

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR

Decizia nr. 123 din 10.02.2009

Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a fost sesizat de catre Serviciul Juridic prin adresa din data de 15.12.2008 asupra faptului ca prin decizia civila din data de 20.10.2008 , Curtea de Apel Cluj - Sectia Comerciala, de Contencios Administrativ si Fiscal a respins recursul declarat de Directia Generala a Finantelor Publice impotriva sentintei civile din data de 09.06.2008 pronuntata de Tribunal, pe care o mentine in intregime.

Prin sentinta civila din data de 09.06.2008 Tribunalul - Sectia Comerciala, de Contencios Administrativ si Fiscal a admis actiunea formulata de reclamanta SC X SRL, a anulat decizia din data de 05.09.2007 emisa de Directia Generala a Finantelor Publice si a dispus rejudecarea contestatiei.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din data de 11.05.2007 emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 10.05.2007 de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscale si are ca obiect suma totala reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

I. Prin contestatia formulata SC X SRL solicita anularea actelor administrative fiscale atacate pe care le considera netemeinice si nelegale motivand urmatoarele:

Societatii si administratorului acestoria nu i se poate retine vreo culpa, deoarece facturile fiscale au fost inregistrate in evidentele contabile cu respectarea prevederilor codului fiscal si a normelor de aplicare a acestuia.

Prin aceste facturi societatea a achizitionat de la diversi furnizori, marfuri necesare in vederea desfasurarii activitatii fara sa cunoasca, ca unele societati furnizoare nu sunt legal constituite sau ca nu desfasoara activitate, din moment ce au emis acte de provenienta a marfurilor semnate si stampilate.

Obligatia de a verifica societatile furnizoare in ceea ce priveste modul de constituire a acestora si modul de desfasurare a activitatii nu-i apartine, aceasta revenind directiilor generale a finantelor publice , Oficiului Registrului Comertului si altor organe competente cu atributii de control, care ar trebui sa se autosizeze.

Taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de catre organele de inspectie fiscala si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente trebuie recuperate de la furnizorii care au emis facturile si se fac vinovati de nerespectarea prevederilor legale in materie.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 10.05.2007 organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fisala au constatat urmatoarele:

Conform balantei de verificare incheiata la 31.12.2005, societatea inregistreaza taxa pe valoarea adaugata de recuperat in suma de () lei.

Din procesul verbal incheiat la data de 08.05.2006 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fisala rezulta ca societatea verificata a inregistrat in evidenta contabila mai multe facturi fiscale cu o valoare totala de () lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de () lei, emise de catre diverse societati comerciale de pe raza mai multor judete, pe care nu au fost completate toate datele prevazute de formular, respectiv cele referitoare la persoana care a intocmit factura, codul numeric personal al acesteia, datele cu privire la persoana care a facut expeditia, etc.

Avand in vedere deficientele constatate, in baza art.51 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, organele de inspectie fiscala au solicitat directiilor generale ale finantelor publice din judetele unde societatile furnizoare au sediul inscris in documentele in cauza, efectuarea unor controale incruscate la aceste societati prin care sa stabileasca daca societatile sunt identificate cu datele inscrise in facturi, daca au dobândit facturile

fiscale in mod legal, daca au inregistrat in evidenta contabila veniturile realizate si taxa pe valoarea adaugata colectata in baza documentelor emise, precum si daca au fost depuse la organele fiscale teritoriale deconturile de taxa pe valoarea adaugata si declaratiile de impozite si taxe.

Din raspunsurile primite a rezultat ca :

- () facturi fiscale au fost emise in numele unor societati care nu sunt inregistrate la Oficiul Registrului Comertului din judetele unde acestea au sediul inscris documentele in cauza ;

- () facturi fiscale nu apartin furnizorilor inscrisi in documente, nefiind achizitionate de acestia de la distribuitori autorizati ;

- () facturi fiscale au fost emise de catre furnizori care desi le-au ridicat de la distribuitori autorizati, nu le-au inregistrat in evidenta contabila si nu au depus deconturile de taxa pe valoarea adaugata si declaratiile de impozite si taxe la organele fiscale teritoriale. Societatile respective nu au desfasurat activitate economica, iar operatiunile reflectate in aceste documente nu au fost efectuate, acestea de fapt neavand loc.

Fata de cele arata, organele de inspectie fiscală au constatat ca un numar de () de facturi nu indeplinesc conditiile de documente justificative, asa cum prevede Hotararea Guvernului nr.831/1997, prin urmare nu puteau fi inregistrate in evidenta contabila a societatii conform prevederilor art.6 din Legea nr. 82/1991, republicata, deoarece operatiunile economice reflectate in aceste facturi nu au fost efectuate, fiind inregistrate in contabilitate cheltuieli care nu au la baza operatiuni reale.

Avand in vedere cele constatate si intrucat facturile in cauza nu sunt completate cu toate informatiile prevazute la art.29 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata respectiv la art.155 alin (8) din Legea nr. 571/2003 , privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscală au retinut ca societatea nu-si poate exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in baza acestor documente, conform prevederilor art.24 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata si art. 145 alin (8) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Consecinta inregistrarii acestor documente in evidenta contabila a societatii a fost majorarea taxei pe valoarea adaugata deductibila cu suma de () lei, cu aceasta suma fiind diminuata taxa pe valoarea adaugata de plata datorata de societate.

Pentru achizitiile si livrările de cherestea din anul () organele de control au avut în vedere reglementările aduse prin art.160 din Legea nr. 571/2003 privind măsurile simplificate pentru suma de () lei aferenta achizițiilor de material lemnos efectuate în acest an.

Având în vedere că taxa pe valoarea adăugată dedusa nejustificat din facturile fiscale în cauză este mai mare decât suma de rambursat înregistrată în evidența contabilă a societății, organele de inspectie fiscală au calculat accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată dedusa nejustificat conform Ordonantei Guvernului nr.26/2001, Hotărarii Guvernului nr.1513/2002, art.115 și art.116 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicată, Hotărarii Guvernului nr.784/2005 și Legii nr.210/2005.

În baza raportului de inspectie fiscală încheiat în data de 10.05.2007, organele de inspectie fiscală din cadrul Activității de Inspectie Fiscală au emis decizia de impunere din data de 11.05.2007, privind obligațiile fiscale suplimentare în suma totală de () lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în suma de () lei și majorări și penalități de întârziere în suma de () lei.

III. Luând în considerare sustinerile contestației, constatarilor organelor de inspectie fiscală, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative invocate de organele de inspectie fiscală, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de SC X SRL impotriva măsurilor dispuse prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală din data de 11.05.2007, în condițiile în care actele administrative fiscale atacate nu au fost întocmite conform prevederilor legale.

In fapt, prin decizia din data de 05.09.2007 Directia Generala a Finantelor Publice a respins ca nemotivată contestația formulată de SC X SRL impotriva deciziei de impunere din data de 11.05.2007 emisă în baza raportului de inspectie fiscală încheiat în data de 10.05.2007, prin care organele de inspectie fiscală au stabilit în sarcina SC X SRL obligații fiscale suplimentare în suma de totală de () lei reprezentând: taxa pe valoarea adăugată în

suma de () lei si dobanzi si penalitati de intarziere aferente in suma totala de () lei in conformitate cu prevederile pct.12.1 lit.b) din Instructiunile pentru aplicarea titlulu IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobat prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fisicala nr.519/2005, intrucat nu a prezentat motivele de drept in sustinerea contestatiei asa cum prevede art.176 alin (1) lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, iar contestatoarea nu a raspuns solicitarii Biroului Solutionarea Contestatiilor de a le prezenta.

In urma actiunii in contencios administrativ fiscal formulata de SC X SRL, prin sentinta civila din data de 09.06.2008 Tribunalul - Sectia Comerciala, de Contencios Administrativ si Fiscal, contrar prevederilor legale prevazute de codul de procedura fisicala, aplicabile in sistemul cailor administrative de atac, admite actiunea reclamantei , anuleaza decizia din data de 05.09.2007 emisa de Directia Generala a Finantelor Publice - Biroul Solutionarea Contestatiilor si dispune rejudecarea contestatiei.

Impotriva sentintei civile din data de 09.06.2008, Directia Generala a Finantelor Publice a formulat recurs, pe care prin decizia din data de 20.10.2008 Curtea de Apel - Sectia Comerciala , de Contencios Administrativ si Fiscal I-a respins mentionand in intregime sentinta civila din data de 09.06.2008 pronuntata de Tribunal.

Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice s-a investit cu solutionarea contestatiei ca urmare a adresei Serviciului Juridic din data de 15.12.2008, de comunicare a deciziei civile din data de 20.10.2008 a Curtii de Apel- Sectia Comerciala, de Contencios Administrativ si Fiscal.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata , prin raportul de inspectie fisicala incheiat in data de 10.05.2007 organele de inspectie fisicala au constatat ca societatea a inregistrat in evidenta contabila mai multe facturi cu o valoare totala de () lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de () lei, emise de catre

diverse societati comerciale de pe raza mai multor judete , care nu au fost completate cu toate datele prevazute de formular, respectiv cele referitoare la persoana care a intocmit factura, codul numeric personal al acesteia, datele cu privire la persoana care a facut expeditia, etc.

In urma controalelor incruisate efectuate la societatile furnizoare de catre directiile generale ale finantelor publice din judetele in care furnizorii au sediul inscris in fakturile fiscale in cauza s-a constat ca un numar de (), de facturi fiscale nu indeplinesc conditiile de document justificativ asa cum prevede Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru a putea fi inregistrate in evidenta contabila a societatii conform art.6 din Legea nr. 82/1991, republicata, deoarece operatiunile economice reflectate in acestea nu au fost efectuate fiind inregistrate in contabilitate cheltuieli care nu au la baza operatiuni reale, societatea majorandu-si taxa pe valoarea adaugata deductibila cu suma de () lei si diminuand cu aceasta suma taxa pe valoarea adaugata de plata datorata .

Potrivit anexei I "Achizitiile de bunuri neconfirmate" la raportul de inspectie fiscală numarul facturilor fiscale in baza carora a fost inregistrata taxa pe valoarea adaugata in suma de () lei este (), in raportul de inspectie fiscală este (), iar in decizia de impunere din data de 11.05.2007 la punctul 2.1.2 "Motivul de fapt" numarul facturilor fiscale pentru care nu a fost acordat dreptul de deducere este () respectiv: () de facturi fiscale ce provin de la societati care nu au fost inregistrate la Oficiul Registrului Comertului, () facturi fiscale ce nu apartin furnizorilor inscrisi in acestea si () facturi fiscale care provin de la furnizori ce nu au desfasurat activitate.

In drept, art. 107 alin (1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicata, prevede:

"(1)Rezultatul inspectiei fiscale va fi consignat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatarile inspectiei , din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale , raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferentele in plus sau in minus , dupa caz, fata de creanta fiscală existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale . "

Pct. 2.1.3 din anexa nr.2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr.972/2006 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilit de inspectia fiscala" prevede:

"2.1.3 "Temeiul de drept"- se va inscrie detaliat si in clar incadrarea faptei constatare, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celoralte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a texului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va inscrie atat pentru obligatia principala cat si pentru accesoriile calculate la aceasta."

In temeiul prevederilor legale citate, corroborate cu prevederile art. 43 alin. (2) lit. f) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si tinand seama de documentele anexate la dosarul cauzei, se retine ca la punctul 2.1.3. al deciziei de impunere din data de 11.05.2007 pentru calcularea obligatiilor fiscale suplimentare sunt invocate prevederile art.145 alin (8) lit.a) si ale art.155 alin (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in situatia in care () de facturi fiscale, luate in calcul la determinarea taxei pe valoarea adaugata suplimentara de plata, au fost emise in anul 2003, iar Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal a intrat in vigoare la data de 01.01.2004.

Avand in vedere neconcordantele existente pe de o parte intre raportul de inspectie fiscala si anexa I la raport precum si intre aceasta si decizia de impunere pe de alta parte, cu adresa din data de 14.01.2009 Biroul Solutionarea Contestatiilor a solicitat Activitatii de Inspectie Fiscale transmiterea facturilor fiscale in baza carora a fost inregistrata in contabilitate taxa pe valoarea adaugata in suma de () lei, sa preciseze daca achizitiile efectuate de SC X SRL cu facturile fiscale in cauza au la baza operatiuni reale, daca au fost efectuate pentru nevoile firmei si sa se pronunte asupra deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata din facturile fiscale avand in vedere sustinerile contestatoarei si solutia pronuntata intr-o cauza similara de Tribunal - Sectia Comerciala, de Contencios Administrativ si Fiscal, prin care a fost admisa actiunea formulata de reclamant, ramasa irevocabila prin respingerea recursului la data de 28.01.2008 .

Prin raspunsul inregistrat la Directia Generala a Finantelor Publice in data de 21.01.2009 Activitatea de Inspectie Fiscală ne comunica urmatoarele:

Numarul facturilor in baza carora a fost stabilita taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata este () asa cum au fost inscrise in Anexa I la raport insa in cuprinsul raportului de inspectie fiscală nu au fost facute mentiuni despre factura fiscală din data de 10.07.2004 provenind de la SC L SRL si despre factura din data de 12.07.2004 provenind de la SC F SRL .

Potrivit constatarilor din raportul de inspectie fiscală , formulate pe baza raspunsurilor primite de la directiile generale ale finantelor publice unde furnizorii au sediul inscris in facturile emise , organele de inspectie fiscală considera ca societatea nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata din facturile fiscale in cauza.

Activitatea de Inspectie Fiscală nu a raspuns solicitarii de a ne transmite facturile fiscale, motivand ca au fost restituite administratorului societatii.

Conform art.145 alin (3) lit a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;

Potrivit prevederilor legale citate se retine ca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor achizitionate, poate fi dedusa daca se face dovada utilizarii acestora in folosul realizarii de operatiuni taxabile.

Prin contestatia formulata, SC X SRL sustine ca bunurile achizitionate cu facturile fiscale in cauza sunt necesare desfasurarii activitatii si ca nu avea cunostinta ca unele societati furnizoare nu sunt legal constituite sau ca unele societati nu desfasoara activitate, din moment ce au emis acte de provenienta a marfurilor semnate si stampilate .

Luand in considerare sustinerile contestatoarei si actele normative invocate, se retine ca organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa faca o analiza a marfurilor achizitionate cu facturile fiscale in cauza, sa verifice daca au fost intocmite note de receptie pentru marfurile achizitionate, daca au fost intocmite bonuri de consum sau documente de livrare din care sa rezulte ca achizitiile au fost reale si au fost utilizate in vederea desfasurarii de operatiuni taxabile.

Din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 10.05.2007 rezulta ca un numar de () facturi fiscale au fost emise de societati inregistrate la Oficiul registrului comertului, au fost achizitionate de la distributori autorizati, insa nu au fost inregistrate in evidenta contabila a societatilor furnizoare, acestea din urma nedepunand deconturi si declaratii de impozite si taxe la organele fiscale teritoriale, prin urmare organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibila taxa pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi, desi contestatoarea nu este raspunzatoare de depunerea declaratiilor si deconturilor de catre furnizorii acesteia.

De asemenea, prin raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au constatat ca facturile fiscale inregistrate de SC X SRL, nu indeplinesc conditiile de document justificativ deoarece nu au fost completate cu toate datele prevazute de formular, fara sa efectueze o analiza pe fiecare factura in parte, pentru a stabili cu exactitate care sunt datele si elementele necompletate pe facturile respective care sa conduca la concluzia ca facturile in cauza nu pot indeplini calitatea de document justificativ.

Prin rezolutia din data de 03.09.2007 data de Parchetul de pe langa Judecatoria (), in dosarul nr. (), ca urmare a sesizarii prin denuntul penal al Directiei Generale a Finantelor Publice impotriva lui T, administrator al SC X SRL, s-a propus neinceperea urmaririi penale fata de acesta, constatandu-se ca nu sunt

intrunite elementele constitutive ale infractiunii prevazute de art.11 lit.b) si c) din Lega nr.241/2005 .

Tinand seama de cele precizate in cuprinsul deciziei, de actele normative invocate, de sustinerile contestatoarei, de punctul de vedere al organelor de cercetare penala si al instantei de contencios administrativ si fiscal intr-o cauza similara, se impune desfiintarea raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 10.05.2007 si anularea deciziei de impunere din data de 11.05.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscale urmand sa incheie alte acte administrative fiscale ce vor avea in vedere considerentele deciziei.

Fata de cele aratare in continutul deciziei si avand in vedere art.216 alin (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, care precizeaza: " ***Prin decizie se poate desfiinta total sau parcial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare,***" precum si ale pct.102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala aprobat prin Hotararea Guvernului nr.1050/2004, care prevede:

"In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art.185 alin (3) din Codul de procedura fiscala este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat", (art. 185 alin (3) a devenit art.216 alin (3) in urma republicarii Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata), cap.III.3 " Taxa pe valoarea adaugata" din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 10.05.2007 urmeaza sa fie desfiintat, iar decizia de impunere din data de 11.05.2007 urmeaza sa fie anulata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.210 si art.216 alin (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Desfiintarea cap.III.3“Taxa pe valoarea adaugata” din raportul de inspectie fiscală încheiat în data de 10.05.2007 și anularea deciziei de impunere din data de 11.05.2007, urmand să se încheie alte acte administrative fiscale care vor avea în vedere strict considerențele prezentei decizii.

DIRECTOR EXECUTIV