

DECIZIA NR. 86
din 2006

Direcția generală a finanțelor publice a județului Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Direcția Controlului Fiscal Brașov privind soluționarea contestației depusă de SC X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Controlului Fiscal Brașov în raportul de inspecție fiscală, procesul verbal și Decizia de impunere privind suma reprezentând TVA, dobânzi, penalități aferente TVA, impozit pe profit, dobânzi, penalități aferente impozitului pe profit.

Prin Decizia emisă de D.G.F.P.Brașov s-a dispus suspendarea soluționării cauzei cu privire obligatiile bugetare stabilite suplimentar până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, întrucât actul de control și anexele au fost înaintate Inspectoratului de Poliție.

Prin sentința civilă Tribunalul Brașov a admis acțiunea formulată de SC X, a anulat Decizia D.G.F.P.Brașov și a dispus soluționarea pe fond a contestației formulată de reclamanta împotriva Raportului de inspecție fiscală și procesul verbal întocmit de Direcția Controlului Fiscal Brașov.

Prin Decizia emisă de către Curtea de Apel Brașov s-a respins recursul declarat de D.G.F.P.Brașov împotriva Sentinței Civile a Tribunalului Brașov.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.176 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.174, 175 și 176 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită să soluționeze contestația.

I. SC X contestă măsurile stabilite de organul de inspecție fiscală din cadrul Direcției Controlului Fiscal Brașov, prin raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere prin care s-au stabilit suplimentar impozit pe profit, TVA, dobânzi și penalități aferente, motivând astfel:

În perioada 2003-2004 petenta a desfășurat o serie de operațiuni comerciale cu teavă de inox iar potrivit contractelor încheiate cu furnizorii de teavă, aceștia aveau obligația de a păstra în custodie cantitățile de teavă contractate până la vânzarea mărfii către diverși beneficiari.

Petenta susține că pe parcursul derulării acestor operațiuni comerciale a efectuat înregistrările contabile impuse de lege, a depus în termenul legal deconturile de TVA, declarațiile privind obligațiile de plată la bugetul statului, precum și bilanțurile contabile.

1.In ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar, petenta susține că organul de inspecție fiscală s-a limitat la a constata că un număr de 9 facturi fiscale emise de SC C, SC A, SC O, SC I, nu au calitatea de document justificativ în sensul că nu au înscrise următoarele elemente: localitatea în care furnizorul are sediul social, strada și

numărul la care cumpărătorul are declarat sediul social, la expediție nu este trecut numărul mijlocul de transport, lipsesc datele de identificare ale delegatului.

Petenta susține că organul de inspecție fiscală nu a solicitat acte care să ateste raporturile comerciale dintre părți întrucât factura fiscală nu este singurul document justificativ care dovedește raporturile comerciale dintre părți, între acestea fiind încheiate contracte în care sunt menționate toate datele de identificare ale persoanei juridice.

Totodată, petenta precizează că a pus la dispoziția organelor fiscale și procesele verbale de custodie din care rezultă că marfa a rămas în custodie la SC C până când aceasta a fost revândută de cumpărătoare.

Astfel, petenta susține că în mod nejustificat organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de prevederile pct.2.4. din O.M.P.F. nr.306/2002, O.M.F.P. 425/1998 secțiunea I, lit.B și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată și consideră că înregistrarea în contabilitate a celor 9 facturi cu lipsuri neesențiale nu poate fi considerată o abatere relevantă de la gestionarea formularelor cu regim special având în vedere că, contractele încheiate cu furnizorii de țevă cuprind toate elementele de identificare ale părților.

De asemenea, petenta precizează că a revândut teava de inox la un preț superior celui de cumpărare și nu a urmărit diminuarea bazei de impozitare, cu consecința prejudicierii bugetului de stat iar obligațiile bugetare le-a achitat în termen.

2. În ceea ce privește TVA, petenta precizează:

Referitor la afirmațiile organului de control că nu au fost respectate dispozițiile art.29, pct.B, lit.a) din Legea nr.345/2002 privind TVA , petenta susține că facturile fiscale în cauză au fost procurate legal, au fost emise în urma unor tranzacții legale și au fost însoțite de dovada care atestă calitatea de plătitor de TVA a furnizorului.

De asemenea, facturile fiscale în cauză au fost înregistrate în jurnalele de cumpărări a societății care au stat la baza întocmirii deconturilor de TVA.

Referitor la afirmațiile organului de inspecție fiscală că nu au fost respectate prevederile art.24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind TVA, petenta susține că organul fiscal interpretează restrictiv legea considerând factura fiscală singurul și unicul document în măsură să justifice deducerea de TVA și considera ca legea prevede în mod explicit alternativa deducerii de TVA și cu alte documente legal aprobate.

În ceea ce privește lipsa din facturi a unor elemente cum ar fi data și ora expediției, mijlocul de transport și semnătura delegatului, din moment ce nu poate fi demonstrată relevanța lor în dovedirea incorectitudinii operațiunii, petenta considera ca nu au semnificația ce le-a fost atribuită prin acte de control mai sus menționate.

Prin urmare petenta solicită anularea raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere și admiterea contestației pentru suma reprezentând impozit pe profit, TVA, dobânzi și penalități aferente acestora.

II.Prin raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere organele de inspecție fiscală din cadrul D.C.F. Brașov au stabilit în sarcina petentei impozit pe profit suplimentar, dobânzi, penalități aferente, TVA , dobânzi aferente TVA și penalități aferente TVA.

1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar, organul de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală, precizează:

Urmare a verificării efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul D.C.F.Brașov au considerat ca nedeductibile fiscale cheltuieli pentru descărcarea gestiunii cu țevă inox, cheltuieli cu impozitul pe venit și cheltuieli cu amenzi și penalități.

Organul fiscal a considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile privind descărcarea gestiunii cu țevă înregistrată în evidențele contabile în baza înscrisurilor care nu au calitatea de document justificativ potrivit art.9 alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit și art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În perioada verificată petenta s-a aprovizionat cu teavă de inox de la SC C in baza facturilor fiscale existente in copie la dosar.

Din verificarea modului de întocmire a facturilor s-a constatat ca facturile fiscale mai sus amintite nu au înscrise la rubrica date privind expediția mărfii, datele de identificare ale mijlocului de transport, data , semnătura persoanelor în prezenta cărora s-a efectuat expediția cantitațiilor de bunuri înscrise în factură, adresa cumpărătorului este incompletă, nu se menționează adresa la care marfa a fost lăsată în custodie.

Din balanțele de verificare prezentate în timpul controlului nu rezultă că marfa este în custodia SC C așa cum susține petenta, aceasta nefiind evidențiată în contul 357"Marfuri aflate la teți" .

Totodată, din analiza notelor de recepție și constatare de diferențe întocmite de SC X pentru marfa achiziționată, rezultă că în notele de recepție nu se menționează numele și prenumele persoanelor care au realizat recepția mărfii, respectiv numele gestionarului care le-a primit în gestiune. Pentru mărfurile aflate în custodie la terți, conform susținerilor petentei, notele de recepție și constatare de diferențe trebuiau întocmite la SC C cu personal aparținând celor două societăți.

În raportul de inspecție fiscală organul fiscal precizează că petenta s-a aprovizionat cu teavă și de la furnizorii :

-SC O cu factura fiscală care nu are înscrise toate elementele de identificare respectiv localitatea furnizorului, a cumpărătorului iar la rubrica date privind expediția nu este specificat mijlocul de transport.

-SC A cu factura fiscală, constatându-se că aceasta nu are înscrisă localitatea furnizorului, a cumpărătorului iar la rubrica date privind expediția lipsesc datele de identificare a delegatului.

-SC I cu facturi fiscale care nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

Din verificarea modului de întocmire a facturilor emise de SC I s-a constatat ca acestea nu au înscrise toate elementele de identificare și anume: adresa completă a furnizorului, adresa completă a cumpărătorului, iar la rubrica date privind expediția lipsesc datele de identificare ale delegatului, semnătura de primire a mărfii.

Având în vedere aspectele constatate referitor la documentele de intrare a mărfii în gestiune, organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu descărcarea de gestiune cu țevă înregistrată în evidența contabilă în baza înscrisurilor care nu au calitatea de document justificativ potrivit prevederilor pct.2.4. din O.M.F. nr.306/2002 pentru aprobarea reglementărilor simplificate, armonizate cu directivele europene , secțiunea I lit.B) din O.M.F. nr.425/1998 privind Normele metodologice de întocmire și utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special coroborat cu prevederile art.9 alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit și art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Sumele reprezentând cheltuieli cu impozitul pe venit au fost considerate ca nedeductibile fiscal de organul de inspecție fiscală potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal iar sumele reprezentând amenzi și penalități au fost considerate ca nedeductibile fiscal potrivit prevederilor art.4 alin.(6) lit.b) din O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit și art.I pct.5 din O.U.G. nr.217/1999 pentru modificarea și completarea O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit.

Astfel, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor mai sus mentionate organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar impozit pe profit, dobânzi și penalități.

2. Referitor la TVA stabilită suplimentar, organul de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală, precizează:

Urmare a verificării efectuate a fost considerată ca nedeductibilă fiscal TVA aferentă facturilor fiscale de aprovizionare cu teavă de inox de la furnizorii SC C, SC A, SC I, SC O mai sus menționate și care nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

Astfel, organul de inspecție fiscală a considerat ca nedeductibilă fiscal TVA potrivit prevederilor art.22 alin.(5), art.24 alin.(1) lit.a) și art. 29 pct.B) din Legea nr.345/2002 privind TVA , art.145 alin.(8) lit.a) și art.155alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodată, organul de inspecție fiscală a calculat dobânzi și penalități aferente TVA de plată.

III. Luând în considerare constatările organului de control, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit, dobanzi si penalitati stabilite suplimentar prin raportul de inspecție fiscală, precizăm:

Urmare a verificării efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul D.C.F.Brașov au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile privind descărcarea gestiunii cu țevă inox, cheltuielile cu impozitul pe venit, cheltuielile cu amenzi și penalități potrivit art.9 alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit și art.21 alin.(1) si alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.4 alin.(6) lit.b) din O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit și art.I pct.5 din O.U.G. nr.217/1999 pentru modificarea și completarea O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit.

a) In ceea ce priveste deductibilitatea cheltuielilor privind descarcarea de gestiune **cauza supusă soluționării D.G.F.P. Brașov este de a stabili dacă cheltuielile privind descarcarea gestiunii cu teava inox sunt deductibile fiscal in conditiile in care documentele înregistrate în evidențele contabile nu indeplinesc calitatea de document justificativ.**

În raportul de inspectie fiscala organul fiscal precizează ca SC X, pe perioada verificată, s-a aprovizionat cu teavă de inox de la SC C, drept pentru care s-au întocmit facturi fiscale.

Din verificarea modului de întocmire a facturilor s-a constatat ca facturile fiscale mai sus amintite nu au înscrise la rubrica date privind expediția mărfii, datele de identificare a mijlocului de transport, data , semnătura persoanelor în prezenta cărora s-a efectuat expediția cantitațiilor de bunuri înscrise în factură, adresa cumpărătorului este incompletă, nu se menționează adresa la care marfa a fost lăsată în custodie.

Din balanțele de verificare prezentate în timpul controlului nu rezultă că marfa este în custodia SC C așa cum susține petenta, aceasta nefiind evidențiată în contul 357"Marfuri aflate la teți" .

Totodată, din analiza notelor de recepție și constatare de diferențe întocmite de SC X pentru marfa achiziționată rezultă că în notele de recepție nu se menționează numele și prenumele persoanelor care au realizat recepția mărfii, respectiv numele gestionarului care le-a primit în gestiune. Pentru mărfurile aflate în custodie la terți, conform susținerilor petentei, notele de recepție și constatare de diferențe trebuiau întocmite la SC C, cu personal aparținând celor două societăți.

In raportul de inspecție fiscală organul fiscal precizează că petenta s-a aprovizionat cu teavă și de la furnizorii :

-SC O - factura fiscală- nu are înscrise toate elementele de identificare respectiv localitatea furnizorului, a cumpărătorului iar la rubrica date privind expediția nu este specificat mijlocul de transport.

-SC A - factura fiscală- constatându-se că aceasta nu are înscrisă localitatea furnizorului, a cumpărătorului iar la rubrica date privind expediția lipsesc datele de identificare a delegatului.

-SC I - factura fiscală-din verificarea modului de întocmire a facturilor s-a constatat ca acestea nu au înscrise toate elementele de identificare și anume: adresa completă a furnizorului, adresa completă a cumpărătorului, iar la rubrica date privind expediția lipsesc datele de identificare ale delegatului, semnătura de primire a mărfii.

În contestația formulată petenta susține că organul de inspecție fiscală s-a limitat la a constata că un număr de 9 facturi fiscale emise de SC C, SC A, SC I, în perioada 14.10.2003-05.04.2004 nu au calitatea de document justificativ în sensul că nu au înscrise următoarele elemente: localitatea în care furnizorul are sediul social, strada și numărul la care cumpărătorul are declarat sediul social, la expediție nu este trecut numărul mijlocul de transport, lipsesc datele de identificare ale delegatului.

Totodată, petenta precizează că a pus la dispoziția organelor fiscale procesele verbale de custodie din care rezultă că marfa a rămas în custodie la SC C până când aceasta a fost revândută de cumpărătoare.

Astfel, petenta susține că în mod nejustificat organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de prevederile pct.2.4. din O.M.P.F. nr.306/2002, O.M.F.P. 425/1998 secțiunea I, lit.B și art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată și consideră că înregistrarea în contabilitate a celor 9 facturi cu lipsuri neesențiale nu poate fi considerată o abatere relevantă de la gestionarea formularelor cu regim special având în vedere că, au fost încheiate contracte cu furnizorii de țevă care cuprind toate elementele de identificare ale părților.

În fapt, verificarea SC X s-a efectuat urmarea a adresei Inspectoratului de Poliție al jud. Brașov, înregistrată la D.C.F. Brașov, în vederea soluționării dosarului penal înregistrat la Parchetul de pe lângă Tribunalul Brașov.

Prin adresa mai sus amintită, Serviciul de Investigare a Fraudelor din cadrul I.J.P.Brașov solicită efectuarea unei inspecții fiscale la SC X, privind modul de înregistrare în evidențele contabile ale societății a facturilor fiscale de aprovizionare cu țevă de la furnizorii SC C, SC I și SC A precum și modul de descărcare a gestiunii cu țevă, prin emiterea de facturi în fals către SC C, SC A și SC P.

Totodată, prin adresa mai sus amintită Serviciul de Investigare a Fraudelor din cadrul I.J.P.Brașov solicită efectuarea unor inspecții fiscale de fond care să vizeze următoarele obiective:

-legalitatea și realitatea facturării cantitatilor de țevă de inox de la SC C, SC A și SC I către SC X

-legalitatea și realitatea facturării cantitatilor de țevă de inox de la SC X către SC C, SC A și SC P.

Urmarea a controlului încrucișat realizat la SC C, furnizor de țevă de inox și totodată cumpărător de țevă inox al SC X, și finalizat prin raportul de inspecție fiscală, referitor la aprovizionarea cu țevă inox, s-au constatat următoarele:

SC C în perioada 2003-2004 s-a aprovizionat cu țevă inox de la următorii furnizori:

-SC V, care din adresa întocmită de Activitatea de Control Fiscal Prahova urmarea a adresei Direcției Contrilului Fiscal Brașov, rezultă că nu au putut fi identificați reprezentanții acestei societăți, la sediul social declarat locuia o altă persoană care nu are cunoștința despre societate și asociații săi, iar societatea nu a depus declarații privind

obligatiile de plata catre bugetul statului si deconturi de TVA din luna octombrie 2002 iar ultimul bilant contabil a fost depus la semestrul I 2002.

-SC A, care urmare a verificarii s-a constatat ca aceasta s-a aprovizionat cu intreaga cantitate teava inox de la SC V Ploiesti.

-SC Y care urmare a verificarii s-au constata urmatoarele:

Din adresa emisa de AFP Brasov, urmare a adresei D.C.F.Brasov, rezulta urmatoarele:

-ultimul control fiscal a avut ca obiective obligatiile fiscale ale societatii pana in luna decembrie 1998

-ultimul bilant depus de societate este cel la 30.06.2001

-ultimele declaratii privind obligatiile catre bugetul statului si deconturi de TVA sunt cele aferente lunii decembrie 2001

Totodata, din Declaratia lichidatorului SC Y data ca urmare a solicitarii organului fiscal din cadrul D.C.F. Brasov, rezulta urmatoarele:

-in urma notificarii si deplasarii la sediul social al SC Y, lichidatorul societatii a constatat ca debitoarea nu functioneaza si nu a functionat la adresa mai sus mentionata iar proprietarul imobilului nu-l cunoaste pe administratorul societatii si nu are cunostinta ca la adresa respectiva sa fi functionat vreo societate comerciala

-pentru identificarea administratorului s-au facut interventii la Politia din jud.Dambovita unde acesta figureaza cu domiciliul in buletin dar politia a comunicat ca nu mai locuieste pe raza comunei de 10 ani

-intrucat nu s-a identificat administratorul nu s-a putut intra in posesia documentelor contabile, a certificatului de inmatriculare si a stampilei societatii

-lichidatorul precizeaza ca in cursul anului 2004 a fost instiintat de catre Politia Brasov ca in gara se vand facturi si chitantiere cu antetul SC Y.

De asemenea, lichidatorul a prezentat organului fiscal Incheierea data de Tribunalul Brasov in sedinta publica din 30.10.2003 din care rezulta ca Procedura reorganizarii judiciare si a falimentului SC Y a fost inchisa.

-SC Z- petenta s-a aprovizionat cu teava mata pe facturi fiscale care nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

Referitor la controlul incrucisat realizat la SC I si finalizat prin raportul de inspectie fiscala rezulta ca in perioada verificata petenta s-a aprovizionat cu teava de inox de la:

-SC Z- din verificarea modului de întocmire a facturilor s-a constatat ca facturile fiscale mai sus amintite nu au înscrise adresa completă a furnizorului și cumpărătorului, semnătura de primire a mărfii, semnătura delegatului iar din adresa emisă de D.G.F.P. Prahova, răspuns la adresa DCF Braşov, rezultă că SC Z nu mai funcţionează la sediul declarat, reprezentantul legal al societăţii nu a putut fi identificat, contribuabilul nu a depus de la înfiinţare până la zi declaraţii privind obligaţiile de plată la bugetul statului, deconturi TVA și bilanţ contabil.Referitor la numele delegatului înscris în facturile mai sus amintite, emisă de Inspectoratul de Poliţie al jud.Braşov, urmare a adresei DCF Braşov, rezultă că delegatul înscris in facturile fiscale nu poate fi identificat iar cartea de identitate a aparţinut altei persoane care a declarat-o pierdută.

-SC B.-din verificarea modului de întocmire a facturii fiscale s-a constatat că aceasta nu are înscrisă adresa completă a furnizorului și cumpărătorului, lipseşte numărul de înmatriculare a societăţii la Oficiul Registrul Comerţului iar la rubrica date privind

expediția nu sunt trecute mijlocul de transport, data și ora expediției, semnătura delegatului.

-**SC IC** -cu factura fiscală -lipsă semnătura de primire a mărfii și a persoanei care a făcut expediția, lipsă număr aviz de însoțire a mărfii

-**SC A**- factura fiscală - adresă incompletă furnizor și cumpărător, lipsește numărul de înmatriculare la ORC a cumpărătorului iar la rubrica privind expediția nu sunt înscrise datele de identificare ale delegatului, mijlocul de transport, data, ora expediției și semnătura.

-**SC S** - cu factura fiscală- adresă incompletă furnizor și cumpărător, nu are înscris numărul de înmatriculare la ORC a furnizorului și cumpărătorului, contul și banca iar la rubrica privind expediția nu sunt trecute mijlocul de transport , ora , data și semnătura.

-SC C

Din verificarea modului de întocmire a facturilor fiscale emise de SC C s-a constatat că facturile fiscale nu au înscrise adresa completă a furnizorului și cumpărătorului, la rubrica privind expediția nu sunt trecute ora, data și semnătura și lipsa semnăturii de primire a mărfii.

Referitor la **SC A** precizăm:

Din raportul de inspectie fiscala intocmit la SC C si amintit mai sus, organul fiscal precizeaza ca SC A s-a aprovizionat cu teava mata de inox de la SC V din Ploiesti, care din adresa emisa de Activitatea de Control Fiscal Prahova urmare a adresei Directiei Controlului Fiscal Brasov, rezulta ca aceasta societate si reprezentantii acesteia nu a putut fi identificati de organele fiscale din Prahova intrucat la sediul social declarat locuia o alta persoana care nu are cunostinta despre societate si asociatii sai, iar societatea nu a depus declaratii privind obligatiile de plata catre bugetul statului si deconturi de TVA din luna octombrie 2002 iar ultimul bilant contabil a fost depus la semestrul I 2002.

Referitor la clientul **SC P** caruia SC X ia vandut teava inox, prin adresa, organul fiscal din cadrul Directiei Controlului Fiscal Brasov precizează faptul ca in baza de date a Directiei Generale a Finantelor Publice Brasov nu figurează societatea mai sus mentionata.

Avand in vedere cele prezentate mai sus si analizand dosarul cauzei se constata urmatoarele:

SC X s-a aprovizionat cu teavă de inox de la SC C iar marfa achizitionata cu facturile fiscale mai sus amintite au fost facturate catre SC P.

SC X s-a aprovizionat cu teavă de inox de la SC O cu factura fiscală iar marfa a fost vanduta catre SC A.

SC X s-a aprovizionat cu teavă de inox de la SC A cu factura fiscală iar marfa achizitionata a fost vanduta catre SC C cu factura fiscal.

SC X s-a aprovizionat cu teavă de inox de la SC I iar marfa achizitionata a fost vanduta catre SC C si SC P.

Intrucat facturile fiscale emise de furnizorii de teava inox ai petentei nu au inscrise toate elementele de identificare a furnizorilor, a cumparatorilor, date privind expeditia marfii, in notele de receptie pentru marfa aflata in custodie la SC C nu se mentioneaza numele persoanelor membre in comisia de receptie iar aceste note de receptie trebuiau intocmite de catre SC C (locul de depozitare a marfii mentionat de catre administratorul SC X) in doua exemplare cu personal apartinand celor doua societati, in balanta de verificare a petentei nu se regaseste contul 357"Marfuri aflate la terti" iar ca urmare a controalelor incrucisate la furnizorii de teava s-a constatat ca acestia la randul lor s-au aprovizionat cu teava pe facturi fiscale care nu au calitate de document justificativ dupa

cum am precizat mai sus rezulta ca facturile fiscale de aprovizionare de teava inox prezentate in sustinerea cauzei de catre contribuabil nu au calitatea de document justificativ.

In drept, art.6 din H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora coroborat cu pct.2.4 din OMF nr.306/2002 pentru aprobarea reglementarilor contabile simplificate armonizate cu directivele europene si prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, precizează:

-art.6 din H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora

"Procurarea si utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere si numerotare din alte surse decat cele prevazute in prezenta hotarare sunt interzise. Operatiunile consemnate in aceste fomulare nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documente legale de provenienta."

-pct.2.4 din OMF nr.306/2002 pentru aprobarea reglementarilor contabile simplificate armonizate cu directivele europene

"Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.

Documentele justificative cuprind, cel puțin, următoarele elemente principale:

- a) denumirea documentului;*
- b) denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul;*
- c) numărul și data întocmirii acestuia;*
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice (când este cazul);*
- e) conținutul operațiunii economice și, dacă este cazul, temeiul legal al efectuării acesteia;*
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;*
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;"*

-art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată,

"(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajaza raspunderea persoanelor care le-a intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate."

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate SC X avea obligația de a verifica elementele înscrise în facturile de achiziționare a mărfurilor.

Pentru cazul in speta sunt aplicabile prevederile prevederile art.9 alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit si art. 21 alin.(4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizează:

-art.9 alin.(7) lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit

"Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;"

-art. 21 alin.(4) lit. f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

"Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor"

Având în vedere prevederile legale mai sus enunțate, aspectele constatate referitor la furnizorii de teavă inox, documentele de intrare a mărfii în gestiune, precum și inexistența SC P, client al SC X, cheltuielile cu descărcarea de gestiune cu țevă înregistrată în evidența contabilă în baza înscrisurilor care nu au calitatea de document justificativ nu sunt deductibile fiscal.

b) Referitor suma reprezentând cheltuieli cu impozitul pe venit și cheltuielile reprezentând amenzi și penalități considerate ca nedeductibile fiscal de către organul de inspecție fiscală și contestate de către petenta, precizăm:

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P.Brașov se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere în condițiile în care petenta nu prezintă nici un argument în susținerea cauzei.

În fapt, organele fiscale din cadrul D.C.F.Brasov a considerat ca nedeductibilă fiscal suma reprezentând cheltuieli cu impozitul pe venit potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

De asemenea, au fost considerate ca nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentând amenzi și penalități potrivit prevederilor art.4 alin.(6) lit.b) din O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit și art.I pct.5 din O.U.G. nr.217/1999 pentru modificarea și completarea O.G. nr.70/1994 privind impozitul pe profit.

Prin contestația formulată petenta nu este de acord cu impozitul pe profit stabilit suplimentar prin Decizia de impunere dar nu face referire la suma reprezentând cheltuieli cu impozitul pe venit și cheltuielile reprezentând amenzi și penalități considerate ca nedeductibile fiscal de către organul de inspecție fiscală.

În drept, se vor aplica prevederile art.176 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;"

Având în vedere că petenta nu a prezentat motivele de fapt și de drept, elemente pe care trebuie să le cuprindă contestația, precum și documente justificative în susținerea cauzei urmează a se respinge contestația ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.

Astfel, prin considerarea ca nedeductibilă fiscal a sumei reprezentând cheltuieli pentru descărcarea gestiunii cu țevă inox, cheltuieli cu impozitul pe venit, cheltuieli cu amenzi și penalități, organul de inspecție fiscală în mod legal a stabilit suplimentar

impozit pe profit potrivit prevederilor art.7 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit si art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizează:

-art.7 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit

"(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile."

-art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

"(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile."

Avand in vedere prevederile legale mai sus invocate urmează a se respinge ca neintemeiata contestatia petentei pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar de catre organul fiscal prin decizia de impunere.

Dobânzile și penalitățile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar au fost calculate de organul fiscal potrivit prevederilor art.12, 13, 14 si 16 din O.G. nr.61/2002 privind creantele fiscale si art.108,114,115 si 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind codul de procedura fiscala.

Avand in vedere principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmează principalul urmează a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru dobânzile și penalitățile aferente impozitului pe profit.

2.Referitor la TVA considerata ca nedeductibila fiscal de catre organul de inspectie fiscală prin raportul de inspectie fiscală, dobânzi și penalități aferente TVA de plată, precizăm:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P. Brașov este de a stabili dacă petenta poate beneficia de dreptul de deducere a TVA înscrisă în facturi fiscale de aprovizionare cu teava inox care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

Urmare a verificării efectuate a fost considerată ca nedeductibilă fiscal TVA aferentă facturilor fiscale de aprovizionare cu teavă de inox de la furnizorii SC C, SC A, SC I, SC O mai sus menționate și care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

In contestatia formulata, petenta susține că facturile fiscale în cauză au fost procurate legal, au fost emise în urma unor tranzacții legale și au fost însoțite de dovada care atestă calitatea de plătitor de TVA a furnizorului.

De asemenea, facturile fiscale în cauză au fost înregistrare în jurnalele de cumpărări a societății care a stat la baza întocmirii deconturilor de TVA.

Referitor la afirmațiile organului de inspectie fiscală că nu au fost respectate prevederile art.24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind TVA, petenta susține că organul fiscal interpretează restrictiv legea considerând factura fiscală singurul și unicul document în măsură să justifice deducerea de TVA, când legea prevede în mod explicit alternativa deducerii de TVA și cu alte documente legal aprobate.

In drept, pentru cazul in speta sunt aplicabile prevederile art.22 alin.(5) și art 24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind TVA și art.62 din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind TVA precizează:

-art.22 alin.(5) din Legea nr.345/2002 privind TVA

"(5) Taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin. (4) pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată;"

-art. 24 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind TVA

"(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;"

-art.62 din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind TVA

"(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997"

Pentru cazul în speță sunt aplicabile și prevederile art.29 pct.B) lit.b) din Legea nr.345/2002 privind TVA , care precizează:

"Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligații:

b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru operațiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului. Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum și lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente;"

Din cadrul legislativ mai sus menționat rezultă că, cumpărătorul poate fi tras la răspundere pentru neverificarea întocmirii corecte a documentelor.

De asemenea, pentru cazul în speță sunt aplicabile prevederile art.145 alin.(8), și art.155 alin(8) din Legea nr.571 privind Codul fiscal unde se precizează:

-art.145 alin.(8) din Legea nr.571 privind Codul fiscal

"(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală,

care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.”

-art.155 alin(8) din Legea nr.571 privind Codul fiscal

“(8) *Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:*

- a) seria și numărul facturii;*
- b) data emiterii facturii;*
- c) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;*
- d) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;*
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;”*
- h) valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile.*

De asemenea sunt aplicabile prevederile pct.51(2) din H.G.nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.6 din H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, care precizează:

-pct.51(2) din H.G.nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal

“(2) *Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare.*”

-art.6 din H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora

"Procurarea si utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere si numerotare din alte surse decat cele prevazute in prezenta hotarare sunt interzise.Operatiunile consemnate in aceste fomulare nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documunte legale de provenienta."

Întrucât facturile fiscale existente la dosarul cauzei nu conțin toate datele de identificare ale furnizorilor de teava de inox, date privind expeditia marfii iar ca urmare a verificarilor încrucisate realizate la furnizorii de marfa s-a constatat ca acestia la randul lor s-au aprovizionat cu teava de inox de la furnizori care la data emiterii facturilor nu mai functionau dupa cum am mentionat la capitolul impozit pe profit, petenta nu are drept de deducere a T.V.A. aferentă acestor intrări de mărfuri.

Având în vedere prevederile legale aplicabile în speță, faptul că petenta a dedus TVA în baza unor facturi incomplete care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ potrivit prevederilor legale, urmează a se menține ca legale constatările organelor de

inspecție fiscală cu privire la respingerea la deducere a TVA aferentă facturilor fiscale de aprovizionare cu teavă de inox de la furnizorii SC C, SC A, SC I, SC O.

Dobânzile și penalitățile aferente TVA de plată au fost calculate de organul fiscal potrivit prevederilor art.33 din Legea nr.345/2002 privind TVA coroborat cu art.12, 13, 14 și 16 din O.G. nr.61/2002 privind creanțele fiscale și art.108,114,115 și 120 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscală.

Având în vedere principiul de drept potrivit căruia accesoriul urmează principalul urmează să se respingă contestația ca neîntemeiată pentru dobânzile și penalitățile aferente TVA de plată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.6 din H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, art.7 și art.9 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, art.22 alin.(5), art.24 alin.(1) lit.a) și art.29 pct.B) din Legea nr.345/2002 privind TVA, art.62 din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind TVA, art. 19, art.21, art.145.alin.(8) lit.a), art.155 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal pct.51(2) din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal art. 12,13 și 14 din O.G. nr.61/2002 republicată privind colectarea creanțelor bugetare, art. 114, 115, 120, 176 și art.186 din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală se,

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC X înregistrată la D.G.F.P. Brașov.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Brașov în termenul prevăzut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.