

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE MURES

DECIZIA nr. 313 / 2005

A) Fata de aspectele contestate se retine ca, la verificarea in urma careia a fost intocmit procesul-verbal din data de 26.05.2003, au fost constatate urmatoarele:

1. In perioada decembrie 1998 - decembrie 2000, unitatea a inregistrat in evidenta contabila aprovizionari de bunuri si materiale in baza unor documente care nu indeplinesc conditiile prevazute de legislatia in vigoare in ceea ce priveste modul de completare de catre emitent si de acceptare de catre beneficiar, lista completa a acestora fiind prezentata in anexa nr.1A la procesul-verbal. Astfel, in documentele in cauza nu au fost mentionate toate elementele prevazute de formularul tipizat cod 14-4-10/A, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a Normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, lipsind urmatoarele date: elemente de identificare a furnizorilor (adresa completa, numarul contului bancar), datele de identificare ale delegatului si a mijloacelor de transport cu care s-a expediat marfa.

De asemenea, in urma corespondentei purtate de organul de control cu D.G.F.P. Bucuresti - Serviciul Tehnologia Informatiei cu privire la documentele anterior mentionate, au rezultat urmatoarele aspecte:

- o serie de societati comerciale care figureaza ca furnizori ai petentei au atribuite alte coduri fiscale decat cele inscrise in facturile fiscale emise de societatile in cauza;

- o societate comerciala care are atribuit codul fiscal in scris in anexa nr.1 la procesul-verbal are o alta denumire decat cea inscrisa in documentul de aprovizionare;

- o societate comerciala are o alta denumire si alt cod fiscal;

- un numar de cincisprezece societati comerciale si codurile fiscale aferente nu figureaza in evidenta organelor fiscale din cadrul D.G.F.P. Bucuresti.

Ca urmare a inregistrarii in contabilitate a unor operatiuni care nu au la baza documente legale, la control s-a retinut faptul ca, in temeiul prevederilor pct.10.5 lit.h) din Normele pentru aplicarea Ordonantei Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.512/1998, respectiv ale pct.10.6 lit.g) din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.401/2000, potrivit carora nu poate fi dedusa, potrivit legii, taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la bunuri si servicii aprovizionate pe baza de documente, care nu indeplinesc conditiile prevazute la art. 25 lit. B din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, respectiv din Ordonanta de

urgenta a Guvernului nr.17/2000 si de Hotararea Guvernului nr. 831/1997, unitatea nu avea dreptul sa deduca T.V.A. inscrisa in documentele pentru care s-a constatat neindeplinirea conditiilor legale de intocmire.

2. In perioada iunie 2000 - decembrie 2002 unitatea a dedus nejustificat T.V.A. aferenta achizitionarii unor produse din alcool si tutun (situatia privind documentele in baza carora s-a exercitat dreptul de deducere a T.V.A. fiind prezentata in anexa la procesul-verbal), incalcand prevederile art.24 alin.(2) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

3. La control s-a mai retinut faptul ca unitatea a dedus in mod nejustificat T.V.A. aferenta unor servicii de cazare prestate de terti, fara a intocmi decontul de deplasare, fiind incalcate astfel prevederile art.62 alin.(1) din Normele de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.598/2002.

4. In perioada februarie 1999 - martie 2002, petenta a exercitat dreptul de deducere a T.V.A. aferenta prestarilor de servicii efectuate de unitati cu profil de alimentatie publica, in baza unor documente in care nu este inscrisa denumirea beneficiarului.

5. In perioada august 1998 - februarie 2000 unitatea a dedus T.V.A. pe baza unor documente in copie, incalcand prevederile art.19 lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, republicata, coroborat cu pct.10.8 lit.A a) din Normele pentru aplicarea Ordonantei Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.512/1998.

6. In perioada august 1998 - martie 2003 unitatea a exercitat dreptul de deducere pentru T.V.A. aferenta achizitionarii unor bunuri care nu au legatura cu activitatea desfasurata.

Pentru neplata la termenele legale a T.V.A. de plata stabilita suplimentar, anterior mentionata, in temeiul prevederilor art.34 din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, republicata, cu modificarile ulterioare, respectiv art.31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, in sarcina unitatii au fost stabilite majorari de intarziere, calculate in conformitate cu dispozitiile art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile ulterioare, respectiv art.12 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, modul de calcul fiind prezentat in anexele nr.5, nr.7, nr.9, nr.11, nr.13 si nr.15 la actul de control.

Totodata, in temeiul art.13¹ alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, aprobata si modificata prin Legea nr.108/1996, astfel cum a fost modificat prin art.1 pct.3 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001, respectiv in temeiul art.14 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, pentru T.V.A. stabilita suplimentar au fost calculate penalitati de intarziere.

7. La control s-a mai constatat faptul ca unitatea inregistreaza un debit restant la plata fata de bugetul statului, reprezentand impozit pe profit datorat pentru trimestrul I 2003, reflectat in balanta de verificare intocmita pentru luna martie 2003.

Pentru acest debit, prin cererea inregistrata la Administratia Finantelor Publice Tg.Mures in data de 17.04.2003, unitatea a solicitat compensarea din T.V.A. admisa la rambursare.

In consecinta, in temeiul prevederilor art.13 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, potrivit carora in cazul obligatiilor bugetare stinse prin compensare, data efectuarii operatiunii este considerata data la care organul competent crediteaza contul de venit corespunzator, s-au stabilit in sarcina unitatii dobanzi pentru perioada 28.04 - 26.05.2003.

De asemenea, in temeiul art.14 alin.(1) din acelasi act normativ, in sarcina unitatii au fost calculate penalitati de intarziere.

B) In contestatie petenta invoca urmatoarele:

Prezentul control a vizat perioada aprilie 1998 - decembrie 2002, care a mai fost verificata de catre organele fiscale, fiind incalcate prevederile art.19 din Ordonanta Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile ulterioare.

La pozitiile 4, 13 si 22 din anexa nr.1.2 la actul de control organul de control a inregistrat gresit datele de identificare ale unor societati comerciale (denumire, cod fiscal), ceea ce a condus la un raspuns eronat din partea Directiei Tehnologia Informatiei din cadrul Ministerului Finantelor Publice.

“Din sumarele investigatii pe care le-am facut la Registrul Comertului in timpul scurt scurs de la data intocmirii controlului si pana la formularea contestatiei, am reusit sa aflam ca o parte a societatilor cuprinse in anexa 1.2 exista si desfasoara activitati comerciale”.

Ca urmare a transmiterii de catre organul de control a unor date eronate de identificare a societatilor in cauza, debitele stabilite in sarcina unitatii au fost si ele stabilite eronat.

Art.24 (2) lit.d) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care, potrivit organului de control, a fost incalcat de unitate, nu exista.

Intrucat facturile fiscale in baza carora unitatea a dedus T.V.A. pentru servicii de cazare prestate de terti au fost emise pe numele unitatii, si nu pe numele salariatilor, este gresita incadrarea de catre organul de control in dispozitiile art.62 (1) din Normele de aplicare a Legii nr.345/2002. De asemenea, sumele in cauza au fost facturate de unitate catre firma X, conform contractelor incheiate cu aceasta.

In actul de control s-a stabilit un debit cu titlu de T.V.A., fara a se preciza actul normativ incalcat.

“Facturile fiscale la care se face referire in anexa nr.12 au fost depuse la societatile de asigurari, pentru despagubiri auto”, intrucat societatile de asigurari acorda despagubirile doar pe baza documentelor originale. Expresia “exemplarul original al facturii fiscale” se regaseste in Normele de aplicare a Legii nr.345/2002, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.598/2002, iar documentele la care se face referire in actul de control sunt din perioada august 1998 - februarie 2000.

In legatura cu pct.1 lit.a 6) din procesul-verbal, unitatea sustine faptul ca bunurile inregistrate in anexa nr.14 sunt destinate desfasurarii activitatii, mentionand scopul pentru care acestea au fost achizitionate.

Suma mentionata de organele de control ca fiind impozit pe profit datorat pentru trimestrul I 2003 este de fapt aferenta trimestrului IV 2002, si pe

cale de consecinta, calculul dobanzilor si al penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe profit este eronat.

Se solicita suspendarea obligatiei de plata pana la solutionarea contestatiei.

C) Din cele prezentate, precum si din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, in raport cu prevederile actelor normative referitoare la acestea, se retin urmatoarele:

Organele de control au constatat faptul ca, in perioada decembrie 1998 - decembrie 2000, unitatea a inregistrat in evidenta contabila aprovizionari de bunuri si materiale in baza unor documente care nu indeplinesc conditiile prevazute de legislatia in vigoare in ceea ce priveste modul de completare de catre emitent si de acceptare de catre beneficiar, lista completa a acestora fiind prezentata in anexa nr.1A la procesul-verbal. Astfel, in documentele in cauza nu au fost mentionate toate elementele prevazute de formularul tipizat cod 14-4-10/A, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a Normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, lipsind urmatoarele date: elemente de identificare a furnizorilor (adresa completa, numarul contului bancar), datele de identificare ale delegatului si a mijloacelor de transport cu care s-a expedit marfa.

La pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.704/1993, se prevede ca: “[...] Documentele justificative cuprind, de regula, urmatoarele elemente principale:

- a) denumirea documentelor;
- b) denumirea si sediul unitatii patrimoniale care intocmeste documentul;
- c) numarul si data intocmirii documentului;
- d) mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunilor patrimoniale (cand este cazul);
- e) continutul operatiunii patrimoniale si, cand este cazul, si temeiul legal al efectuării ei;
- f) datele cantitative si valorice aferente operatiunii efectuate;
- g) numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, dupa caz;
- h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate. [...]”.

Potrivit Normelor metodologice de intocmire si utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiara si contabila, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor nr.425/1998, emis in temeiul prevederilor art.4 din Legea contabilitatii nr.82/1991 si art.2 din Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, “Inscrisurile care stau la baza inregistrarii in contabilitate pot dobandi calitatea de document justificativ numai in cazurile in care furnizeaza toate informatiile prevazute in normele legale in vigoare”, ori facturile fiscale care au stat la baza inregistrarii in evidenta

contabila a bunurilor aprovizionate nu cuprind elementele principale necesare pentru a intruni calitatea de document justificativ, prevazute la cap.B pct.2 din normele anterior mentionate.

In vederea verificarii realitatii operatiunilor comerciale realizate de petenta, organele de control au solicitat organelor de specialitate din cadrul D.G.F.P. Bucuresti efectuarea unor controale vizand existenta societatilor furnizoare si inregistrarea acestora la organele fiscale teritoriale, respectiv daca au codurile fiscale indicate.

Cu privire la cele solicitate, din adresa D.G.F.P. Bucuresti - Serviciul Tehnologia Informatiei, s-au retinut urmatoarele aspecte :

- o serie de societati comerciale care figureaza ca furnizori ai unitatii verificate au atribuite alte coduri fiscale decat cele inscrise in facturile fiscale emise de societatile in cauza;

- o societate comerciala care are atribuit codul fiscal in scris in anexa nr.1 la procesul-verbal are o alta denumire decat cea inscrisa in documentul de aprovizionare;

- o societate comerciala are o alta denumire si alt cod fiscal;

- un numar de cincisprezece societati comerciale si codurile fiscale aferente nu figureaza in evidenta organelor fiscale din cadrul D.G.F.P. Bucuresti.

Facturile in cauza au fost procurate fara respectarea conditiilor legiferae prin Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora. In conformitate cu prevederile art.1 alin.(6) din acest act normativ, facturile fiscale se distribuie utilizatorilor prin unitatile teritoriale ale Ministerului Finantelor Publice sau prin unitatile agreeate de acestea, iar potrivit art.6, operatiunile consemnate in formularele tipizate cu regim special de inseriere si numerotare, (din categoria carora fac parte si facturile fiscale), care au fost procurate din alte surse decat cele prevazute de prezenta hotarare, nu pot fi inregistrate in contabilitate, "iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documente legale de provenienta".

Potrivit prevederilor art.25 lit.B b) din Ordonanta Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, cu modificarile ulterioare, respectiv din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, agentii economici platitori de taxa pe valoarea adaugata **sunt obligati sa solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale sau documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice intocmirea corecta a acestora**, iar potrivit art.25 lit.C a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, "**Documentele justificative care nu sunt procurate pe caile stabilite prin norme legale si nu sunt corect intocmite nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzactiilor respective vor fi considerate fara documente legale de provenienta si se sanctioneaza potrivit Legii nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.**"

In temeiul prevederilor legale anterior citate, se retine ca pentru facturile fiscale care fac obiectul analizei nu exista temei legal pentru inregistrarea in contabilitatea unitatii, intrucat aceste facturi au fost:

a) procurate pe alte cai decat cele legale, prin incalcarea prevederilor art.1 pct.6 alin.2 din Hotararea Guvernului nr.831/1997;

b) intocmite incorect, prin nerespectarea prevederilor art.25 lit.B a) si b) din Ordonanta Guvernului nr.3/1992 si ale art.25 lit.B a) si b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000.

Potrivit art.19 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, prevederi care se regasesc si la art.19 din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, republicata, **“Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata** aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:

a) **sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii de catre contribuabili inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata; [...]**

Dreptul de deducere priveste numai taxa ce este inscrisa intr-o factura fiscala sau in alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art. 18.”

Totodata, conform prevederilor pct.10.5 lit.h) din Normele pentru aplicarea Ordonantei Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.512/1998, si ale pct.10.6 lit.g) din Normele pentru aplicarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.401/2000, **nu poate fi dedusa, potrivit legii, taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la bunuri si servicii aprovizionate pe baza de documente care nu indeplinesc conditiile** prevazute la art.25 lit.B din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv la art.25 lit.B din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, si de Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora.

Potrivit prevederilor legale citate, pentru exercitarea dreptului de deducere a T.V.A. petenta, in calitate de platitor de T.V.A., era obligata sa justifice prin documente legal intocmite cuantumul taxei, si deoarece din analiza dosarului cauzei rezulta ca facturile fiscale in baza carora unitatea a achizitionat marfuri nu sunt intocmite in conformitate cu prevederile Hotararii Guvernului nr.831/1997, respectiv au fost procurate din alte surse decat prevazute de aceeași hotarare, se retine ca societatea a dedus in mod ilegal T.V.A. de pe documente care nu sunt legal intocmite.

Astfel, petenta a inregistrat in evidenta contabila si implicit a dedus T.V.A. de pe documente care nu au fost legal intocmite si nu au fost emise de contribuabili inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, societatea exercitandu-si in mod ilegal dreptul de deducere a T.V.A. aferenta marfurilor achizitionate, cu consecinta diminuarii T.V.A. datorata bugetului de stat.

Mai mult, avand in vedere si informatiile furnizate de D.G.F.P. Bucuresti - Serviciul Tehnologia Informatiei, - potrivit carora atat denumirile cat si codurile fiscale ale societatile comerciale care au emis facturile in cauza nu figureaza in evidenta organelor fiscale din cadrul D.G.F.P. Bucuresti, respectiv faptul ca societatile care au emis facturile in cauza au atribuite alte coduri fiscale decat cele inscrise in acele documente, se retine ca T.V.A. inscrisa in documentele respective nu a putut fi evidentiata ca obligatie de plata de catre furnizori si nu a

fost achitata de catre acestia, fiind prejudiciat bugetul statului, astfel ca deducerea de catre petenta a T.V.A. neachitata la bugetul de stat de catre furnizorii mentionati nu este corecta si legala.

Prin urmare, in mod legal organele de control au stabilit ca societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de mai sus, inregistrata in facturile fiscale pentru care s-a constatat neindeplinirea conditiilor legale de procurare si intocmire.

In contestatie unitatea sustine faptul ca la pozitiile 4, 13 si 22 din anexa nr.1.2 la procesul-verbal organul de control a inregistrat gresit datele de identificare ale unor societati comerciale, ceea ce a condus la un raspuns eronat din partea Directiei Tehnologia Informatiei din cadrul D.G.F.P. Bucuresti, fara a preciza care sunt datele corecte de identificare ale acestor furnizori si fara a prezenta dovezi in sprijinul afirmatiilor sale. Referitor la aceasta sustinere se retine faptul ca la pozitiile indicate din anexa nr.1.2 la actul de control sunt mentionate denumirea si codul fiscal al unor societati comerciale, din adresa de raspuns a Directiei Tehnologia Informatiei rezultand ca atat denumirile si cat codurile fiscale indicate nu figureaza in evidenta D.G.F.P. Bucuresti.

De asemenea, nu este dovedita cu documente afirmatia potrivit careia “din sumarele investigatii [...] efectuate la Registrul Comertului [...] am reusit sa aflam ca o parte a societatilor cuprinse in anexa 1.2 exista si desfasoara activitati comerciale”, drept pentru care aceasta nu poate fi retinuta la solutionarea favorabila a cauzei.

2. In perioada iunie 2000 - decembrie 2002 unitatea a dedus T.V.A. aferenta achizitionarii unor produse din alcool si tutun, situatia privind documentele in baza carora s-a exercitat dreptul de deducere a T.V.A. fiind prezentata in anexa la procesul-verbal.

Au fost astfel incalcate prevederile pct.10.6 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.401/2000, respectiv ale art.24 alin.(2) lit.d) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, potrivit carora nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la “d) **bauturi alcoolice si produse din tutun destinate actiunilor de protocol**”, dintr-o eroare materiala consemnandu-se in actul de control faptul ca unitatea a incalcat si prevederile art.24 (2) lit.d) din O.U.G. nr.17/2000.

Avand in vedere cele precizate anterior, se retine faptul ca unitatea nu avea dreptul sa deduca T.V.A. aferenta cumpararilor de bauturi alcoolice si produse din tutun, eroarea materiala din cuprinsul actului de control - sesizata de contestatoare - nefiind de natura a conduce la acceptarea ca deductibila a T.V.A. respective, fapt pentru care contestatia formulata urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

3. La control s-a mai retinut faptul ca petenta a dedus in mod nejustificat T.V.A. aferenta unor servicii de cazare prestate de terti, fara a intocmi decontul de deplasare, fiind incalcate astfel prevederile art.62 alin.(1) din Normele de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.598/2002, in temeiul carora facturile fiscale sau alte documente legale emise pe numele salariatilor unei persoane impozabile, aflati in

deplasare in interesul serviciului, pentru cazarea in hoteluri sau alte unitati similare, sunt documente legale de deducere a taxei pe valoarea adaugata, insotite de decontul de deplasare intocmit conform prevederilor legale.

In consecinta, sustinerea petentei potrivit careia este gresita incadrarea de catre organul de control in dispozitiile legale anterior citate intrucat facturile fiscale in baza carora unitatea a dedus T.V.A. pentru servicii de cazare prestate de terti au fost emise pe numele petentei si nu pe numele salariatilor nu poate fi retinuta la solutionarea favorabila a contestatiei intrucat textul legal mentionat precizeaza faptul ca documentele legale de deducere a T.V.A. sunt “facturile fiscale sau alte documente emise pe numele salariatilor unei persoane impozabile”, si nu documentele emise pe numele entitatii juridice. Legiuitorul precizeaza expres acest aspect intrucat subiectul deplasarii nu il poate constitui societatea comerciala in sine (ca atare), aceasta neavand abilitatea fizica de a efectua “deplasari in interesul serviciului”, ci doar reprezentantii acesteia, respectiv angajatii persoanei juridice.

4. In perioada februarie 1999 - martie 2002, unitatea a exercitat dreptul de deducere a T.V.A. aferenta prestarilor de servicii efectuate de unitati cu profil de alimentatie publica, in baza unor documente care nu au inscris denumirea beneficiarului, incalcand astfel prevederile art.19 lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, cu modificarile ulterioare, respectiv art.19 lit.a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, in temeiul carora pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii de catre contribuabili inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Totodata, la art.25 pct.B lit.b) din aceleasi acte normative se prevede obligatia agentilor economici de a solicita de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice intocmirea corecta a acestora.

In consecinta, in mod gresit unitatea a dedus T.V.A. de mai sus, drept pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa pentru acest capat de cerere.

5. In perioada august 1998 - februarie 2000 unitatea a dedus T.V.A. pe baza unor documente aflate in evidenta contabila in copie, incalcand prevederile art.19 lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, republicata, respectiv prevederile pct.10.8 lit.A a) din Normele pentru aplicarea Ordonantei Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.512/1998.

Asa cum s-a aratat anterior, art.19 lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, republicata, prevede ca pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta intrarilor, agentii economici sunt obligati sa justifice, prin documente legal intocmite, cuantumul taxei, iar potrivit Cap.X pct.10.8 lit.A.a) din Normele pentru aplicarea Ordonantei Guvernului nr.3/1992, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.512/1998, **documentele legale sunt: factura fiscala, chitanta fiscala sau, dupa caz, bonul de comanda-chitanta, aprobate potrivit**

Hotararii Guvernului nr.831/1997, pentru bunurile si serviciile cumparate de la furnizorii din tara.

Potrivit Nomenclatorului formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tiparire, inseriere si numerotare, privind activitatea financiara si contabila, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.831/1997 privind aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, chitanta fiscala si factura fiscala servesc ca **document justificativ de inregistrare in contabilitatea furnizorului si a cumparatorului** si se arhiveaza la cumparator la compartimentul financiar - contabil (exemplarul 1).

In contestatie petenta sustine faptul ca T.V.A. a fost dedusa in mod legal, in baza documentelor originale ce au fost predate ulterior societatilor de asigurari, pentru incasarea despagubirilor auto, mentionand totodata faptul ca expresia "exemplarul original al facturii fiscal" se regaseste in Normele de aplicare a Legii nr.345/2002, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.598/2002, iar documentele la care se face referire in actul de control sunt din perioada august 1998 - februarie 2000. Referitor la aceste sustineri ale societatii, se retine ca art.14 din Ordonanta Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, astfel cum a fost modificat prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.113/1999, prevede: **"Contribuabilii care, potrivit legii, organizeaza si conduc contabilitatea proprie, sunt obligati sa pastreze evidentele contabile, precum si documentele justificative pe baza carora s-au facut inregistrarile contabile, la sediul social declarat cu ocazia autorizarii si inregistrarii la organul fiscal, pana la implinirea termenului de prescriptie a dreptului organelor fiscale sau, dupa caz, a dreptului serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale de a stabili diferente de impozite"**.

Intrucat petenta nu anexeaza nici pana la aceasta data documentele originale in baza carora s-a efectuat deducerea T.V.A. si avand in vedere actele normative anterior mentionate, se retine ca in mod legal la control s-a stabilit nedeductibilitatea fiscala a T.V.A. in suma de mai sus, contestatia petentei urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

6. In perioada august 1998 - martie 2003 unitatea a exercitat dreptul de deducere pentru T.V.A. aferenta achizitionarii unor bunuri care nu au legatura cu activitatea desfasurata, fiind incalcate prevederile art.19 lit.b) din Ordonanta Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, art.19 lit.b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, respectiv art.24 alin.(2) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

In drept, la art.19 lit.b) din Ordonanta Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, cu modificarile ulterioare, se precizeaza ca pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta intrarilor contribuabilii sunt obligati **"b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei** si sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere priveste numai taxa ce este inscrisa intr-o factura fiscala sau in alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art.18", prevederi care se regasesc si la

art.19 lit.b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, respectiv art.24 alin.(2) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

Potrivit pct.10.8 lit.A din Normele pentru aplicarea Ordonantei Guvernului nr.3/1992, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.512/1998, respectiv pct.10.13 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.401/2000, documentele aferente achizitionarilor de **bunuri si/sau servicii care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de contribuabili** sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice sau juridice in mod gratuit nu vor fi inscrise in jurnalul pentru cumparari, iar **taxa pe valoarea adaugata aferenta nu este deductibila**, iar potrivit art.4 alin.3 din Ordinul ministrului finantelor nr.565/2000 privind documentatia necesara contribuabililor inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata pentru rambursarea taxei pe valoarea adaugata, "Cu ocazia verificarii, contribuabilii sunt obligati sa justifice ca **bunurile sau prestarile de servicii achizitionate sunt destinate nevoilor firmei** si sunt proprietatea acesteia."

In temeiul actelor normative anterior citate, avand in vedere faptul ca, atat la control cat si in sustinerea contestatiei unitatea nu a facut dovada ca bunurile si serviciile in cauza sunt destinate nevoilor firmei, aceasta nu poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a T.V.A. de mai sus, simpla afirmatie a petentei potrivit careia bunurile in cauza sunt destinate nevoilor firmei nefiind de natura a conduce la solutionarea favorabila a cauzei.

Avand in vedere cele retinute la pct.1-6 de mai sus, pentru neplata la termenele legale a T.V.A. stabilita suplimentar, in temeiul prevederilor art.34 din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, republicata, cu modificarile ulterioare, respectiv art.31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, sunt datorate de unitate majorarile de intarziere, calculate in conformitate cu dispozitiile art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile ulterioare, respectiv art.12 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, modul de calcul fiind prezentat in anexele nr.5, nr.7, nr.9, nr.11, nr.13 si nr.15 la actul de control.

Totodata, pentru T.V.A. stabilita suplimentar, petenta datoreaza penalitatile de intarziere, stabilite la control in temeiul art.13¹ alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, aprobata si modificata prin Legea nr.108/1996, astfel cum a fost modificat prin art.1 pct.3 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001, respectiv in temeiul art.14 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, modul de calcul fiind prezentat in anexele nr.5, nr.7, nr.9, nr.11, nr.13 si nr.15 la actul de control.

7. La control s-a mai constatat faptul ca unitatea inregistreaza un debit restant la plata fata de bugetul statului, reprezentand impozit pe profit datorat pentru trimestrul I 2003, reflectat in balanta de verificare intocmita pentru luna martie 2003.

Prin cererea de compensare inregistrata la organul fiscal teritorial in 17.04.2003, unitatea a solicitat compensarea T.V.A. solicitata la rambursare,

rezultata din decontul privind taxa pe valoarea adaugata pentru luna martie 2003, cu impozitul pe profit.

In consecinta, in temeiul prevederilor art.13 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, organele de control au stabilit in sarcina unitatii dobanzi, pentru perioada 28.04 - 26.05.2003.

In contestatie petenta sustine faptul ca suma mentionata de organele de control ca fiind impozit pe profit datorat pentru trimestrul I 2003 este de fapt aferenta trimestrului IV 2002, si pe cale de consecinta, calculul dobanzilor si al penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe profit este eronat.

În anexa la un act de control incheiat anterior de organele de control cu ocazia verificarii modului de achitare a obligatiilor datorate bugetului de stat de catre unitate in perioada februarie 2000 - decembrie 2002, se stabileste impozitul pe profit evidentiat de unitate in trimestrul IV 2002.

Avand in vedere aspectul anterior retinut, precum si neconcordanta dintre constatarea organelor de control si sustinerea petentei, referitoare la perioada in care a fost calculat si evidentiat impozitul pe profit stabilit la control ca fiind aferent trim.I 2003, s-a solicitat organului fiscal teritorial comunicarea cuantumului impozitului pe profit declarat de unitate pentru trimestrul IV al anului 2002 si trimestrul I al anului 2003, respectiv pentru anul 2002, prin adresa de raspuns comunicandu-se urmatoarele:

- potrivit Declaratiei privind obligatiile de plata la bugetul de stat pentru trimestrul IV 2002, impozitul pe profit realizat de unitate in aceasta perioada este in suma de X lei;

- pentru anul 2002 unitatea a declarat un impozit pe profit de plata in suma de X lei, potrivit Declaratiei privind impozitul pe profit pe anul 2002;

- pentru trimestrul I 2003 unitatea nu a declarat impozit pe profit de plata, potrivit Declaratiei privind obligatiile de plata la bugetul de stat pentru trimestrul I 2003.

Potrivit art.20 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, "(1) Plata impozitului pe profit se efectueaza trimestrial, pana la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul urmat, cu exceptia Bancii Nationale a Romaniei, a bancilor romane si a sucursalelor din Romania ale bancilor, persoane juridice straine, care efectueaza plati lunar, pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei pentru care se calculeaza impozit. În acest scop profitul si impozitul pe profit se calculeaza si se evidentiaza trimestrial, cumulativ de la inceputul anului sau lunar, in cazul bancilor. [...]"

(3) Contribuabilii, altii decat cei prevazuti la alin. (2), au obligatia sa plateasca in contul impozitului pe profit pentru trimestrul IV, pana la data de 25 ianuarie inclusiv a anului urmat, o suma egala cu impozitul calculat si evidentiat pe trimestrul III, urmand ca regularizarea pe baza datelor din bilantul contabil sa se efectueze pana la termenul prevazut pentru depunerea situatiilor financiare."

La art.12 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare se precizeaza ca, "Pentru neachitarea la termenul scadent a obligatiilor bugetare debitorii datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere", iar potrivit art.13, "(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv. [...]"

(3) În cazul obligațiilor bugetare stinse prin compensare, data stingerii este data înregistrării acestei operațiuni în conturile corespunzătoare de venituri ale bugetelor respective de către unitățile de trezorerie și contabilitate publică.”

În temeiul prevederilor legale anterior citate, având în vedere faptul că impozitul pe profit în suma de X lei, declarat de unitate la organul fiscal teritorial, este aferent trimestrului IV 2002, cu scadența la 25.01.2003, și nu trimestrului I 2003, și întrucât cererea de compensare - prin care unitatea solicită compensarea sumei de X lei, rezultată din decontul privind taxa pe valoarea adăugată pentru luna martie 2003 cu impozitul pe profit în același quantum - a fost depusă la organul fiscal teritorial la data de 17.04.2003, cu întârziere față de termenul legal de plată a impozitului pe profit aferent trimestrului IV 2002, se reține faptul că unitatea datoră dobânzi până la data achitării obligației cu titlu de impozit pe profit, fiind gresită stabilirea la control pentru perioada 28.04 - 26.05.2003 a dobanzilor aferente impozitului pe profit în suma de mai sus.

Având în vedere cele anterior reținute și întrucât din actul de control și din anexele la acesta nu se poate stabili cu exactitate quantumul dobanzilor și penalităților de întârziere datorate de unitate pentru neplata la termen a impozitului pe profit, procesul-verbal se desființează pentru pct.B 2. referitor la dobânzile aferente impozitului pe profit în quantum de X lei, urmând ca o altă echipă de control decât cea care a întocmit actul atacat să reanalizeze, având în vedere dispozițiile legale în vigoare și cele reținute în prezenta decizie, quantumul accesoriilor datorate de unitate pentru neplata la termen a impozitului pe profit.

În contestație petenta invocă faptul că perioada aprilie 1998 - decembrie 2002, care a fost verificată de organele de specialitate ale Direcției Controlului Fiscal, a mai făcut obiectul unei verificări anterioare.

Potrivit art.19 din Ordonanța Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, aprobată prin Legea nr.64/1999, modificată și completată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.113/1999, “Controlul fiscal la sediul, domiciliul ori reședința contribuabilului sau la sediul organului de control fiscal ori, după caz, la sediul serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale, se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

Prin excepție de la prevederile alin. 1, conducătorul organului de control fiscal competent sau, după, caz, al serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale poate decide re-verificarea unei anumite perioade, dacă de la data încheierii controlului fiscal și până la împlinirea termenului de prescripție prevăzut de prezenta ordonanță apar date suplimentare, necunoscute organului de control fiscal sau, după caz, serviciilor de specialitate ale autorităților administrației publice locale la data efectuării controlului, care influențează sau modifică rezultatele acestuia.”

Conform art.10 alin.(1) din Instrucțiunile de aplicare a prevederilor Ordonanței Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.886/1999, “Pentru aplicarea art. 19 din ordonanță:

(1) Datele suplimentare, necunoscute organelor de control fiscal la data efectuării controlului fiscal la un contribuabil, pot apărea în situații cum sunt:

a) efectuarea unor controale fiscale incrucisate asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte si contribuabilul in cauza;

b) obtinerea, pe parcursul actiunilor de control efectuate la alti contribuabili, a unor date sau informatii suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului intr-o perioada care a fost deja supusa controlului fiscal;

c) solicitari ale organelor de urmarire penala in cadrul cercetarii cazurilor de evaziune fiscala;

d) informatii obtinute de la terti, de natura sa modifice sau sa influenteze, in mod semnificativ, rezultatele controlului fiscal anterior.”

In temeiul art.10 alin.(2) din actul normativ mentionat anterior, “Reverificarea unei perioade impozabile se realizeaza numai la initiativa organelor de control fiscal si nu la solicitarea contribuabililor, acestia din urma avand dreptul de a contesta deciziile organelor de control fiscal”, iar potrivit alin.(3), **“Organul de control fiscal solicita, pana la implinirea termenului de prescriptie prevazut in ordonanta, reverificarea unei perioade impozabile prin intocmirea unui referat in care sunt prezentate motivele solicitarii. Referatul este supus aprobarii conducatorului organului de control fiscal”**.

Fata de prevederile legale mentionate mai sus si analizand documentele existente la dosarul cauzei, se retine ca la dosar este anexat referatul intocmit de D.G.F.P.Mures - Directia Controlului Fiscal, aprobat de conducatorul organului fiscal care a intocmit actul atacat, in care sunt cuprinse motivele pentru care se solicita reverificarea activitatii desfasurate de societate pentru o perioada care a fost verificata anterior de un alt organ de control, drept pentru care este neintemeiata invocarea de catre petenta a nelegalitatii reverificarii.

In ceea ce priveste capatul de cerere privind suspendarea obligatiei de plata pana la solutionarea contestatiei, facem precizarea ca, prin Decizia din 04.08.2003, D.G.F.P. Mures s-a pronuntat asupra acestui capat de cerere, contestatia formulata fiind respinsa ca fara obiect.

DIRECTOR EXECUTIV,