

## **DECIZIA NR.122 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2008**

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata de Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.A.** cu sediul in ..., str. ..., nr. ..., judetul Hunedoara.

Contestatia, a fost formulata impotriva **procesului verbal intermediar nr. .../2003** intocmit de catre organele de control fiscal din cadrul D.G.F.P. a judetului Hunedoara si se refera la suma de ... **lei**, reprezentand:

- ... **lei** - taxa pe valoarea adaugata;
- ... **lei** - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... **lei** - penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... **lei** - impozit pe profit stabilit;
- ... **lei** - dobanzi aferente impozitului pe profit;
- ... **lei** - penalitati aferente impozitului pe profit.

Cu adresa nr. .../2006, Activitatea de control financiar fiscal transmite, contestatia formulata, catre Directia generala de administrare mari contribuabili, in vederea solutionarii.

Directia generala de administrare mari contribuabili emite Decizia nr. .../2006, potrivit careia, contestatia formulata de X se respinge, ca nedepusa in termenul legal.

Prin cererea inregistrata la Tribunalul Hunedoara sub nr. .../2006, X a solicitat instantei, ca prin hotarare judecatoreasca sa se dispuna anulara Deciziei nr. .../2006 si pe cale de consecinta sa se anuleze procesul verbal intermediar nr. .../2003.

In motivarea cererii, reclamanta a aratat, in esenta, ca Directia generala de administrare mari contribuabili a respins contestatia formulata, ca nedepusa in termenul legal.

Prin Sentinta nr. .../2007 pronuntata in sedinta publica din ...2007, Tribunalul Hunedoara admite, ca fondata actiunea introdusa de X si in consecinta, anuleaza Decizia nr. .../2006 si obliga Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara sa solutioneze pe fond contestatia reclamantei impotriva procesului verbal intermediar nr. .../2003.

Prin adresa nr. .../2007, inregistrata la Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara sub nr. .../2007, X solicita

solutionarea pe fond a contestatiei formulata impotriva procesului verbal intermediar nr. .../2003.

Biroul de solutionare a contestatiilor a solicitat Administratiei finantelor publice pentru contribuabili mijlocii, prin adresa nr. .../2007, intocmirea dosarului contestatiei si a referatului cu propunerile de solutionare a acesteia.

Dosarul contestatiei insotit de referatul cu propunerile de solutionare a acesteia a fost transmis, de catre Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii, cu adresa nr. .../2008.

**I. Prin contestatia formulata, X sustine ca nu datoreaza, catre bugetul de stat, debitele stabilite prin procesul verbal intermediar nr. .../2003, motivand urmatoarele:**

- din expertiza contabila, dispusa in cursul urmaririi penale, rezulta ca, cele 183 de facturi (considerate de organele de control ca nu indeplinesc calitatea de document justificativ) indeplinesc conditiile prevazute de H.G. nr. 831/1997 si au fost inregistrate in evidenta contabila, cu respectarea prevederilor Legii contabilitatii si Regulamentului de aplicare a acesteia;

- societatile furnizoare de materiale au existat in perioada anilor 1999 - 2001, in care s-au derulat relatiile comerciale cu X;

- facturile in cauza au fost supuse unor verificari anterioare, cu prilejul rambursarii taxei pe valoarea adaugata, cand au fost considerate documente justificative;

- organele de cercetare penala au retinut ca nu exista fapte care sa constituie obiectul infractiunii de evaziune fiscala, intrucat marfurile, trecute in facturile in cauza, au existat, au fost receptionate si utilizate in desfasurarea activitatii R.A.A.V.J. Petrosani.

**II. Prin procesul verbal intermediar nr. .../2003, organele de inspectie fiscala, au consemnat urmatoarele:**

In perioada ...1999 - ...2002, X a inregistrat in evidenta contabila intrari de materiale consumabile, in valoare de ... lei, din care TVA in suma de ... lei, pe baza unor facturi care nu indeplinesc calitatea de documente justificative, in sensul ca, acestea nu au fost completate cu toate datele prevazute de formular (elemente de identificare a delegatilor, mijloace de transport, data, adresa incompleta a furnizorilor).

Din investigatiile si verificarile efectuate, rezulta ca:

- societatile emitente ale facturilor in cauza nu figureaza in baza de date a Oficiilor Registrului Comertului si a Directiilor Generale a Finantelor Publice, din judetele respective;

- facturile utilizate pentru aceste livrari nu corespund sistemului de numerotare al Imprimeriei Nationale sau altor unitati abilitate, subordonate acesteia;

- un numar limitat de facturi si chitante, emise de Imprimeria Nationala, au fost achizitionate de alti agenti economici, decat cei inscrisi ca si furnizori de bunuri, pe facturile in cauza;

Fata de cele constatate, organele de control nu au acordat drept de deducere pentru **taxa pe valoarea adaugata**, inscrisa in facturile in cauza, in suma de ... lei.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata au fost calculate **dobanzi de intarziere** in suma de ... lei si **penalitati de intarziere** de ... lei.

Totodata, organele de control nu au acordat drept de deducere pentru costul materialelor, inregistrate in evidenta contabila pe baza facturilor care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, astfel ca, au majorat **baza de calcul** a impozitului pe profit cu suma de ... lei.

In urma majorarii bazei de impunere, organele de control au stabilit, in plus, **impozit pe profit** in suma de ... lei.

Pentru neplata in termen a impozitului pe profit au fost calculate **dobanzi de intarziere** in suma de ... lei si **penalitati de intarziere** de ... lei.

**III. Avand in vedere constatarile organelor de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:**

**1. Referitor impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere,** Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara este investita sa se pronunte daca la calculul impozitului pe profit sunt deductibile cheltuielile inregistrate in baza unor facturi care nu indeplinesc conditia de documente justificative.

**In fapt,** controlul a fost efectuat ca urmare adresei nr. .../2003 emisa de Inspectoratul de Politie a Judetului Hunedoara.

In urma controlului efectuat s-au constatat urmatoarele:

- in perioada ...1999 - ....2002, X a inregistrat in evidenta contabila intrari de materiale consumabile, in valoare de ... lei, din care TVA in

suma de ... lei, pe baza unor facturi care nu au fost completate cu toate datele prevazute de formular (elemente de identificare a delegatilor, mijloace de transport, data, adresa incompleta a furnizorilor);

- societatile, emitente ale facturilor in cauza, nu figureaza in baza de date a Oficiilor Registrului Comertului si a Directiilor Generale a Finantelor Publice, din judetele respective;

- facturile utilizate pentru aceste livrari nu corespund sistemului de numerotare al Imprimeriei Nationale sau altor unitati abilitate, subordonate acesteia;

- un numar limitat de facturi si chitante, emise de Imprimeria Nationala, au fost achizitionate de alti agenti economici, decat cei inscrisi ca si furnizori de bunuri, pe facturile in cauza.

Urmare celor constatate, organele de control nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu materialele aprovizionate pe baza facturilor respective pe motiv ca, acestea nu indeplinesc calitatea de documente justificative, astfel ca au au majorat **baza de calcul** a impozitului pe profit cu suma de ... lei.

In urma majorarii bazei de impunere, organele de control au stabilit, in plus, **impozit pe profit** in suma de ... lei.

**In drept**, art. 4 alin. (6) lit. m) din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr. 217/1999, pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, prevede:

„**În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:**

**m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;**”

Conform art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, se prevede:

„**(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.**”

Potrivit art. 6 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:

**„Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.”**

Fata de cele aratate mai sus, se retine ca, cele 183 facturi fiscale in baza carora au fost efectuate inregistrările in evidenta contabila nu pot avea calitatea de documente justificative.

De altfel, din Sentinta penala nr. .../2006, prin care instanta s-a pronuntat asupra faptelor savarsite, rezulta ca:

***„Din probele administrate in cauza a rezultat ca faptuitoarea Iordache Anisoara a acceptat aprovizionarea cu materiale consumabile de la diversi furnizori, prin oferte prezentate direct la sediul unitatii, completand in numele acestora facturile cu date incorecte, iar cercetarile au stabilit ca furnizorii nu existau in realitate sau si-au incetat activitatea. [...]***

***Neputandu-se identifica adevaratii furnizori ai materialelor in discutie, s-au produs consecinte pentru bugetul de stat prin deducerea nelegala a taxei pe valoarea adaugata si diminuarea impozitului pe profit, raspunderea revenind R.A.A.V.J. Petrosani iar litigiul urmand a fi solutionat conform Codului de procedura fiscala, pe cale administrativa [...]*”**

Fata de cele aratate mai sus, se retine ca , in materia impozitului pe profit, legiuitorul a prevazut deductibilitatea cheltuielilor referitoare la operatiuni patrimoniale a caror efectuare sa poata fi justificata in orice moment, prin reflectarea acestora atat in contabilitatea beneficiarului, cat si in cea a furnizorului pe baza de documente justificative cu regim special de inseriere si numerotare, altfel spus, legiuitorul a inteles sa conditioneze deductibilitatea cheltuielilor inregistrate in contabilitate de justificarea acestora prin documente legale.

In cauza, facturile nu au fost alocate de distribuitorul autorizat de formulare cu regim special, societatilor comerciale inscrise la rubrica „furnizor”, prin urmare acestea nu au calitate de documente justificative pentru a fi inregistrate in evidenta contabila.

Pe cale de consecinta, organele de control au procedat in mod legal neacceptand la deducere cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza acestor facturi.

Astfel, in raport de probele existente la dosarul cauzei si de dispozitiile legale care reglementeaza regimul deductibilitatii fiscale a cheltuielilor, la calculul impozitului pe profit se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru **impozitul pe profit** in suma de ... lei.

Avand in vedere ca **dobanzile de intarziere** in suma de ... lei si **penalitatea de intarziere** de ... lei, reprezinta masuri accesorii in raport cu debitul, in baza principiului de drept „*accesoriul urmeaza principalul*” se va respinge contestatia si pentru aceste capete de cerere.

**2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, dobanzile si penalitatea de intarziere** Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara este investita sa se pronunte asupra legalitatii masurii privind neacceptarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturi care nu indeplinesc conditia de documente justificative.

**In fapt**, in urma controlului efectuat s-au constatat urmatoarele:

- in perioada ...1999 - ...2002, X a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, pe baza unor facturi care nu au fost completate cu toate datele prevazute de formular (elemente de identificare a delegatilor, mijloace de transport, data, adresa incompleta a furnizorilor);

- societatile, emitente ale facturilor in cauza, nu figureaza in baza de date a Oficiilor Registrului Comertului si a Directiilor Generale a Finantelor Publice, din judetele respective;

- facturile utilizate pentru aceste livrari nu corespund sistemului de numerotare al Imprimeriei Nationale sau altor unitati abilitate, subordonate acesteia;

- un numar limitat de facturi si chitante, emise de Imprimeria Nationala, au fost achizitionate de alti agenti economici, decat cei inregistrati ca si furnizori de bunuri, pe facturile in cauza.

Urmare celor constatate, organele de control nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei, inscrise in facturi care nu indeplinesc calitatea de documente justificative.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata au fost calculate **dobanzi de intarziere** in suma de ... lei si **penalitati de intarziere** de ... lei.

Referitor la cele constatate, prin Sentinta nr. .../2006, instanta penala retine, ca:

**„Din probele administrate in cauza a rezultat ca faptuitoarea lordache Anisoara a acceptat aprovizionarea cu materiale consumabile de la diversi furnizori, prin oferte prezentate direct la sediul unitatii, completand in numele acestora facturile cu date incorecte, iar cercetarile au stabilit ca furnizorii nu existau in realitate sau si-au incetat activitatea. [...]**

**Neputandu-se identifica adevaratii furnizori ai materialelor in discutie, s-au produs consecinte pentru bugetul de stat prin deducerea nelegala a taxei pe valoarea adaugata si diminuarea impozitului pe profit, raspunderea revenind R.A.A.V.J. Petrosani iar litigiul urmand a fi solutionat conform Codului de procedura fiscala, pe cale administrativa [...]**”

In drept, art. 6 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, precizeaza ca:

**„Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.”**

Astfel, operatiunile inscrise in facturile in cauza nu pot fi inregistrate in contabilitate iar taxa pe valoarea adaugata inscrisa in acestea nu se poate deduce, neavand la baza documente intocmite potrivit legii.

In speta, sunt aplicabile prevederile art. 25 B lit. b) din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, conform carora:

**„Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonanțe de urgență au următoarele obligații:**

**b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile**

**achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;**” precum și cele ale art. 19 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată:

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

**a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;[...]**

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

Totodată, conform pct. 10.6. lit. g) din Hotărârea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată:

**„Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:**

**g) bunuri și servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanța de urgență și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora;**”

Față de cele precizate mai sus, se reține că, organele de control au procedat, în mod legal, neacceptând la deducere taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturi, care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative.

Astfel, în raport de probele existente la dosarul cauzei și de dispozițiile legale care reglementează regimul deductibilității taxei pe valoarea adăugată, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru **taxa pe valoarea adăugată** în suma de ... lei.

Având în vedere că **dobanzile de întârziere** în suma de ... lei și **penalitățile de întârziere** de ... lei, reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul, în baza principiului de drept „*accessorius sequitur principalis*” se va respinge contestația și pentru aceste capete de cerere.



Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 4 alin.(6) lit. m), art. 4 din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr. 217/1999, art. 19 si 25 B lit. b) din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr. 17/2000, art. 213 si art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

### **DECIDE:**

**Respingerea, ca neintemeiata, a contestatiei formulata de S.C. X S.A. formulata impotriva procesului verbal intermediar nr. .../2003** intocmit de catre organele de control fiscal din cadrul D.G.F.P. a judetului Hunedoara referitoare la suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei - dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei - penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata;
- ... lei - impozit pe profit stabilit;
- ... lei - dobanzi aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalitati aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Hunedoara in termen de 6 luni de la data comunicarii.