

**DECIZIA nr. 28 din 13 aprilie 2005**

Serviciul Solutionarea Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Prahova a fost sesizat de **Activitatea de Control Fiscal** din cadrul D.G.F.P Prahova, prin adresa nr...../30.03.2005, inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr. ..../31.03.2005, in legatura cu **reluarea procedurii administrative de solutionare a contestatiei formulata de S.C. .... impotriva Procesului Verbal incheiat in data de 15.11.2004** de reprezentanti ai A.C.F. Prahova.

Mentionam ca prin **Decizia nr..... emisa de D.G.F.P. Prahova**, a fost suspendata solutionarea contestatiei in baza prevederilor art.183 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

La adresa mentionata mai sus, Activitatea de Control Fiscal Prahova a anexat **cererea formulata de S.C. ....**, inregistrata la D.C.F.F. Prahova sub nr...../29.03.2005, prin care societatea solicita reluarea solutionarii contestatiei anterioare, precum si xerocopia **adresei Ministerului Public - Parchetului de pe langa Tribunalul Prahova**, cu nr....., prin care se precizeaza:

*"In sarcina faptuitorului .... nu se poate retine savarsirea infractiunilor de evaziune fiscala si fals intelectual prev. si ped. de art.13 din Legea nr.87/1994 si art.37 din Legea nr.82/1991 modificata intrucat, nu s-a putut stabili daca acesta a avut cunostinta despre faptul ca societatile cu care a derulat relatii comerciale erau societati fantoma sau ca facturile fiscale eliberate de furnizori erau sau nu false, cu atat mai mult cu cat a derulat operatiuni cu mai multe astfel de entitati, iar nu preferential, cu una sau doua societati fantoma.*

*Fata de cele constatate, in temeiul art.28 al.6 C.p.p. coroborat cu art.10 lit.d. C.p.p. si ale art.42 si 45 C.p.p.*

*1. Se confirma propunerea organelor de politie de a nu se incepe urmarirea penala fata de faptuitorul .... cercetat sub aspectul savarsirii infractiunilor prev. de art.13 din Legea nr.87/1994 si art.37 din Legea nr.82/1991, modificata."*

Organul de solutionare a contestatiei, constatand indeplinirea prevederilor art.183 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv incetarea motivului care a determinat suspendarea pronuntata prin Decizia nr..... emisa de D.G.F.P. Prahova, **procedeaza in continuare la analiza pe fond a contestatiei.**

**Obiectul contestatiei** il reprezinta suma de .... lei, constituita din:

- ..... lei - impozit pe profit;
- ..... lei - majorari/dobanzi si penalitati de intarziere aferente;
- ..... lei - TVA de plata;
- ..... lei - majorari/dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

**I. - Sustinerile contestatoarei sunt urmatoarele:**

*"[...] Toate operatiunile supuse controlului au fost facute cu respectarea prevederilor art.25 lit.B pct.b din OUG 17/2000 si art.29 lit.B pct.b din Legea nr.345/2000, in sensul ca la cumpararea bunurilor au fost solicitate si obtinute facturi*

fiscale, precum si documente care sa ateste calitatea de platitori de TVA in cazul sumelor mai mari de 20.000.000 lei TVA [...].

In contul acestor operatiuni au fost efectuate plati atat prin banca, cat si in numerar, realitatea si legalitatea acestor plati fiind dovedita prin extrasele de cont si alte documente.

Mai mult, societatea noastra a inregistrat aceste operatiuni in contabilitate si a evidenciat toate drepturile si obligatiile fiscale ce decurg din acestea.

In aceste conditii a angaja raspunderea societatii noastre pentru un impozit pe profit imaginar si TVA dedus in mod legal ca dedus nelegal nu are nici un fundament legal. [...].”

**II. - Din Procesul Verbal incheiat la data de 15.11.2004** de reprezentanti ai Directiei Control Fiscal Prahova, rezulta urmatoarele:

Controlul s-a efectuat ca urmare a **adresei nr...../07.06.2004 a Inspectoratului Judetean de Politie Prahova - Serviciul de Investigare a Fraudelor.**

In cuprinsul actului de control se precizeaza:

**“TAXA PE VALOAREA ADAUGATA**

In perioada august 2000 - decembrie 2002 societatea s-a aprovizionat, de la diversi furnizori cu marfuri (materiale electrice si aparataj) in valoarea de ..... lei pentru care a dedus TVA in suma de ..... lei in baza unui numar de 38 facturi false.

In urma verificarilor efectuate s-a constatat ca documentele justificative pe baza carora s-a dedus TVA nu respecta prevederile H.G.831/1997 (societatile furnizoare nu exista, sau documentele emise nici nu au fost ridicate si nu apartin furnizorilor). Drept urmare operatiunile consemnate in aceste formulare nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar operatiunile efectuate pe astfel de documente sunt considerate fara documente legale de provenienta.

Astfel prin deducerea TVA in suma de ..... lei societatea a diminuat nejustificat TVA de plata inregistrata, incalcand prevederile art.19 lit.a din O.G. 17/2000, pct.10.6 lit. g din H.G. 401 din 2000 si art.24 alin.1 lit.a din Legea 345/2002 care precizeaza ca deducerea TVA se face pe baza facturilor fiscale sau altor documente legal aprobate, emise pe numele sau de catre persoane impozabile inregistrate ca platitor TVA. In urma controlului s-a stabilit o diferenta de TVA nedeductibila, respectiv de plata in suma de ..... lei, pentru care in conformitate cu prevederile O.G.17/2000, Legii 345/2002 si O.G.92/2003 (R) au fost calculate:

- dobanzi - ..... lei
- penalitati de intarziere - ..... lei.

#### **IMPOZIT PE PROFIT**

[...] societatea a inregistrat in perioada 01.08.2000 - 31.12.2002 suma de ..... lei drept cheltuiala de exploatare deductibila aferenta aprovizionarilor cu materiale electrice, pe baza unor documente ce nu indeplinesc, potrivit L 82/1991 (R) si H.G.831/1997, calitatea de documente justificative, prin care sa se faca dovada realitatii si legalitatii efectuarii operatiunii. Au fost incalcate prevederile art.4 alin.6 lit.m din H.G.402/2000 si art.9 alin.7 lit.j din L 414/2002 act ce a condus la diminuarea profitului impozabil cu suma de .... lei. In urma controlului s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar de .... lei, conform O.G.70/1994 R, L414/2002 si O.G.92/2003 (r) pentru care s-au calculat majorari de intarziere si penalitati aferente.”

**III. - Pe baza actelor si documentelor din dosarul contestatiei,** in urma analizei efectuate pe baza actelor normative in vigoare din perioada supusa controlului fiscal, **organul de solutionare a cauzei constata:**

\* **Controlul efectuat la S.C. ....** de catre organele fiscale ale D.C.F. Prahova si finalizat prin **Procesul Verbal nr...../15.11.2004,** a avut ca obiectiv verificarea “[...] unor

aspecte financiare si fiscale, precum si alte aspecte privind legalitatea unor operatiuni patrimoniale in relatiile comerciale desfasurate cu diversi furnizori din tara potrivit adresei nr..... din 7.06.2004 emisa de I.P.J. Prahova Serviciul Investigatii a fraudelor si inregistrata la D.C.F. Prahova sub nr...../18.06.2004.”

\* Prin actul de control **s-au stabilit ca obligatii de plata** in sarcina S.C. .... TVA in suma de ..... lei, impozit pe profit in suma de ..... lei, precum si majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de ..... lei.

Societatea **contesta doar** TVA in suma de ..... lei, impozit pe profit in suma de ..... lei, precum si majorarile, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente acestor sume, respectiv suma totala de ..... lei.

Astfel, prin necontestare, rezulta ca diferenta de .... lei impozit pe profit, ..... lei TVA, precum si majorarile, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente acestor diferente sunt acceptate de S.C. .... ca legal datorate bugetului de stat.

\* In fapt, organele de control au constatat ca **in perioada august 2000 - decembrie 2002** S.C. .... a evidentiat in contabilitate operatiuni de aprovizionare cu materiale electrice si aparataj, realizate in baza unui numar de **38 facturi ce nu indeplinesc conditia de document justificativ.**

In urma verificarilor incrucisate efectuate de catre Directiile Finantelor Publice din judetele de resedinta a furnizorilor de materiale, precum si a adreselor emise de Inspectoratele Judetene de Politie si de societatile distribuitoare de imprimate cu regim special, a rezultat faptul ca cele 38 facturi nu pot sta la baza inregistrarilor in contabilitatea S.C. ...., intrucat ele nu sunt reale.

Astfel, **nu s-a acordat dreptul de deducere pentru TVA in suma totala de ..... lei** si nici **dreptul de a considera ca deductibila fiscal cheltuiala cu materialele aprovizionate in suma totala de ..... lei.**

Toate cele 38 facturi au fost achitate de S.C. .... in numerar sau prin viramente bancare.

\* S.C. .... sustine ca toate operatiunile supuse controlului au fost efectuate cu respectarea prevederilor legale si solicita exonerarea societatii de plata sumelor stabilite suplimentar la control, cu titlul de impozit pe profit si TVA de plata.

\* Referitor la obiectul cauzei, legislatia in vigoare din perioada verificata precizeaza urmatoarele:

**a) La Titlul VII - “Inspectia fiscala” , Capitolul I - “Sfera inspectiei fiscale” din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala** printre altele se prevede:

**“Art.89**

*Proceduri de control fiscal*

*In realizarea atributiilor inspectia fiscala poate aplica urmatoarele proceduri de control: [...]*

*c) controlul incrucisat, care consta in verificarea documentelor si operatiunilor impozabile ale contribuabilului in corelatie cu cele detinute de alte persoane.”*

**b) Legea contabilitatii nr.82/1991**, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

**“Art.6. - (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.”**

**c) H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune** privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, stabileste:

**“Art.1. - (1) [...]**

**(2) Persoanele juridice si persoanele fizice prevazute la art.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991 vor utiliza [...], numai formularele tipizate cu regim special, comune pe economie.”**

**d) - O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit**, cu modificarile si completarile ulterioare:

**Art.4 alin.(6):**

*“In intelesul alin.(1) cheltuielile nedeductibile sunt: [...]*

**m) cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza unor documente care nu indeplinesc, potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991, cu modificarile ulterioare, conditiile de document justificativ.”**

**- Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit** (in vigoare din data de 01.07.2002):

**Art.9 alin.(7):**

*“Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt: [...]*

**j) cheltuielile inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii.”**

**- Art.22 alin.(1) din O.G. nr.70/1994**, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si **art.27 alin.(1) din Legea nr.414/2002**, precizeaza urmatoarele:

**“Art.27. - (1) In vederea determinarii obligatiilor fiscale, potrivit prevederilor prezentei legi, organele fiscale au dreptul de a controla si de a recalcula adecvat profitul impozabil si impozitul pe profit pentru:**

**a) operatiunile care au ca scop evitarea sau diminuarea platii impozitelor.”**

**e) - O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata:**

**“Art.12. - Taxa pe valoarea adaugata devine exigibila atunci cand organul fiscal este indreptatit sa solicite platitorilor de taxa pe valoarea adaugata plata taxei datorate bugetului de stat.”**

**“Art.19. - Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta intrarilor contribuabilii sunt obligati:**

**a) sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii de catre contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.”**

**Art.25 lit. C a) alin.2:**

*“Documentele justificative care nu sunt procurate pe caile stabilite prin normele legale si nu sunt corect intocmite nu pot fi inregistrate in contabilitate, [...].”*

**- H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare** a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata:

**“10.6. Nu poate fi dedusa, potrivit legii, taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la: [...]**

**g) bunuri si servicii aprovizionate pe baza de documente care nu indeplinesc conditiile prevazute la art.25 lit. B din ordonanta de urgenta si de Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora.”**

**- Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata** (in vigoare din data de 01.06.2002):

**“Art.16. - (1) Exigibilitatea este dreptul organului fiscal de a pretinde platitorului de taxa pe valoarea adaugata, la o anumita data, plata taxei datorate bugetului de stat.”**

**“Art.22. - (1) Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adugata deductibila devine exigibila.”**

**“Art.24. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:**

**a) pentru deducerea prevazuta la art.22 alin.(5) lit.a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.”**

**- H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare** a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata:

**“Art.59. - Taxa pe valoarea adaugata este deductibila la beneficiari in momentul in care aceasta este exigibila la furnizori si/sau prestatori [...].”**

**\* Fata de cele prezentate mai sus, rezulta urmatoarele:**

Potrivit datelor rezultate din controalele incrucisate realizate la furnizorii de materiale ai S.C. ...., **cele 38 de facturi fiscale** prezentate in anexele 1 - 4 la actul de control atacat **nu indeplinesc conditiile de document justificativ**, asa cum prevede legislatia citata mai sus, **intrucat:**

- pentru un numar de 12 facturi fiscale cu TVA deductibila in suma de ..... lei, societatile comerciale inscrise la rubrica “Furnizor” nu figureaza inregistrate ca platitori de impozite si taxe in evidenta organelor fiscale din judetele unde isi au sediul social (anexa nr.1);

- pentru un numar de 11 facturi fiscale cu TVA deductibila in suma de ..... lei emise de societati comerciale cu sediul in judetele Sibiu, Suceava si Galati, Directiile Finantelor Publice judetene au comunicat ca aceste facturi nu sunt inregistrate in evidenta lor (anexa nr.2);

- pentru un numar de 6 facturi fiscale cu TVA deductibila in suma de ..... lei, societatile comerciale inscrise la rubrica “Furnizor” nu au achizitionat respectivele documente, insa din evidentele distribuitorilor de documente cu regim special rezulta ca aceste facturi au fost achizitionate de alte societati comerciale decat cele inscrise la rubrica “Furnizor” (anexa nr.3);

- pentru un numar de 9 facturi fiscale cu TVA deductibila in suma de ..... lei, D.C.F.F. Prahova nu a primit raspunsurile necesare de la organele competente privind provenienta documentelor si existenta furnizorilor (anexa nr.4).

Asadar, **cele 38 facturi**, in sensul Legii contabilitatii nr.82/1991 cu modificarile si completarile ulterioare si al H.G. nr.831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare, **nu pot fi considerate documente justificative** si, deci, cheltuielile inregistrate in contabilitate in baza lor nu sunt deductibile fiscal, conform prevederilor art.4 alin.(6) lit.m) din O.G. nr.70/1994, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art.9 alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002.

**In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata**, societatea comerciala si-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferenta achizitionarii de materiale la data emiterii celor 38 facturi, insa conform prevederilor O.U.G. nr.17/1999 si ale Legii nr.345/2002, citate mai sus, **acest drept ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila la furnizori, moment ce nu a sosit inca, intrucat furnizorii acestor facturi nu au colectat taxa pe valoarea adaugata.**

Pentru ca S.C. .... sa aiba drept de deducere a TVA in suma de ..... lei trebuia mai intai ca furnizorii de materiale electrice sa colecteze aceasta taxa, fapt ce nu s-a produs, intrucat facturile sus mentionate s-au dovedit a nu fi reale.

Din cele precizate mai sus, rezulta ca **suma totala de ..... lei reprezentand impozit pe profit si TVA de plata contestata de S.C. .... este legal datorata de**

**societate bugetului de stat, impreuna cu majorarile, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente.**

Faptul ca prin **Rezolutia Parchetului de pe langa Tribunalul Prahova nr...../2003** nu s-a retinut savarsirea infractiunilor de evaziune fiscala si fals intelectual de catre domnul ..... in calitate de administrator al S.C. ...., **nu exonereaza societatea comerciala de obligatia de plata a impozitului pe profit si TVA diminuate nelegal prin inregistrarea in contabilitate a unor documente nereale.**

**Referitor la sustinerile societatii contestatoare** conform carora actul de control este lovit de nulitate absoluta datorita neindeplinirii conditiilor de forma si continut, **precizam ca acestea sunt eronate intrucat:**

- pe prima pagina a procesului verbal este inregistrata data incheierii actului de control si este aplicata stampila institutiei care a realizat controlul ca si numarul de inregistrare la D.C.F.F. Prahova.

Pe ultima pagina a procesului verbal este inregistrat:

*“Prezentul proces verbal s-a incheiat in 4 (patru) inregistrat in registrul unic de control la pozitia nr.... , la societate sub nr...../15 XI 2004 [...]”*

- Pe ultima fila a procesului verbal apar semnaturile celor trei persoane care au realizat controlul la S.C. ....

- Conform metodologiei de control, actele de control sunt semnate de persoanele care au efectuat verificarea, neexistand obligatia stampilarii procesului verbal cu stampila organului de control.

- La paginile 14, 15 si 16 din actul de control au fost inregistrate prevederile legale in baza carora au fost calculate obligatiile de plata.

Fata de cele prezentate, contestatia urmeaza a se respinge ca neintemeiata.

**IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei** si in conformitate cu prevederile art.185 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

**DECIDE:**

**1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei** formulata impotriva Procesului Verbal nr...../15.11.2004 incheiat de reprezentanti ai Directiei Control Fiscal Prahova.

**2. -** In conformitate cu prevederile alin.(2) al art.187 din O.G. nr.92/2003, republicata si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii, la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

**DIRECTOR EXECUTIV,**