

-cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;"

-art.9 pct.(7) lit.j) din legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit

"Sunt considerate cheltuieli nedeductibile fiscal:

j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;"

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate și documentele de intrare a mărfii în gestiune anexate în copie la dosarul cauzei se constată că cheltuielile cu descărcarea de gestiune cu marfuri înregistrate în evidența contabilă în baza înscrisurilor care nu au calitatea de document justificativ nu sunt deductibile fiscal.

Astfel, prin considerarea ca nedeductibilă fiscal a cheltuielilor privind descărcarea gestiunii cu marfuri organul de inspecție fiscală în mod legal a stabilit suplimentar impozit pe profit potrivit prevederilor pct.5 alin.(1) din OUG.nr.217/1999 pentru aprobarea și modificarea O.G.nr.70/1994 privind impozitul pe profit și menținute prin art.7 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, care precizează:

-pct.5 alin.(1) din OUG.nr.217/1999 pentru aprobarea și modificarea O.G.nr.70/1994 privind impozitul pe profit

"(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile."

-art.7 alin.(1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru suma reprezentând impozitul pe profit stabilit suplimentar, pe perioada 01.01.2000-31.09.2001 și 01.01.2003-31.12.2003, de către organul fiscal din cadrul Direcției Controlului Fiscal Brașov prin decizia de impunere.

Dobanzile, penalitățile și majorările de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar au fost calculate de organul fiscal potrivit prevederilor prevederilor art.13 din O.G nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, art.12, 13, 14 și 16 din O.G. nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare și art.108,114,115 și 120 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Având în vedere prevederile legale invocate și principiul de drept potrivit căruia accesoriul urmează principalul urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru dobanzile, penalitățile și majorările de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și

a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora , Legea contabilității nr.82/1991 republicată, OUG nr.17/2000 privind TVA și Normele de aplicare, Legea nr. 345/2002 privind TVA și Normele de aplicare, OUG.nr.217/1999 pentru aprobarea și modificarea O.G.nr.70/1994 privind impozitul pe profit, Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, O.G nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, O.G. nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare și art.186 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală se,

DECIDE :

Respingerea contestației formulate de SC X,

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Brașov în termenul prevăzut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.