

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR

Decizia nr. 163 din 02.10.2009 privind solutionarea contestatiei formulate de **SC X SRL** cu domiciliul fiscal in loc. B., str. Al.I.C., nr...., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr./04.08.2009 si reinregistrata sub nr./19.08.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr..../12.08.2009 asupra contestatiei depuse de SC X SRL, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../19.08.2009.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr./25.06.2009, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 12.06.2009 si are ca obiect suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Contestatia a fost depusa prin avocat, conform imputernicirii avocatale , anexata in original la dosarul cauzei, in termenul prevazut de art.207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1) si art.209 alin. (1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 , republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata SC X SRL solicita anularea in parte a actelor administrative fiscale atacate in ce priveste taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta anilor 2003 si 2004 motivand urmatoarele:

Constatarile din raportul de inspectie fiscala pe baza carora a fost emisa decizia de impunere sunt neintemeiate, iar concluzia organelor de inspectie fiscala ca achizitiile efectuate in anii 2003 si 2004 nu ar fi reale si ca facturile fiscale nu ar contine toate elementele obligatorii, este fara justificare.

Lipsa unor inscrisuri ca fise de magazie, devize de lucrari , certificate de garantie , note de receptie si bonuri de consum, nu dovedeste inexistenta achizitiilor respective si nici un text de lege nu conditioneaza inregistrarea in contabilitate a facturilor fiscale de aceste documente.

Faptul ca aceste facturi exista si aparenta de legalitate a acestora conduce la concluzia bunei credinte a societatii in operatiunile contabile efectuate, astfel ca organele fiscale le-au exclus in mod nelegal de la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata .

Art.29 pct.B. lit.b) din Legea nr.345/2002 stipuleaza in ce conditii se pierde dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata, insa nici unul din aceste aspecte nu a intervenit in situatia de fata , facturile fiind corect completate si pe formulare cu regim special cu respectarea elementelor obligatorii prevazute de art. 29 pct.B lit.a) din Legea nr. 345/2002, respectiv art. 155 alin. (8) din Codul fiscal .

Contestatoarea sustine ca cea mai mare parte din marfa furnizata reprezinta material lemnos , care avea un regim special, respectiv facturile si transportul fiind obligatoriu a fi insotite de avize de expeditie tip, inseriate , care se pot obtine de la Regia Nationala a Padurilor numai de persoanele autorizate in conformitate cu art.7 alin.(2) din Hotararea Guvernului nr. 735/1998 . Acelasi act normativ instituie la art.6 alin.(2) responsabilitatea persoanelor care elibereaza documentele de insotire a materialelor lemnoase pentru intocmirea corespunzatoare a acestora si pentru exactitatea datelor inscrise.

De asemenea, contestatoarea considera ca obligatia si competenta de a efectua cercetari cu privire la veridicitatea datelor inscrise in documentele contabile prezentate nu-i apartine, aceasta revenind statului prin organele sale, inclusiv cele fiscale, prin urmare daca s-a produs un prejudiciu acesta trebuie acoperit de partea responsabila, repectiv societatile care au emis facturile.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 12.06.2009 organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2003 - 31.12.2008.

SC X SRL este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J...../1998 si are ca obiect principal de activitate "Exploatarea forestiera" cod CAEN 0220.

In urma verificarii modului de determinare si evidentiere a taxei pe valoarea adaugata si a realitatii operatiunilor efectuate coroborat cu specificul activitatii desfasurate, organele de inspectie fiscala au constatat ca exista suspiciuni cu privire la inregistrarea in evidenta contabila a unor facturi de achizitii de bunuri efectuate de societate in anii 2003 si 2004.

Pentru stabilirea realitatii achizitiilor de bunuri inregistrate in evidenta contabila a SC X SRL , organele de inspectie fiscala au solicitat directiilor generale ale finantelor publice din judetele unde societatile furnizoare au sediul inscris in facturile de achizitii sa procedeze la efectuarea unor controale incrucisate pentru a stabili daca societatile respective sunt identificate cu datele inscrise in facturi , daca au dobandit in mod legal facturile si daca au inregistrat in evidenta contabila veniturile realizate si taxa pe valoarea adaugata colectata in baza documentelor respective, precum si daca au fost depuse la organele fiscale teritoriale deconturile de taxa pe valoarea adaugata si declaratiile de impozite.

Din raspunsurile primite, rezulta ca un numar de .. de facturi fiscale din care .. au fost emise in numele unor societati care nu sunt inregistrate la Oficiul Registrului Comertului din judetele unde acestea au sediul inscris in facturile respective, iar .. nu apartin furnizorilor inscrisi in documentele respective , nefiind achizitionate de acestia de la distribuitori autorizati, nu indeplinesc calitatea de documente justificative.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in majoritatea facturilor fiscale sunt inscrise piese de schimb pentru care contribuabilul nu justifica necesitatea utilizarii reale a acestora , neintocmind note de receptie si bonuri de consum.

Pentru piesele de schimb, pe care administratorul societatii sustine ca le-ar fi folosit la mijloacele de transport si utilajele de lucru din dotare, era obligatoriu sa intocmeasca devize de lucrari de reparatii , sa tina o evidenta clara a acestora si sa intocmeasca fise de magazie pentru fiecare piesa de schimb in parte. Societatea nu detine nici o evidenta primara, inregistrand in contabilitate doar cheltuiala, care nu justifica achizitia pieselor de schimb , iar la

facturile fiscale nu sunt anexate certificatele de garantie a pieselor de schimb.

Pentru facturile in care este inregistrat material lemnos societatea nu a intocmit note de receptie , bonuri de consum si situatia privind intrarile si iesirile de material lemnos din gestiunea societatii, in vederea stabilirii realitatii acestor operatiuni.

Conform declaratiei administratorului societatii, desi nu avea obligatia solicitarii de la furnizori a documentelor justificative privind existenta si realitatea respectivelor societati, neputand face dovada necesitatii reale a pieselor de schimb inregistrate in facturi, organele de inspectie fiscala au conchis ca nu s-a dovedit nici realitatea operatiunilor economice respective.

Fata de cele constatate , organele de inspectie fiscala au stabilit ca un numar de ... de facturi fiscale inregistrate in evidenta contabila de SC X SRL in anul 2003 si 2004, nu indeplinesc calitatea de documente justificative asa cum prevede art. 6 din Hotararea Guvernului nr.831/1997 si art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicata, fiind inregistrate in contabilitate cheltuieli care nu au la baza operatiuni reale.

Facturile fiscale nu sunt completate cu toate datele obligatorii prevazute la art. 29 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare la data emiterii facturilor din anul 2003 si la art. 155 alin. (8) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la data emiterii facturilor din anul 2004, iar prin inregistrarea in contabilitate a unor documente care nu indeplinesc conditia de document justificativ asa cum rezulta din art. 24 din Legea nr. 345/2002 si art. 145 alin. (8) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, societatea a dedus nejustificat in anul 2003 taxa pe valoarea adaugata in suma de lei , iar in anul 2004 taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

In baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 12.06.2009, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au emis decizia de impunere nr./25.06.2009 prin care au stabilit obligatii fiscale suplimentare reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei din care SC X SRL contesta suma de lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala , s-au retinut urmatoarele:

1.Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei lei stabilita de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr./25.06.2009 .

In fapt, in perioada 2003 - 2004 SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila un numar de ... de facturi fiscale reprezentand achizitii de piese de schimb si material lemnos, in valoare totala de lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, emise de catre societati comerciale din judetele Brasov, Buzau, Cluj, Dolj, Hunedoara, Mures, Prahova, Satu Mare, Sibiu, Suceava, Timis si municipiul Bucuresti .

Avand suspiciuni cu privire la realitatea si legalitatea inregistrarii operatiunilor efectuate de SC X SRL, organele de inspectie fiscala au solicitat directiilor generale ale finantelor publice din judetele unde societatile furnizoare au sediul inscris in documentele in cauza efectuarea de controale incrucisate la furnizorii inscrisi in facturile respective prin care sa stabileasca daca societatile sunt identificate cu datele inscrise in facturi, daca au dobandit 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.

Conform constatarilor din procesele verbale intocmite in urma controalelor incrucisate un numar de ... de facturi fiscale au fost emise in numele unor societati care nu sunt inregistrate la Oficiul Registrului Comertului din judetele unde acestea au sediul inscris in facturile respective, iar .. facturi fiscale nu au fost emise de contribuabilii verificati si nu au fost achizitionate de acestia de la distribuitori autorizati.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au stabilit ca facturile fiscale in cauza nu indeplinesc calitatea de

document justificativ prin urmare, taxa pe valoarea adaugata inscrisa in acestea nu este deductibila.

In drept, art. 1 alin. (5) 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, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data emiterii facturilor in cauza, prevede:

“ Sistemul unitar de inseriere si numerotare a formularelor tipizate cu regim special se asigura, la nivel national, de catre Ministerul Finantelor si Regia Autonoma “ Imprimeria Nationala”. Formularele prevazute prevazute in anexa nr.1A se asigura de catre Regia Autonoma “Imprimeria Nationala” sau de alte unitati tipografice sub supravegherea acesteia, selectate pe baza criteriilor stabilite prin ordin al ministrului finantelor.”

Art.6 al aceluiasi act normativ , precizeaza:

“ 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 formulare nu pot fi inregistrate in contabilitate , iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documente legale de provenienta.”

Luand in considerare prevederile legale citate si cele precizate in continutul deciziei se retine ca facturile fiscale in speta nu au fost achizitionate de catre furnizorii inscrisi in acestea de la agenti economici autorizati de Ministerul Finantelor, deoarece societatile emitente nu sunt inregistrate la Oficiul Registrului Comertului sau facturile fiscale apartin altor societati decat cele emitente, prin urmare, operatiunile consemnate nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documente legale de provenienta.

In consecinta , cata vreme legea opreste expres inregistrarea in contabilitate a operatiunilor fara documente legale de provenienta, este imposibila deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta unor astfel de operatiuni.

Conform art.24 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare la data emiterii facturilor aferente anului 2003 , care precizeaza:

“ Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

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;”

Conform pct.62 din Normele de aplicarea a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata aprobate prin Hotararea Guvernului nr.598/2002:

“ Documentele legale prevazute la art.24 alin. (1) lit.a) din lege, in baza carora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adaugata, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finantelor publice emise in baza Hotararii Guvernului nr.831/1997(...).”

Art. 145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , in vigoare la data emiterii facturilor aferente anului 2004 , precizeaza:

“Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adugata 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, cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata. Beneficiarii serviciilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) si art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt inregistrati ca

platitori de taxa pe valoarea adaugata, justifica taxa dedusa, cu factura fiscala, intocmita potrivit art. 155 alin. (4);”

Fata de cele precizate se retine ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, SC X SRL trebuie sa detina facturi fiscale legal aprobate, emise de persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Facturile fiscale in cauza nu au fost emise de furnizorii inregistrati in acestea sau societatile furnizoare nu exista ca persoane juridice, asa cum s-a constatat din cercetarile intreprinse, nefiind inregistrate la Oficiul Registrului Comertului, in aceste conditii nu aveau posibilitatea procurarii si emiterii unor documente de livrare a marfurilor si implicit nu puteau fi inregistrate ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata.

In consecinta, facturile fiscale emise de societatile furnizoare nu au calitatea de document legal aprobat pentru a putea fi inregistrat in contabilitate si prin urmare SC X SRL nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Sustinerea contestatoarei ca nu avea obligatia de a face cercetari cu privire la veridicitatea datelor inscrise in documentele contabile prezentate de furnizori si ca de prejudiciul produs statului raspund persoanele care au emis facturile, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece conform art.6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 care precizeaza:

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarii in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit , vizat si aprobat , precum celor care le-au inregistrat in contabilitate dupa caz”.

Obligatia de verificare a legalitatii documentelor de provenienta, reprezinta doar o norma de protectie in favoarea agentilor economici, ceea ce inseamna ca indeplinirea acestei obligatii preintampina doar urmarile inregistrarii in contabilitate a inregistrurilor ce nu au calitatea de document justificativ, dar nu poate constitui prin ea insasi un temei de inlaturare a consecintelor legale.

Prin urmare, SC X SRL trebuia sa verifice legalitatea documentelor de provenienta pentru propria protectie, dar nicidecum o asemenea verificare nu poate inlatura sanctiunea

prevazuta de lege, respectiv interdictia inregistrarii in contabilitate a acestor documente, cu consecinta imposibilitatii deducerii taxei pe valoarea adaugata.

In concluzie, SC X SRL datoreaza taxa pe valoarea adaugata determinata suplimentar in suma de lei, motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa, pentru acest capat de cerere , ca neintemeiata.

2. Referitor la suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care aceasta suma nu a fost inscrisa de organele de inspectie fiscala in titlul de creanta, repectiv decizia de impunere nr./25.06.2009 .

In fapt, asa cum rezulta din decizia de impunere nr./25.06.2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 12.06.2009 taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara stabilita de organele de inspectie fiscala in sarcina SC X SRL este in suma lei.

SCX SRL contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

In drept, art.206 alin.(1) lit.b) si alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, prevede:

“ (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

b) obiectul contestatiei;

(2) Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlu de creanta sau in actul administrativ atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Pct. 12.1 lit.c) din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 , aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 precizeaza:

**“Contestatia poate fi respinsa ca:
c) fiind fara obiect , in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat, (...).”**

In temeiul prevederilor legale citate si avand in vedere cele precizate in continutul deciziei , se retine ca intrucat obligatiile fiscale in suma de lei nu au fost inscrise in decizia de impunere nr./25.06.2009 , emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 12.06.2009, pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca fiind fara obiect.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin. (1) si art.217 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , se

DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL , cu domiciliul fiscal in loc. B., str. Al.I.C, nr., pentru suma de lei.

2. Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei formulate de SC X SRL , cu domiciliul fiscal in loc. B., str. Al.I.C, nr. .., jud. Maramures, pentru suma de ... lei.

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

DIRECTOR COORDONATOR