MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
Directia Generala a Finantelor Publice Brasov

DECIZIA NR. 28

Direcţia Generală a Finanţelor Publice Braşov, Biroul de Soluţionare a Contestaţiilor a fost sesizată de către Garda Financiara Brasov, privind reluarea procedurii de soluţionare a contestaţiei depusa de SC X.

Contestaţia a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de comisarii Garzii Financiare Brasov în Procesul verbal, privind suma reprezentând impozit pe profit, majorari de întârziere aferente impozitului pe profit, TVA, majorari de întârziere aferente TVA.

Prin Decizia emisă de D.G.F.P.Braşov s-a dispus suspendarea soluţionării cauzei cu privire la suma contestata până la pronunţarea unei soluţii definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, întrucât actul de control şi anexele au fost înaintate la Parchetul de pe langa Judecatoria Brasov.

Prin adresa, inregistrata la D.G.F.P.Brasov, Garda Financiara Brasov a solicitat reluarea procedurii de solutionare a contestatiei formulata de SC X.

Organul de control anexeaza la dosarul cauzei dispozitivul Sentintei penale emisa de Tribunalul Prahova si Decizia penala, ramasa definitiva, emisa de Curtea de Apel Ploiesti prin care s-a solutionat cauza penala care a determinat suspendarea solutionarii pe fond a contestatiei petentei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.1, art.4, art.5 (2) art. 10 alin.(2) din O.U.G. nr.13/2001 aprobata prin Legea nr.506/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, in vigoare la data depunerii contestatiei in coroborare cu art.204 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. Braşov, Biroul de soluţionare a contestaţiilor urmează a se investi cu soluţionarea contestatiei formulata de SC X, inregistrata la D.G.F.P. Brasov.

I. SC X contesta măsurile stabilite de comisarii Garzii Financiare Brasov în Procesul verbal privind suma reprezentand impozit pe profit, TVA si accesorii aferente, motivand astfel:

Organul fiscal nu a tinut cont de inregistrarile efectuate de societate in luna octombrie, inregistrari care au avut ca obiect corectarea din proprie initiativa a unor erori de inregistrare in evidenta contabila, erori care la data controlului erau eliminate.

In acest sens toate documentele care nu indeplineau conditiile legale de a fi considerate "documente justificative" au fost stornate, s-au degrevat costurile, s-a recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit precum si TVA aferent calculandu-se totodata si majorari de intarziere.

Sumele rezultate au fost achitate odata cu obligatiile fiscale ale lunii octombrie conform declaratiilor anexate la dosarul cauzei si ordinelor de plata dupa cum urmeaza:

-Cu O.P petenta a achitat TVA si majorari de intarziere aferente

-Cu O.P. petenta a achitat impozit pe profit si majorari de intarziere

Petenta sustine ca toate operatiunile care au facut obiectul stornarii si regularizarii au fost puse la dispozitia organelor de control pentru a se avea in vedere faptul ca nu mai pot face obiectul constatarilor cuprinse in procesul verbal din data de 19.11.2001 intrucat acestea au fost achitate in data de 13.11.2001 conform ordinelor de plata mai sus mentionate.

Referitor la livrarea de aparatura medicala fara factura de aprovizionare, petenta precizeza ca factura de aprovizionare cu aparatura medicala emisa de SC S a fost inregistrata in contabilitate in luna octombrie 2001 astfel ca nu datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit si majorari de intarziere, calculate suplimentar de organul de control asupra cheltuielilor reprezentand costul marfii. Petenta sustine ca organul fiscal ar fi trebuit sa considere suma ca reprezentand avansuri incasate- situatie ce corespundea realitatii.

Petenta contesta afirmatia organului de control potrivit careia aparatura medicala a fost livrata de catre SCS si sustine ca livrarea aparaturii s-a efectuat catre SC X conform contractului de livrare, marfa fiind achizitionata de la SC S dar s-a omis a se factura marfa catre SC X in momentul livrarii.

Referitor la considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor fara a avea la baza documente justificative, inregistrate in contabilitate pe perioada decembrie 2000 - septembrie 2001 si pentru care organul de control a stabilit suplimentar impozit pe profit si majorari de intarziere aferente petenta sustine ca acestea au fost rectificate si regularizate in luna octombrie precum si declarate la bugetul statului prin declaratia din luna octombrie 2001.De asemenea, petenta a achitat la bugetul statului impozit pe profit si majorari de intarziere cu O.P..

Referitor la TVA stabilita suplimentar de organul de control, precum si majorarile de intarziere, petenta precizeaza urmatoarele:

Organul de control la determinarea TVA de plata nu a luat in considerare factura fiscala de aprovizionare cu aparatura medicala emisa de SC S. Petenta sustine ca diferenta de TVA stabilita suplimentar de organul de control reprezinta TVA aferenta facturilor fiscale care nu indeplinesc calitatea de document justificativ si care a fost regularizata de societate in luna octombrie 2001 si declarata la bugetul statului prin decontul din luna octombrie 2001. Petenta anexeaza ordinul de plata prin care a achitat TVA conform decontului de TVA din luna octombrie 2001.

Referitor la penalitatile calculate de organul fiscal, petenta sustine ca isi insuseste majorarile de intarziere si a achitat cu O.P. majorari de intarziere.

Petenta isi intemeiaza contestatie pe prevederile OUG nr.17/2000 privind TVA , O.G. nr.70/1994 modificata si completata cu OUG nr.217/1999 privind impozitul pe profit, Legea contabilitatii nr.82/1991 si solicita admiterea contestatiei formulate.

II. Din procesul verbal rezulta ca organul de control al Garzii Financiare Brasov a verificat documentele contabile ale petentei pe perioada 01.12.2000-30.09.2001, constatand urmatoarele:

In cursul lunii februarie 2001 societatea a inregistrat prin nota contabila o achizitie de marfa respectiv motorina pentru care aceasta nu a prezentat factura fiscala de aprovizionare.

In luna martie 2001, SCX mai inregistreaza o intrare de motorina prin nota contabila in baza unei facturi proforme.

In luna aprilie 2001 petenta storneaza notele contabile inregistrate in lunile februarie si martie reprezentant achizitie motorina si inregistreaza achizitie de motorina in baza unei facturi proforme.

Potrivit prevederilor art.18 pct.10.6 din H.G. nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind TVA petenta nu avea dreptul de a deduce TVA in baza unor documente care nu indeplinesc conditiile prevazute de art.25 lit.B) din OUG nr.17/2000 privind TVA si HG nr.831/1997 pentru aprobarea formularelor tipizate cu regim special privind activitatea financiara si contabila si a Normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, astfel ca organul de control a considerat ca nedeductibila fiscal TVA aferenta acestor facturi si a recalculat TVA pe perioada februarie- martie 2001 stabilind suplimentar majorari de intarziere aferente TVA.

Organul de control a constatat ca in luna decembrie 2000 SC X a incasat de la Spital contravaloarea facturilor fiscale reprezentand instrumentar medical si aparatura medicala.

Din verificarea facturilor de aprovizionare cu aparatura si instrumentarul medical, avand in vedere si adresa emisa de RTC Holding SA Bucuresti, inregistrata la Garda Financiara Brasov, s-a constatat ca inregistrarea in contabilitate a aprovizionarii cu aparatura si instrumentar medical s-a efectuat in baza unor facturi fictive, in sensul ca aceste facturi nu apartineau furnizorilor inscrisi pe ele. Organul de control a constatat ca in luna decembrie 2000 nu a avut loc nicio aprovizionare cu aparatura si instrumentar medical in gestiunea SC X si nicio livrare catre cele doua spitale mai sus amintite. Livrarea de aparatura si instrumentar medical catre cele doua spitale s-a realizat in lunile martie si aprilie 2001 de la SC S.

Totodata, s-a constatat ca achitarea facturilor de aprovizionare cu aparatura si instrumentar medical s-a realizat in numerar in baza chitantelor care urmare a verificarilor s-au dovedit a fi fictive, ele nefiind emise de societatile care le-au ridicat in realitate de la SC RTC Holding SA Bucuresti.

Organul de control a considerat ca nedeductibila fiscal TVA aferenta facturilot fiscale inregistrate in contabilitate in luna decembrie 2000 si care s-au dovedit a fi fictive.

Totodata, organul de control a considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile privind descarcarea de gestiune cu aparatura medicala inregistrata in contabilitate in baza unor facturi care s-au dovedit a fi fictive si a recalculat profitul inpozabil pe anul 2000 stabilind suplimentar de plata impozit pe profit.

Urmare a verificarii efectuate si potrivit adresei emise de SC RTC Holding SA Bucuresti, distribuitor autorizat de documente cu regim special, organul de control din cadrul Garzii Financiare Brasov a constatat ca in cursul anilor 2000 si 2001, petenta a inregistrat in contabilitate cheltuieli reprezentand servicii de comision, transport, lucrari si cheltuieli materiale in baza unor facturi care s-au dovedit a fi fictive.

Organul de control a considerat ca nedeductibila fiscal TVA aferenta acestor cheltuieli potrivit prevederilor art.25 lit.B) din OUG nr.17/2000 privind TVA si HG nr.831/1997 pentru aprobarea formularelor tipizate cu regim special privind activitatea financiara si contabila si a Normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora.

Totodata, au fost considerate ca nedeductibile fiscal si cheltuielile reprezentand servicii de comision, transport, lucrari si cheltuieli materiale inregistrate in evidentele contabile in baza unor facturi care s-au dovedit a fi fictive.

Prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu descarcarea de gestiune a aparaturii si instrumentarului medical precum si a cheltuielilor reprezentand servicii de comision, transport, lucrari si cheltuieli materiale inregistrate in evidentele contabile in baza unor facturi care s-au dovedit a fi fictive organul de control a recalculat profitul impozabil pe perioada 01.12.2000-30.09.2001 si a stabilit suplimentar de plata impozit pe profit potrivit prevederilor art.4 pct.2 lit.p) din O.G. nr.70/1994 modificata si completata prin OUG nr.217/1999 privind impozitul pe profit.

De asemenea, organul de control a calculat majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

Pe perioada 01.12.2000-30.09.2001 organul fiscal a recalculat TVA de plata prin considerarea ca nedeductibila fiscal a TVA aferenta facturilor fiscale care s-au dovedit a fi fictive, stabilind suplimentar de plata TVA precum si majorari de intarziere potrivit prevederilor legale aplicabile in speta.

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

In fapt, prin procesul verbal organele de control din cadrul Garzii Financiare Brasov, pe perioada 01.12.2000-30.09.2001 au stabilit suplimentar de plata catre bugetul statului impozit pe profit, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, TVA si majorari de intarziere asupra facturilor fiscale inregistrate in evidentele contabile ale societatii si care urmare a verificarilor s-au dovedit a fi fictive.

In contestatia formulata petenta contesta impozitul pe profit , majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, TVA si majorari de intarziere aferente TVA si isi insuseste majorari de intarziere aferente TVA.

Prin Decizia penala emisa de Curtea de Apel Ploiesti, referitor la constituirea ca parte civila a D.G.F.P.Brasov in cauza privind pe administratorul SC X , se precizeaza ca a fost prejudiciat bugetul de stat cu suma reprezentand TVA, majorari de intarziere aferente, impozit pe profit si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit din care SC X a achitat o suma X, ramanand de recuperat suma Z.

1. Referitor la suma totala reprezentand TVA, impozit pe profit si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, contestata de petenta, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor mai poate antama fondul cauzei, in conditiile in care instanta de judecata s-a pronuntat in sensul datorarii sumei contestate de petenta.**

In fapt, impotriva procesului verbal intocmit de Garda Financiara Brasov prin care s-a stabilit in sarcina petentei impozit pe profit si majorari de intarziere aferente precum si TVA contestatoarea a exercitat calea de atac prevazuta de OUG nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice.

Organele de control au sesizat Parchetul de pe langa Judecatoria Brasov in legatura cu constatarile efectuate in actul de control mentionat, solicitand comunicarea solutiei in vederea constituirii Ministerului Finantelor Publice ca parte civila in cauza penala pentru recuperarea prejudiciului adus bugetului de stat.

Prin Decizia penala emisa de Curtea de Apel Ploiesti, ramasa definitiva, referitor la SCX, se precizeaza ca a fost prejudiciat bugetul de stat cu suma reprezentand TVA, majorari de intarziere aferente, impozit pe profit si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, astfel ca aceasta a hotarat obligarea reprezentantului societatii in solidar cu aceasta la plata de despagubirii civile catre Directia Generala a Finantelor Publice Brasov.

Instanta de judecata in decizia mai sus mentionata precizeza ca SC X a achitat suma X, ramanand de recuperat suma Z.

Petenta anexeaza la dosarul cauzei ordinele de plata cu care a achitat suma X reprezentand:TVA, majorari de intarziere, impozit pe profit si majorari de intarziere.Petenta prin contesatia formulata sustine ca isi insuseste majorarile de intarziere aferente TVA si contesta diferenta de majorarile de intarziere aferente TVA.

In conditiile in care pentru suma contestata de petenta, instanta de judecata s-a pronuntat pe fond in sensul datorarii acesteia, solutia ramanand definitiva conform Deciziei penale emisa de Curtea de Apel Ploiesti, in copie la dosarul cauzei, astfel ca, pentru suma Biroul de Solutionare a Contestatiilor din cadrul D.G.F.P.Brasov nu se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei, astfel ca pentru aceasta suma urmeaza sa se respinga contestatia petentei ca ramasa fara obiect.

2.Referitor la diferenta de TVA si majorari de intarziere contestate de petenta, precizam:

Cauza supusă soluţionării D.G.F.P.Braşov, este de a stabili dacă petenta are dreptul de deducere a TVA aferentă unor facturi fiscale de achiziţionare a mărfurilor care care s-au dovedit a fi fictive si care au fost inregistrate in evidentele contabile in luna decembrie 2000.

În fapt, prin procesul verbal comisarii Garzii Financiare Brasov au constatat ca in luna decembrie 2000 SC X a incasat de la O suma reprezentand contravaloarea facturilor fiscale reprezentand instrumentar medical si aparatura medicala.Totodata, s-a constata ca societatea a incasat de la P reprezentand aparatura medicala si instrumentar medical.

Din evidentele contabile ale societatii s-a constatat ca petenta in luna decembrie s-a aprovizionat cu marfa reprezentand aparatura medicala de la divesi furnizori.

Urmare a adresei Garzii Financiare Brasov, RTC Holding SA Bucuresti, furnizor autorizat de documente cu regim special, prin adresa inregistrata la Garda Financiara Brasov mentioneaza ca facturile in cauza nu apartin furnizorilor inscrisi pe ele, seriile si numerele de facturi au fost alocate altor furnizori de catre distribuitorul autorizat de documente cu regim special.

Totodata, s-a constatat ca petenta a achitat contravaloarea facturilor mai sus mentionate in numerar pe baza chitantelor inregistrate in contabilitate care urmare a verificarilor si adresei emise de SC RTC Holding SA Bucuresti s-au dovedit a fi fictive, ele nefiind emise de societatile care le-au ridicat in realitate de la SC RTC Holding SA Bucuresti.

Organul de control a considerat ca nedeductibila fiscal TVA aferenta facturilor fiscale care au fost inregistrate in contabilitate si care s-au dovedit a fi fictive si a recalculat TVA de plata aferenta lunii decembrie 2000.

În speţă, sunt aplicabile prevederile art.6 din H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară şi contabilă şi a normelor metodologice privind întocmirea şi 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 operaţiunilor efectuate.

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

Prin art.6 din Legea contabilităţii 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."

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

In drept, art.19 din OUG nr.17/2000 privind TVA, precizează:

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

a) <u>să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistraţi ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;</u>

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

Pentru cazul in speta sunt aplicabile prevederile pct.10.12 si pct.11.7 din H.G. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind TVA, care precizează:

"*10.12. <u>Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistraţi ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligaţi să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.</u>*

Documentele legale sunt:

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

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

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

"*B. Cu privire la întocmirea documentelor:*

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

Potrivit prevederilor legale mai sus mentionate, pentru facturile cu o valoare a TVA mai mare de 20 milioane lei petenta avea obligatia de a solicita furnizorului copia documentului legal care atesta calitatea de platitor de TVA al acestuia.

Întrucât facturile fiscale existente la dosarul cauzei nu aparţin furnizorilor înscrişi pe ele sau au serii de numerotare care nu au fost alocate de distribuitori autoriza pentru emiterea de documente cu regim special si nu conţin 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 şi prenume, seria şi 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 şi 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 informaţiile prevăzute în normele legale în vigoare."*

Având în vedere prevederile legale aplicabile în speţă, faptul că petenta a dedus TVA in baza unor facturi fictive si incomplete care nu indeplinesc calitatea de document justificativ potrivit prevederilor legale, nu a prezentat la dosarul cauzei copia documentului legal care atesta calitatea de platitor de TVA al furnizotului, urmează a se menţine ca legale constatările organelor de control cu privire la respingerea la deducere a TVA aferentă facturilor fiscale de aprovizionare cu aparatura medicala emise de diverşi furnizori care s-au dovedit a fi fictivi.

Referitor la afirmatia petentei potrivit careia organul de control la determinarea TVA de plata nu a luat in considerare factura fiscala de aprovizionare cu aparatura medicala emisa de SC S, precizam:

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca verificarea fiscala a SC X s-a realizat pe perioada 01.12.2000-30.09.2001. Factura fiscala de aprovizionare cu aparatura medicala emisa de SCS a fost inregistrata in evidentele contabile ale SC X in luna octombrie 2001.

Petenta in contestatia formulata precizeaza ca aceasta factura a fost cuprinsa in decontul de TVA depus la AFP Brasov in luna octombrie 2001, deci in mod legal in perioada de inregistrare a facturii respective in evidentele contabile.

De asemenea, in contestatia formulata petenta sustine ca diferenta de TVA stabilita suplimentar de organul de control reprezinta TVA aferenta facturilor fiscale care nu indeplinesc calitatea de document justificativ si care a fost regularizata de societate in luna octombrie 2001 si declarata la bugetul statului prin decontul din luna octombrie 2001, iar diferenta de TVA este deductibila fiscal fiind aferenta facturii fiscale de aprovizionare cu aparatura medicala emisa de SC S.

Pentru cazul in speta sunt aplicabile prevederile pct.12.1 din H.G. nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.U.G. nr.17/2000 privind TVA care precizeaza:

"Diferenţele constatate de organele de control se plătesc sau, după caz, se restituie în termenul prevăzut de ordonanţa de urgenţă. <u>Sumele respective nu se includ în deconturile de taxă pe valoarea adăugată</u>.

Totodata, art. 32 din OUG nr.17/2000 privind TVA precizeaza:

" Actele emise de organele de specialitate ale Ministerului Finanţelor pentru constatarea obligaţiilor de plată privind taxa pe valoarea adăugată constituie titluri executorii."

Potrivit prevederilor legale mai sus mentionate petenta nu avea dreptul de a inscrie in deconturi viitoare sume care au facut obiectul unei act de control.

Totodata, din actul de control intocmit de comisarii Garzii Financiare Brasov rezulta ca TVA aferenta facturilor fiscale care s-au dovedit a fi fictive si care a fost considerata ca

nedeductibila fiscal este mai mare decat sustine petenta in contesatatia formulata, astfel ca sustinerile petentei din contestatia formulata nu pot fi luate in considerare la solutionarea favorabila a contestatiei, urmand a se respinge ca neintemeiata contestatia pentru suma reprezentand TVA de plata rezultata ca urmare a considerarii ca nedeductibila fiscal a TVA aferenta facturilor fiscale de aprovizionare cu aparatura medicala in luna decembrie 2000 si care s-au dovedit a fi fictive si care nu indeplinesc calitatea de document justificativ nefiind completate cu toate informatiile prevazute de formular.

In ceea ce priveste suma reprezentand majorari de intarziere aferente TVA de plata si contestate de catre petenta precizăm ca acestea au fost stabilite potrivit prevederilor art.31 din O.U.G. nr.17/2000 privind TVA coroborat cu prevedrile art.13 din O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare cu modificarile si completarile ulterioare, conform caruia *"Orice obligaţie bugetară neachitată la scadenţă generează plata unor majorări de întârziere calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenţei obligaţiei bugetare, până la data realizării sumei datorate, inclusiv, potrivit prevederilor art. 2."*

Ca urmare,suma stabilita cu titlu de majorari de intarziere reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar si potrivit principiul de drept conform caruia "accesoriul urmeaza principalul", se va respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

3. Referitor la diferenta de impozit pe profit si majorarile de intarziere contestate de catre petenta, precizam:

Cauza supusă soluţionării D.G.F.P.Braşov este de a stabili dacă petenta datorează bugetului de stat diferenta de impozit pe profit stabilit suplimentar pe anul 2000 în condiţiile în care facturile fiscale privind intrarea marfii in gestiune si înregistrate în evidenţele contabile s-au dovedit a fi fictive, neavand astfel calitatea de documente justificative

În fapt, organul de control a considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile privind descarcarea de gestiune cu aparatura medicala inregistrata in contabilitate potrivit notei contabile intrucat facturile de aprovizionare cu marfa (aparatura si instrumentar medical mentionate la capitolul TVA) s-au dovedit a fi fictive in sensul ca aceste facturi nu apartin furnizorilor inscrisi pe ele, seriile si numerele de facturi au fost alocate altor furnizori de catre distribuitorul autorizat de documente cu regim special dupa cum se precizeza si RTC Holding SA Bucuresti, furnizor autorizat de documente cu regim special, prin adresa inregistrata la Garda Financiara Brasov iar formularele nu au fost completate cu toate informatiile prevazute de normele legale.

In contestatia formulata petenta sustine ca nu datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit si majorari de intarziere, calculate suplimentar de organul de control asupra cheltuielilor cu costul marfii intrucat aprovizionarea cu aparatura medicala livrata catre cele doua spitale , s-a efectuat cu factura emisa de SC S care a fost inregistrata in contabilitate in luna octombrie 2001.Petenta sustine ca organul fiscal ar fi trebuit sa considere suma ca reprezentand avansuri incasate- situatie ce corespunde realitatii.

In drept, art.6 din H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară şi contabilă şi a normelor metodologice privind întocmirea şi utilizarea acestora mai sus enuntat coroborat cu pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilităţii nr.82/1991 aprobat prin H.G.nr.704/1993 si prevederile art.6 din Legea contabilităţii nr.82/1991, republicată, precizează:

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

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

Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:

a) denumirea documentelor;

b) denumirea şi sediul unităţii patrimoniale care întocmeşte documentul;

c) numărul şi data întocmirii documentului;

d) menţionarea părţilor care participă la efectuarea operaţiunilor patrimoniale (când este cazul);

e) conţinutul operaţiunii patrimoniale şi, când este cazul, şi temeiul legal al efectuării ei;

f) datele cantitative şi valorice aferente operaţiunii efectuate;

g) numele şi prenumele, precum şi semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat şi aprobat, după caz;

h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operaţiunilor efectuate.

<u>Înscrierea datelor în documentele justificative</u> şi în registrele contabile <u>se face manual sau cu mijloace de prelucrare automată, astfel încât acestea sa fie lizibile,</u> nefiind admise ştersături, răzături, modificări sau alte asemenea procedee, precum şi lăsarea de spaţii libere între operaţiunile înscrise în acestea.

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

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

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

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca facturile fiscale inregistrate in evidentele contabile de catre petenta nu aparţin apartin furnizorilor inscrisi pe ele si au serii de numerotare care nu au fost alocate de distribuitori autorizaţi acestor furnizori. Facturile in cauza nu conţin toate elementele de identificare si anume adresa furnizor/prestator, cont bancar, banca, numarul de inregistrare la Oficiul Registrul Comertului, <u>denumirea furnizorului si codul fiscal fiind evidentiata prin stampila patrata a societatii</u>, lipsesc datele privind expeditia marfii, semnatura de primire a marfii adresa completă a cumpărătorului.

Potrivit prevederilor legale mai sus enunţate, petenta avea obligaţia de a verifica dacă documentele emise de furnizorii de marfă sunt corect întocmite şi conţin toate elementele de identificare ale acestora.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile pct.5, alin.(6) lit.m) din OUG.nr.217/1999 pentru aprobarea şi modificarea O.G.nr.70/1994 privind impozitul pe profit, care precizează:

"Sunt considerate cheltuieli nedeductibile fiscal:

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

Având în vedere prevederile legale mai sus enuntate si documentele de intrare a mărfii în gestiune anexate in copie la dosarul cauzei se constata ca cheltuielile cu descărcarea de gestiune cu marfuri înregistrate în evidenţa contabilă în baza înscrisurilor care nu au calitatea de document justificativ nu sunt deductibile fiscal.

Astfel, prin considerarea ca nedeductibilă fiscal a sumei reprezentând cheltuieli privind descărcarea gestiunii cu marfuri organul de inspecţie fiscală in mod legal a recalculat profitul impozabil aferent anul 2000 stabilind suplimentar de plata impozit pe profit, potrivit prevederilor pct.5 alin.(1) din OUG.nr.217/1999 pentru aprobarea şi modificarea O.G.nr.70/1994 privind impozitul pe profit care precizează:

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

Sustinerile petentei referitoare la faptul ca aprovizionarea cu aparatura medicala livrata catre cele doua spitate s-a efectuat cu factura emisa de SC S care a fost inregistrata in contabilitate in luna octombrie 2001 nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat dupa cum am mai precizat si la capitolul TVA verificarea fiscala a SC X s-a realizat pe perioada 01.12.2000-30.09.2001 iar factura fiscala emisa de SC S a fost inregistrata in evidentele contabile ale SC X in luna octombrie 2001, nefacand obiectul verificarii. Descarcarea de gestiune cu aparatura medicala inregistrata in evidentele contabile prin facturi fiscale care s-au dovedit a fi fictive s-a efectuat cu nota contabila, prin articolul contabil 607"Cheltuieli privind marfa"=371"Marfuri".

Potrivit art.6 alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, *"Înregistrările în contabilitate se fac cronologic şi sistematic, potrivit planurilor de conturi şi normelor emise în condiţiile prevederilor art. 4."*

De asemenea, pct.8.1 alin.(3) din O.M.F.nr.2186/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare unitara a procedurii de solutionare a contestatiilor formulate împotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, precizeaza:

"*Organele de soluţionare a contestaţiilor vor analiza strict constatările din actele de control sau de impunere în raport cu susţinerile şi argumentele contestatorilor, neputând extinde sfera de soluţionare şi nici să creeze contestatorilor o situaţie mai grea decât cea constatată prin actul atacat."*

Avand in vedere prevederile legale mai sus invocate si intrucat facturile fiscale de aprovizionare cu marfa s-au dovedit a fi fictive iar cheltuielile inregistrate in evidenta contabila cu nota contabila sunt nedeductibile fiscal urmează a se respinge ca neintemeiata contestatia petentei pentru diferenta de impozit pe profit stabilit suplimentar de organul de control.

Referitor la majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar pe anul 2000 precizam ca acestea au fost stabilite potrivit prevederilor art.19 din O.G. nr.70/1994 completata si modificata prin O.U.G. nr.217/1999 coroborate cu prevedrile art.13

din O.G. nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare cu modificarile si completarile ulterioare, conform caruia *"Orice obligaţie bugetară neachitată la scadenţă generează plata unor majorări de întârziere calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenţei obligaţiei bugetare, până la data realizării sumei datorate, inclusiv, potrivit prevederilor art. 2."*

Ca urmare, majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar pe anul 2000 sunt datorate, astfel se va respine contestatia pentru acest capat de cerere avand in vedere si principiul de drept conform caruia "accesoriul urmeaza principalul" .

Pentru considerentele arătate in conţinutul deciziei şi in temeiul art.6 din Legea contabilităţii nr.82/1991, republicată, OUG.nr.217/1999 pentru aprobarea şi modificarea O.G.nr.70/1994 privind impozitul pe profit, OUG nr.17/2000 privind TVA şi Normele de aplicare, O.G nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare coroborat cu art.9 din O.U.G. nr.13/2001 aprobata prin Legea nr.506/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, se

D E C I D E :

1.Respingerea ca neintemeiata a contestaţiei formulate de SC X.

2.Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei formulata de SC X

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