

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Vâlcea

DECIZIA NR. ... din .2005

privind modul de soluționare a contestației formulate de înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal asupra contestației formulate de, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea .

Contestația are ca obiect suma totală reprezentând impozit pe profit , dobânzi aferente impozitului pe profit ,penalități aferente impozitului pe profit ,dobânzi aferente TVA ,penalități aferente TVA stabilită prin Decizia de impunere și respectiv Raportul de inspecție fiscală și Procesul verbal, întocmite de organele de control ale Structurii de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal.

Contestația este semnată de administrator.

Petenta a respectat termenul legal de 30 zile prevăzut de art.176 alin.1 și condițiile prevăzute la art. 175 din Codul de procedură fiscală aprobat de OG nr. 92/2003 republicată .

Constatănd că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute la art.174 alin.(1) și art. 178, alin.1 lit.a din Codul de procedură fiscală aprobat de OG 92/2003 republicată Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. Petenta contestă debitul suplimentar la impozit pe profit și TVA cu accesorii aferente , motivând următoarele:

Prin însuși constatările organului de inspecție fiscală, se confirmă faptul că mijlocul fix a fost achiziționat de la societatea X și achitat integral cu chitanțele menționate și în actele de control încheiate.

Petenta susține că organele de control nu fac nici o referire la faptul că factura fiscală de cumpărare a fost întocmită necorespunzător și cu toate acestea nu este considerată document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Petenta susține că organele de control nu au analizat în detaliu documentele prezentate, faptul că atât factura cât și chitanțele de achitare a c/val acesteia poartă oțampila societății X și prin constatările efectuate confirmă faptul că livrarea a fost efectivă.

Organul de control nu își motivează constatările prin luarea de informații de la cei doi delegați, al firmei furnizoare și al firmei cumpărătoare și nu demonstrează că furnizorul și cumpărătorul au conlucrat în vederea săvârșirii unor contravenții sau infracțiuni.

Astfel, petenta susține că nu poate fi trasă la răspundere pentru aspectele constatate de organul de inspecție fiscală, întrucât factura a fost întocmită corespunzător, în sarcina cumpărătorului nerevenind nici o obligație cu privire la realitatea datelor înscrise în factura potrivit dispozițiilor art.145 alin.8 și art.155 din Legea 571/2003.

Petenta susține că potrivit legii nu avea nici o obligație să verifice realitatea datelor înscrise de furnizor, și mai mult decât atât, livrarea buldozerului a fost efectivă, lucru confirmat ulterior și de vânzarea acestuia către o altă societate .

Petenta mai susține că operațiunea economică de înregistrare în contabilitate a fost înscrisă în documente justificative respectiv factura și chitanțe conform prevederilor art.6 alin.1 și 2 din Legea 82/1991 rep.

În concluzie, petenta susține că obligarea societății la plata sumei este netemeinică și nelegală și solicită anularea constatările organului de inspecție fiscală cu privire la

B. Din actele de control contestate rezulta urmatoarele:

Urmare verificarii efectuate ,din documentele de evidenta contabila prezentate de catre administratorul societatii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achizitionat, cu fct. fiscala , un mijloc fix .

La rubrica "privind numele delegatului " aparea dl...., persoana care nu are nici o calitate in societatea petenta iar din partea societatii apare in scris ca delegat dl.....

Organele de control au constatat ca singura legatura a delegatului petentei a fost aceea ca societatea figureaza cu sediul social la domiciliul acestuia cu care are contract incheiat.

Factura fiscala apare achitata in totalitate in numerar cu chitanțe, in perioada 01.08.2004-26.08.2004.

In vederea stabilirii realitatii tranzactiei mai sus mentionate, organele de control au procedat la verificarea incrucioata a furnizorului, urmare careia s-a constatat ca factura in cauza nu apartine societatii inscrise pe factura oi nu a fost achizitionata de catre aceasta.

Totodata, conform certificatului de inmatriculare de la ORC, societatea X are in scris numarul J... iar pe factura fiscala apare in scris la rubrica furnizor un alt numar de inregistrare, care astfel nu corespund..

Potrivit notei explicative date de administratorul societatii, existenta in copie la dosarul cauzei, a rezultat ca receptia mijlocului fix achizitionat a fost efectuata de o persoana fizica, care potrivit celor constatate de organele de control nu avea nici o calitate in societate (fiind insa proprietarul imobilului unde petenta are domiciliul fiscal). Ulterior, a doua zi, receptia mijlocului fix s-a efectuat de catre administratorul societatii, iar ulterior acesta a fost livrat catre alte societate.

Organele de control constata ca intr-adevar conform fct. fiscale, mijlocul fix a fost livrat societatii in cauza.

Pe considerentul ca factura de intrare nu a fost emisa oi nu apartine societatii X inscrise la rubrica furnizor pe factura in cauza, organele de control au apreciat ca operatiunea nu este reala iar documentul care a stat la baza acestei operatiuni nu poate constitui document justificativ pentru inregistrarea in contabilitate potrivit pct.2.3 din Ordinul 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene .

Drept consecinta, organele de control au apreciat ca achitarea cu numerar a facturii de aprovizionare nu era posibila, chitanțele de plata inregistrate in evidenta contabila a societatii nu reprezinta documente justificative de plata deoarece nu au fost emise oi nu apartin societatii X.

Prin urmare, potrivit dispozitiilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 suma a fost considerata cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil, cu care a fost diminuata pierderea declarata de societate, rezultand la data de 31.12.2004 un profit impozabil cu un impozit pe profit suplimentar aferent .

Pentru impozitul pe profit suplimentar astfel stabilit, s-au calculat accesorii potrivit dispozitiilor art.115 oi art.120 din OG 92/2003.

Totodata, potrivit dispozitiilor art.145 alin.(8) lit.a) din Legea 571/2003 coroborate cu dispozitiile art.155 alin.(8) din același act normativ, organele de control nu au acordat drept de deducere a TVA inscrise pe factura in cauza, stabilindu-se la data de 31.03.2005 o TVA suplimentara pentru care conform art.115 oi 120 din OG 92/2003 s-au calculat accesorii .

II. Luand in considerare constatările organului de control, susținerile petentei, precum oi actele normative in vigoare pe perioada supusa controlului, se rețin urmatoarele:

Direcția Generala a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investita sa se pronunțe daca suma, stabilita de Structura de Administrare Fiscala - Activitatea de Control Fiscal in sarcina petentei este legal datorata de catre aceasta, in condițiile in care in baza procesului verbal, s-a intocmit sesizarea penala, ce au fost inaintate Parchetului de pe langa Tribunalul Județean .

În fapt, societatea, a facut obiectul unei verificari fiscale efectuate de Structura de Administrare Fiscala - Activitatea de Control Vâlcea, la solicitarea IPJ potrivit scrisorii înregistrata la DGFP .

Prin procesul verbal încheiat întocmit la solicitarea IPJ pentru soluționarea unor plângeri penale, organele de inspecție fiscala au apreciat ca agentul economic a înregistrat în evidența contabila operațiuni / cheltuieli ce nu reflecta realitatea economica, cu scopul de a nu se achita ori a se diminua impozitul pe profit, respectiv TVA.

Astfel, prin înregistrarea în contabilitate a unor documente ce atesta efectuarea de tranzacții care nu corespund realității, organele de control, au apreciat ca societatea a prejudiciat bugetul statului și drept urmare au formulat plângere penală împotriva administratorului societății.

Prin scrisoarea transmisa IPJ, cu rezultatul verificarii solicitate, Direcția Generala a Finanțelor Publice a înaintat dosarul cauzei, precizând ca s-a întocmit sesizarea penală către Parchetul de pe lângă Tribunalul Județean.

Speța supusa soluționarii este daca petenta avea dreptul de a-oi include pe cheltuieli oi de a-oi deduce TVA aferenta unui mijloc fix, pentru care aceasta nu a putut justifica proveniența legala.

Având în vedere însă ca între stabilirea obligațiilor bugetare datorate de petenta și stabilirea caracterului infracțional al faptelor savârșite de administratorul acesteia, exista o interdependența relativa, în sensul ca indiferent dacă acestea sunt sancționate sau nu de legea penală, acest fapt nu incumbe asupra legalității înregistrării în contabilitate a tranzacției respective, organele de soluționare apreciaza ca se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Astfel, art.183 alin.1 lit. a din OG 92/2003, rep. privind Codul de procedura fiscala precizeaza ca : “Organul de soluționare competent **poate suspenda**, prin decizie motivata, soluționarea cauzei atunci când :

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele de drept cu privire la existența indiciilor savârșirii unei infracțiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotarâtoare asupra soluției ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa”.

Fața de cele de mai sus și văzând dispozițiile art.183 alin.1 lit.a din OG 92/2003 rep., Direcția Generala a Finanțelor Publice a județului Vâlcea se investește cu soluționarea pe fond a contestației pe cale administrativa, pentru suma contestata, ce conține și accesoriile totale aferente prejudiciului pentru care au fost anterior sesizate organele de cercetare penală.

În fapt, societatea a achiziționat un mijloc fix cu fct. fiscala de la societatea X , pentru care a considerat ca are drept de deducere pentru cheltuiala efectuata cu aceasta și pentru taxa pe valoare adaugata înscrisa pe aceasta.

Analizând factura în cauza existenta în copie la dosarul cauzei, s-a constatat ca la rubrica “privind numele delegatului “ apare numele unei persoane fizice, cu CI seria nr..

Organele de control au constatat ca singura legatura a delegatului societății cu societatea a fost aceea ca societatea figureaza cu sediul social la domiciliul acestuia cu care are contract încheiat, dar nu are nici o calitate în cadrul acesteia.

Factura fiscala, a fost achitata în totalitate în numerar, cu chitanțe, în perioada 01.08.2004-26.08.2004.

Urmare verificarii încrucioate a furnizorului, a rezultat ca factura în cauza nu aparține societății înscrise pe factura și nu a fost achiziționata de catre aceasta.

Totodata, conform informațiilor obținute de la ORC, pe raza județului exista înmatriculata SC SRL , înscrisa sub numarul J..... iar pe factura fiscala apare înscris la rubrica furnizor o alta societate cu numarul J....., date care astfel nu corespund.

Potrivit notei explicative date de administratorul societății, existenta în copie la dosarul cauzei, rezulta ca recepția mijlocului fix achiziționat a fost efectuata de delegatul care (potrivit celor consemnate de organele de control) nu avea nici o calitate în societate și ulterior, a doua zi, acesta a fost recepționat personal de catre acesta.

Conform fct. fiscale, mijlocul fix a fost vândut la o alta societate.

În drept, pct.2.3 din Cap.1, secțiunea 2 al Anexei 1 la Ordinul 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene prevede:

" Documente justificative oi registre de contabilitate

2.3. - Potrivit prevederilor art. 6 alin. 2 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicata, modificata oi completata prin **Ordonanța** Guvernului nr. 61/2001, precum oi a celorlalte prevederi legale privind întocmirea oi utilizarea formularelor comune oi a celor cu regim special utilizate în activitatea financiara oi contabila*1), orice operațiune economica efectuata se consemneaza într-un document care sta la baza înregistrarilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative sunt documentele primare care **probeaza legal o operațiune.**"

În consecința, se reține ca întrucât factura de intrare nu a fost emisa oi nu aparține societății înscrisa la rubrica furnizor pe factura în cauza, operațiunea nu este reala iar documentul care a stat la baza acestei operațiuni nu poate constitui document justificativ pentru înregistrarea în contabilitate potrivit dispozițiilor legale menționate anterior.

Totodata, achitarea cu numerar a facturii de aprovizionare care nu este reala, nu era posibila oi chitanțele de plata înregistrate în evidența contabila a societății nu justifica realitatea tranzacției.

Potrivit dispozițiilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal

" Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil:[...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operațiunii sau intrarii în gestiune, dupa caz, potrivit normelor [...]"

Totodata, potrivit dispozițiilor art.145 alin.(8) lit.a) din același act normativ :

" (8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, oi 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 informațiile prevazute la art. 155 alin. (8), oi este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.[...]"

Art.155 alin.(8) din același act normativ, prevede:

" (8) Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informații:

a) seria oi numărul facturii;

b) data emiterii facturii;

c) numele, adresa oi codul de înregistrare fiscala al persoanei care emite factura;

d) numele, adresa oi codul de înregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;

e) denumirea oi cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;

f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adaugata;

g) cota de taxa pe valoarea adaugata sau mențiunea 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 operațiunile taxabile.[...]"

Din actele normative menționate mai sus referitoare la taxa pe valoarea adaugata , rezulta ca poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata înscrisa într-o factura fiscala , întocmita conform legii , de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata .

Totodata, prin prisma textelor de lege menționate referitoare la impozitul pe profit, sunt deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile care sunt înregistrate în contabilitate în baza unor documente justificative rezultate ca urmare a consemnării operațiunilor la momentul efectuării lor.

Din actele și documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca factura în cauză, în baza căreia petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată și a înregistrat cheltuielile considerate deductibile la calculul profitului impozabil, nu sunt înregistrate în evidența contabilă a firmei furnizoare înscrisă pe factura, care nu a fost identificată și deci nu a fost emisă de către aceasta.

În această situație, nu se poate considera ca factura fiscală în cauză este document legal întocmit ce putea fi înregistrat în contabilitatea cumpărătorului.

Având în vedere situația de fapt și de drept și ținând cont de faptul ca factura în cauză, nu a fost identificată, organele de control în mod corect au apreciat ca aceasta nu reprezintă document legal de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință în mod corect au apreciat ca cheltuielile efectuate în baza acesteia nu este deductibile la calculul profitului impozabil, iar pentru TVA aferentă acesteia, petenta nu are drept de deductibilitate în condițiile în care societatea furnizoare nu a colectat și virat TVA.

Astfel, ca principiu general, se reține ca taxa pe valoarea adăugată este rezultatul aplicării, la nivelul fiecărui stadiu al producției sau comercializării, la valoarea adăugată, adică la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adăugată se face de aceeași manieră încât la sfârșitul ciclului industrial și/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuielile fiscale totale care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra prețului de vânzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte, pentru a se facilita calculul și colectarea, cota TVA se aplică la prețul de vânzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de producție sau comercializare, dar și pentru a se evita efectul cumulativ al impozitării în cascada, trebuie dedusă din TVA încasată (colectată) de la clienți, TVA plătită furnizorilor, pentru cumpărările de bunuri sau servicii.

În concluzie, atunci când o societate facturează TVA clientului său, ea acționează în contul statului, caruia va trebui să-i plătească diferența între TVA colectată de la clienți și TVA plătită furnizorilor săi care, la rândul lor, au procedat la colectarea și virarea TVA la bugetul statului.

Din cele de mai sus se reține ca TVA se bazează pe principiul sau mecanismul deductibilității pentru aplicarea căruia fiecare subiect calculează taxa asupra prețurilor bunurilor vândute sau serviciilor prestate și deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui preț.

Petenta nu neagă neregularitățile situației legale a furnizorului și a documentului emis de acesta însă susține că, nu era obligația sa să verifice realitatea datelor acestuia, operațiunea comercială a avut loc în realitate, ca mijlocul fix înscris pe factura s-a achiziționat și înregistrat în evidența contabilă, justificând aceasta prin faptul că acesta a fost valorificat/înstrăinat ulterior către o altă societate.

Această susținere nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece chiar dacă respectivul mijloc fix s-a achiziționat în realitate, în lipsa unui documente legale de proveniență nu se poate stabili proveniența lui reală și ca atare, operațiunile respective nu pot fi înregistrate în contabilitate.

Astfel având în vedere cele menționate mai sus se reține ca debitul suplimentar reprezentând impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile și TVA au fost legal stabilit în sarcina petentei, contestația acesteia pentru acest capăt de cerere aparând ca neîntemeiată.

În ceea ce privește accesoriile aferente acestora reprezentând dobânzi în suma aferente impozitului pe profit și aferente TVA; penalități de întârziere aferente impozit pe profit și aferente TVA, speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

În consecință, întrucât în sarcina petentei s-a stabilit ca datorat debitul reprezentând impozit pe profit, și TVA pe cale de consecință se reține ca aceasta datorează și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente debitului care le-a generat, contestația aparând ca neîntemeiată și la acest capăt de cerere.

Asupra contestației formulate de ... serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, , existenta în copie la dosarul cauzei, opiniaza în același sens.

Pentru considerentele arătate mai sus oi în temeiul art. 174 alin.(1); 178 alin.(1) lit.a) ; art. 179; 180, 185 alin.(1) din Codul de Procedura fiscală rep. aprobat de OG 92/2003 se :

D E C I D E

Respingerea în totalitate a contestației formulate de..... ca neîntemeiată.

Decizia este definitivă pe cale administrativă și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,
Ec. Gheorghe Gogârnoiu