

DECIZIA Nr. 19
din 21 iunie 2007

Privind solutionarea contestatiei formulată de către S.C.
S.R.L. cu sediul social în localitatea _____ strada _____ nr. _____,
judetul Sălaj, înregistrată la D.G.F.P. Sălaj sub nr. 3592 din 14.03.2006.

Prin cererea înregistrată la D.G.F.P. Sălaj sub nr. 504 din _____ 2007 S.C.
S.R.L. reprezentată prin avocat d-na Vuscan Violeta solicită
reluarea procedurii administrative si solutionarea contestatiei formulată împotriva
Deciziei de impunere nr. 14 din 31.01.2006 emisă în baza Raportului de inspectie
fiscală din 31.01.2006, arătând că prin Rezolutia 786/P/2005 a Parchetului de pe
lângă Judecătoria Simleu s-a dispus confirmarea propunerii de neîncepere a
urmăririi penale a administratorului societății pentru săvârșirea infractiunilor
prevăzute de art.: 11 lit. c) din Legea 87/1994 si a art. 37 din Legea 82/1991 -totul cu
aplicarea art. 33 lit. b) C.pr.pen.

Având în vedere cererea formulată, D.G.P.F. Sălaj în conformitate cu pct.
10.7 din Ordinul 519/2005 a Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare
Fiscală, prin adresa nr. 504/04.06.2007 a solicitat A.I.F. Sălaj punctul de vedere
asupra contestatiei în raport de solutia organelor de cercetare penală.

Cu adresa nr. 1952 din 11.06 2007, înregistrată la D.G.F.P. Sălaj sub nr. 7502
din 12.06.2007 A.I.F. Sălaj comunică următoarele:

1.Toate constatările organelor de control fiscal (Garda Financiară si
Activitatea de Control Fiscal) au fost confirmate de către procuror.

2. In rezolutia dată procurorul a analizat latura subiectivă a unei infractiuni,
intentia făptuitorului, functie de care a dispus neînceperea urmăririi penale.

3. Faptul că administratorul societății a fost de bună credință în operatiunile
economice derulate nu exclude răspunderea sa în ceea ce priveste nerespectarea
unor dispozitii din actele normative ce reglementează deducerea tva si
deductibilitatea unor cheltuieli.

4. In concluzie rezultatele si consecintele nerespectării prevederilor legale,
rămân cele stabilite prin Raportul de inspectie fiscală si Decizia de impunere, pentru
că indiferent dacă în cauză se retin sau nu aspecte de natură penală, dispozitiile pe
linie fiscală au un rol imperativ si obligă la suportarea consecintelor fiscale.

Având în vedere cele expuse mai sus se propune respingerea contestatiei
formulată.

Conform celor arătate mai sus si a art. 184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului
92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevede că “ procedura
administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea”
D.G.F.P. Sălaj este investită să se pronunte asupra contestatiei formulată de către
S.C. _____
S.R.L. _____

Contestatia are ca obiect debite stabilite prin Decizia de impunere nr. 14 din
31.01.2006, de către inspectori din cadrul D.C.F Sălaj, reprezentând taxa pe valoare
adăugată, impozit pe profit, precum si majorările si penalitățile de întârziere aferente.

Decizia de impunere nr.14 din 31.01.2006, Raportul de inspectie fiscală

încheiat la data de 31.01.2006 si Procesul verbal încheiat la data de 03.11.2005 au fost comunicate societății prin postă la data de 20.02.2006 (confirmare de primire existentă în copie la dosarul cauzei).

Contestatia a fost formulată la data de 30.03.2006 si semnată prin împuternicit conform împuternicirii avocatale existentă la dosarul cauzei.

I. S.C.

S.R.L prin împuternicit av.

formulează contestație împotriva măsurilor stabilite prin Decizia de impunere nr.14 din 31.01.2006 emisă în baza constatărilor Raportului de inspectie fiscală nr. 454 încheiat la data de 31.01.2006 solicitând anularea deciziei de impunere precum si a obligatiilor suplimentare stabilite în sarcina societății în sumă totală de 72328 lei astfel:

- tva 25567 lei;
- dobânzi 4580 lei;
- penalități de întârziere 1394 lei;
- impozit pe profit 33652 lei;
- dobânzi 5450 lei;
- penalități de întârziere 1676 lei.

Arată că organele de control respectiv Garda Financiară si inspectorii fiscali au constatat că în perioada 01.07.2004-31.12.2004 societatea s-a aprovizionat cu mărfuri de la diferiti furnizori din țară, pe bază de documente fiscale (facturi si chitante), care au fost înregistrate în evidenta contabilă la data aprovizionării iar ulterior au fost valorificate prin magazinele societății. Operatiunile comerciale de cumpărare si vânzare a mărfurilor au fost înregistrate în gestiunea societății si în evidenta financiar contabilă, asupra valorii mărfurilor vândute fiind calculate obligatiile fiscale.

În sustinerea contestatiei invocă următoarele:

Operatiunile sunt reale, pretul mărfurilor este cel din piață.

1. Pentru verificarea facturilor societatea a procurat lampa specială dar organele Gărzii Financiare au folosit alte mijloace si au constatat că un număr de 82 facturi de aprovizionare nu contin elementele de securizare aferente documentelor cu regim special, valoarea acestor facturi fiind în sumă de 160181 lei din care tva 25576 lei.

Atât comisarii Gărzii Financiare Sălaj cât si organul de control fiscal, în actele încheiate au retinut faptul că cele 82 facturi fiscale nu au continut elementele de securizare conform OMFP nr. 989/2002 si în concluzie societatea nu putea beneficia de deducere a tva pentru suma de 25576 lei. Pentru diferenta de tva în sumă de 25576 lei s-au stabilit dobânzi în sumă de 5450 lei si penalități în sumă de 1676 lei.

2. De asemenea organul de control fiscal a stabilit în baza art. 21, alin .(4), lit. f) din Legea 571/2003, că nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază documente justificative potrivit legii, motiv pentru care a calculat un impozit suplimentar în sumă de 33652 lei, dobânzi în sumă de 4580 lei si penalități de întârziere în sumă de 1394 lei. Consideră că litera f) a art. 21 face precizarea expresă doar la cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază documente justificative ori în acest caz prin notele de receptie întocmite s-a facut dovada intrării în gestiune a marfii, a realității operatiilor.

Arată că nu poate fi mentionat ca temei legal de drept O.G. nr. 26/2001, act normativ ce a modificat O.G. nr. 11/1996, care a fost abrogat expres prin O.G. nr. 61/2002, acest ultim act normativ intrând în vigoare cu data de 01.01.2003.

Contestă legalitatea si dreptul de stabilire în sarcina societății si a administratorului societății a faptelor de evaziune fiscală si obligarea la plata sumelor suplimentare stabilite, din următoarele motive:

- plata furnizorilor s-a facut de regulă prin viramente bancare;
- excluderea de la deductibilitate a facturilor fiscale doar pe baza instrumentelor din dotarea organului de control;
- nici un organ de control nu a constatat si nu a consemnat că la analiza originalelor acestor facturi, fără a se utiliza instrumente specifice, elemente care să atragă atentia cumpărătorului, în sensul că nu au acele elemente de securizare;
- nu există nici un act normativ care să oblige cumpărătorii să se doteze cu instrumente specifice pentru a identifica existenta sau inexistenta elementelor de sigurantă;
- nu s-a dovedit că operatiunile sunt nereale;
- nu s-a dovedit intentia societății de a ascunde bunurile aprovizionate;
- nu s-a dovedit ale cui erau facturile considerate ca fiind necorespunzătoare, dacă aceste firme există sau nu, nu s-au efectuat controale încrucisate pentru stabilirea unei situatii reale care să dovedească persoana vinovată si gradul de vinovătie.

În conformitate cu art. 6 alin. (1) din Legea 82/1991, republicată, prin întocmirea de către furnizor a facturii fiscale si a chitantei, pentru cumpărător acestea devin documente justificative fiind tratate ca atare în evidentele contabile ale societății. Mai mult pentru aceste documente răspunderea revine persoanelor care le-au întocmit si vizat. Numai în conditiile în care se va demonstra si proba implicarea cumpărătorului alături de vânzător se va putea invoca pierderea calității de documente justificative. În baza celor arătate mai sus, constatările organelor de control sunt netemeinice iar măsurile sunt nelegale.

II. Din Decizia de impunere nr. 14/31.01.2006 emisă în baza raportului de inspecție fiscală înregistrat la A.C.F. Sălaj sub nr. 454/31.01.2006 referitor la aspectele contestate se retin următoarele:

2.1.1 Obligatii suplimentare de plată

Impozit pe profit	33652 lei
Dobândă	5450 lei
Penalitate de întârziere	1676 lei

2.1.2 Motivul de fapt

Au au fost deduse cheltuielile cu mărfurile în baza unor facturi fiscale care nu contin elemente de securizare.

2.1.1 Temeiul de drept

Act normativ Legea 571/2003 art. 21 alin. (4) lit. f), H.G. 1513/2002, H.G. 784/2005, O.G. 26/2001.

2.1.1 Obligatii suplimentare de plată

TVA	25576 lei
Dobândă	4580 lei
Penalitate de întârziere	1394 lei

2.1.2 Motivul de fapt

Deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi care nu îndeplinesc conditiile legale.

Neplata în termen a obligatiilor fiscale.

2.1.1 Temeiul de drept

Act normativ Legea 571/2003 art. 155 alin. (8) pct. c), H.G. 1513/2002, H.G. 784/2005, O.G. 26/2001.

Din Raportul de inspectie fiscală încheiat la data de 31.01.2006 de către inspectorii din cadrul Activității de Control Fiscal Sălaj se retin următoarele:

În baza O.G. 92/2003, republicată, Legea 174/2004, Legea 571/2003, H.G. 44/2004 s-a efectuat inspectia fiscală parțială la S.C. S.R.L., perioada supusă verificării fiind de la 01.07.2004-31.12.2004. Inspectia fiscală parțială a avut ca obiectiv verificarea obligatiilor față de bugetul de stat, urmare sesizării efectuate prin adresa nr. 201170 din 08.08.2005 de Garda Financiară-Sectia Sălaj.

Constatări fiscale.

Urmare controlului efectuat de către comisarii Gărzii Financiare-Sectia Sălaj și consemnate în nota de constatare nr. 201170 din 29.07.2005, a rezultat faptul că S.C. S.R.L., în perioada 01.07.2004-31.12.2004, s-a

aprovizionat cu mărfuri de la diversi furnizori din București, în baza unor facturi emise de către acestia. În urma verificării autenticității documentelor de livrare s-a constatat că un număr de 82 facturi fiscale receptionate de către societate nu prezintă elementele de securizare a formularelor cu regim special comune pe economie, aprobate prin H.G. nr. 831/1997 cu modificările și completările ulterioare, O.M.F.P. nr. 989/2002 și O.M.F.P. Nr.1894/2004. Valoarea totală a facturilor este de 160181 lei din care tva 25576 lei.

În conformitate cu prevederile art. 145 alin. (8), lit. a) din Legea 571/2003, taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă de către o persoană impozabilă decât pe baza unor documente justificative care conțin elementele de securizare conform prevederilor O.M.F.P. nr. 989/2002, care cuprind toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8) din Legea 571/2003 și sunt emise de către persoane înregistrate ca plătitoare de tva. Din constatările comisariilor Gărzii Financiare rezultă că cele 82 de facturi în valoare totală de 160181 lei nu îndeplinesc condițiile sus-mentionate. În concluzie societatea nu beneficiază de dreptul de deducere a tva pentru suma de 25576 lei.

În conformitate cu art. 115 din O.G. 92/2003, republicată asupra acestei sume au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de 5450 lei și penalități de întârziere în sumă de 1676 lei.

În conformitate cu art. 21 alin. (4) lit f) din Legea 571/2003, nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune după caz, potrivit normelor. Potrivit normelor de aplicare a Legii 571/2003 aceste documente trebuie să îndeplinească calitatea de document justificativ și angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit conform reglementărilor contabile în vigoare. Astfel societatea nu are dreptul la deducerea cheltuielilor cu marfa în sumă de 134607 lei la care impozitul datorat suplimentar pentru perioada controlată este în sumă de 33652 lei.

În conformitate cu art. 115 din O.G. 92/2003, republicată asupra acestei sume au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de 4580 lei și penalități de întârziere în sumă de 1394 lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere constatările organelor de control fiscal, susținerile contestatarei precum și prevederile legale în materie se retin următoarele:

Cu Decizia nr. 32 din 04 septembrie 2006 D.G.P.F Sălaj a suspendat solutionarea contestatiei formulată împotriva Deciziei de impunere nr. 14 din

31.01.2006 a Raportului de inspectie fiscală din 31.01.2006, până la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penală.

Prin Rezolutia 786/P/2005 a Parchetului de pe lângă Judecătoria Simleu s-a dispus confirmarea propunerii de neîncepere a urmăririi penale a administratorului societății pentru săvârșirea infractiunilor prevăzute de art.: 11 lit. c) din Legea 87/1994 și a art. 37 din Legea 82/1991 -totul cu aplicarea art. 33 lit. b) C.pr.pen, arătându-se că în conformitate cu dispozițiile H.G. Nr. 831/1997 cu modificările și completările ulterioare, O.M.F.P. nr. 989/2002, O.M.F.P. Nr.1849/2004, precum și ale Legii 571/2003, pentru ca facturile fiscale să poată folosi la deducerea tva și justificarea cheltuielilor deductibile trebuie să contină anumite elemente de securizare, însă în cazul din spetă responsabilitatea emiterii unor astfel de facturi revine în principal societății comerciale emitente, făptuitoarea fiind de bună credință deoarece elementele de securizare nu sunt vizibile, putând fi verificate doar cu ajutorul unor instrumente specifice (lampă fluorescentă, creion marker) iar facturile respective contineau toate elementele prevăzute de lege. Mai mult operatiunile comerciale au fost reale, marfa fiind efectiv cumpărată și achitată motiv pentru care este exclusă orice intentie a făptuitoarei de săvârșire a infractiunii de evaziune fiscală.

Cauza supusă solutionării este dacă contestatara are dreptul la deducerea tva în sumă de 25576 lei și a cheltuielilor cu marfa în sumă de 134607 lei, în baza unor documente care nu contin elementele de securizare conform prevederilor O.M.F.P. nr. 989/2002.

În fapt S.C. S.R.L formulează contestație împotriva măsurilor stabilite prin Decizia de impunere nr.14 din 31.01.2006 emisă în baza constatărilor Raportului de inspectie fiscală încheiat la data de 31.01.2006.

Arată că prin Decizia de impunere nr.14 din 31.01.2006 s-au stabilit de către organele de control debite suplimentare în cuantum total de 72328 lei reprezentând impozit pe profit în sumă de 33652 lei, taxa pe valoarea adăugată în suma de 25576 lei și accesorii aferente acestora în sumă de 13100 lei, debite stabilite ca urmare a înregistrării în contabilitate a unui număr de 82 facturi fiscale care conform constatărilor organelor de control nu prezintă elementele de securizare a formularelor cu regim special comune pe economie, aprobate prin H.G. nr. 831/1997 cu modificările și completările ulterioare, O.M.F.P. nr. 989/2002 și O.M.F.P. Nr.1849/2003. Valoarea totală a facturilor este de 160181 lei.

În cuprinsul contestației societatea arată că aprovizionarea cu marfă a fost înregistrată în contabilitate, mărfurile au fost achitate cu documente specifice iar în urma valorificării lor s-au obținut venituri care au fost impozitate. Mai arată că organele de control fără a utiliza mijloace specifice nu ar depista acele elemente care să atragă atenția cumpărătorului referitor la elementele de securizare. De asemenea arată că nu există acte normative care să oblige cumpărătorii să se doteze cu instrumente specifice pentru a identifica existența sau inexistența elementelor de securizare. Pentru aceste documente răspunderea revine persoanelor care le-au întocmit și vizat. Numai în condițiile în care se va demonstra și proba implicarea cumpărătorului alături de vânzător se va putea invoca pierderea calității de document justificativ.

În drept potrivit art. 145 alin.(8) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal

(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 prestarile de servicii care

i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de o alta persoana impozabila, **cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.(...)**

H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal la pct. 51 (1) dat în aplicarea art. 145 din Legea 571/2003 stipulează:

51. (1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal.(...)

(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal si/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară si contabila si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finantelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare.(...)

Si la art. 155 din acelasi act normativ se prevede:

(8) Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

- a) seria si numarul facturii;
- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa si codul de înregistrare fiscala al persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa si codul de înregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;
- e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adaugata;
- g) cota de taxa pe valoarea adaugata sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, dupa caz;
- h) valoarea taxei pe valoarea adaugata, pentru operatiunile taxabile.

Fată de cele arătate în fapt si în drept se retine argumentul contestatarei potrivit căruia “organele de control fără a utiliza mijloace specifice nu ar depista acele elemente care să atragă atentia cumpărătorului referitor la elementele de securizare” precum si argumentul potrivit căruia “nu există acte normative care să oblige cumpărătorii să se doteze cu instrumente specifice pentru a identifica existenta sau inexistentă elementelor de securizare”.

Simpla constatare a faptului că “taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă de către o persoană impozabilă decât pe baza unor documente justificative care contin elementele de securizare conform prevederilor O.M.F.P. nr. 989/2002, care cuprind toate informatiile prevăzute la art. 155 alin. (8) din Legea 571/2003 si sunt emise de către persoane înregistrate ca plătitoare de tva” nu este suficientă pentru a se justifica măsura neacordării deductibilității taxei pe valoarea adăugată si a deductibilității cheltuielilor cu marfa.

Atâta vreme cât nu s-a stabilit că furnizorii înscrși în cele 82 facturi fiscale si S.R.L. au conlucrat în vederea săvârșirii unei infractiuni, cumpărătorul nu poate fi tras la raspundere pentru nerespectarea OMFP nr. 989/2002 de către furnizor.

Avînd în vedere cele de mai sus precum si faptul că organele de control nu au făcut referiri la existenta sau inexistentă furnizorilor inscrși în cele 82 de facturi fiscale în cauză, la modul în care au fost întocmite facturile fiscale arătând ca

acestea trebuie să cuprindă toate informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8) din Legea 571/2003 fără să arate care sunt deficiențele constatate urmează să se admită contestația referitoare la deducerea taxei pe valoarea adăugată, respectiv deducerea cheltuielilor cu marfa provenite din aceste facturi.

Referitor la, dobânzile în sumă de 10030 lei aferente taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe profit, precum și la, penalitățile de întârziere în sumă de 3070 lei aferente taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe profit, stabilite prin Decizia de impunere nr. 14 din 31.01.2006 menționăm că stabilirea acestora reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul. Întrucât contestația referitoare la taxa pe valoarea adăugată în sumă de 25576 lei și a impozitului pe profit în sumă de 33652 lei urmează să fie admisă și contestația referitoare la dobânzi în sumă de 10030 lei și penalități de întârziere în sumă de 3070 lei urmează să fie admisă conform principiului de drept “accesoriul urmează principalul”.

Pe cale de consecință potrivit O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art.186, alin.2 “În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat” se va anula pct 2.1.1 al Deciziei de impunere nr. 14 din data de 31.01.2006, obligații fiscale suplimentare de plată- impozit pe profit, dobânzi și penalități de întârziere, 2.2.1-obligații fiscale suplimentare de plată- TVA, dobânzi și penalități de întârziere precum și CAP.III din Raportul de inspecție fiscală nr. 454/31.01.2006 - Constatări fiscale.

Pentru considerentele arătate, în temeiul actelor normative enunțate precum și a art.186 alin (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată se

D E C I D E:

1. Admiterea în totalitate a contestației formulată de către S.R.L.
2. Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Sălaj în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV