

DECIZIA NR.73

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Direcția Controlului Fiscal Brașov, privind reluarea procedurii de soluționare a contestației depuse de SC X SRL Brașov.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organul de inspecție fiscală din cadrul Direcției Controlului Fiscal Brașov în procesul verbal de control.

Suma contestată se compune:

- TVA
- majorări de întârziere aferente TVA
- impozit pe profit
- majorări de întârziere aferente impozit pe profit
- măsura dispusă prin procesul-verbal de control cu privire la reintregirea profitului contabil aferent perioadei 01.09.2000- 31.08.2003 .

Prin Decizia emisă de DGFP Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor s-a dispus suspendarea soluționării cauzei cu privire la suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, taxa pe valoarea adăugată și dobânzi de întârziere aferente, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea în condițiile legii.

Prin rezoluția Parchetului de pe lângă Judecătoria Brașov s-a dispus în temeiul art.228 alin.(6) din Codul de procedură penală raportat la art.10 lit.d din C.p.p, nănceperea urmăririi penale față de administrator sub aspectul săvârșirii infracțiunilor prevăzute și pedepsite de art.10 alin.(1), art.11, lit.b,e, din Legea nr.87/1994, republicată, art.290 Cod penal, art.292 Cod penal, art.266 pct.2 din Legea nr.31/1990.

Ca urmare având în vedere că sunt întrunite condițiile prevăzute de art.183 alin(3) din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, Direcția generală a finanțelor publice Brașov, prin Biroul de soluționare a contestațiilor urmează a se investi cu soluționarea pe fond a cauzei.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.176 alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I.SC X SRL contestă suma de ... lei și măsura dispusă prin procesul-verbal de verificare, cu privire la reintregirea profitului contabil aferent perioadei 01.09.2000-31.08.2003 , invocând în susținerea cauzei următoarele motive:

Petenta susține că nu a încălcat prevederile art.6 din HG 831/1997, precizând totodată că se aprovizionează cu marfa pentru unitatea de desfacere cu amanuntul, din Complexe Comerciale.

Totodată, petenta susține că facturile fiscale de cumpărare au fost înregistrate în contabilitate, iar marfa cumpărată a fost recepționată , i s-a stabilit un pret de vânzare cu amanuntul pe baza notei de intrare recepție (NIR), care a fost înregistrată atât în evidența contabilă, cât și în raportul de gestiune.

Petenta precizează de asemenea că toată marfa a fost înregistrată la pret de vânzare cu amanuntul și a fost valorificată. La marfa cumpărată și vândută s-au calculat toate obligațiile fiscale aferente (TVA și impozit pe profit, impozit pe venit, etc).Contestatoarea

considera ca nu au fost incalcate dispozitiile legale invocate de organele de control, respectiv art.19 din OG nr.17/2000, pct. 10.12. din Normele aprobate prin HG nr.401/2000, art.62(1) din HG nr.598/2002.

In ce priveste impozitul pe profit, respectiv impozitul pe venit, petenta precizeaza ca organul de inspectie fiscala nu avea nici un temei legal care sa-i permita excluderea din cheltuieli a costului marfurilor care au fost cumparate si apoi vandute , in conditiile in care operatiunile patrimoniale atat de cumparare cat si de vanzare au fost inregistrate in evidenta contabila si asupra lor s-au calculat obligatii fiscale.

Fata de considerentele expuse in contestatie petenta solicita anulara in integralitate a procesului verbal.

II.Prin procesul-verbal, organul de inspectie fiscala din cadrul DGFP Brasov a stabilit in sarcina petentei diferente de TVA suplimentar, dobanzi de intarziere TVA, impozit pe profit suplimentar , dobanzi aferente impozitului pe profit suplimentar.

Deasemenea organul de inspectie fiscala a lasat ca masura majorarea profitului contabil.

Pentru verificarea documentelor de aprovizionare ale SC X SRL , organul de inspectie fiscala a solicitat DGFP Bucuresti informatii cu privire la seriile si numerele facturilor primite de la furnizori.

Organul de inspectie fiscala a primit confirmarea de la DGFP Bucuresti ca plajele de numere au fost atribuite altor agenti economici decat celor care le-au emis.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca SC X SRL a incalcat prevederile art.6 din HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind intocmirea si utilizarea acestora, pct.10.5 din HG nr.512/1998 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea OG nr.3/1992 privind TVA ,art.19 din HG nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind TVA.

In consecinta organul de inspectie fiscala a stabilit o diferenta de TVA suplimentara si dobanzi aferente.

Prin excluderea de pe cheltuieli a sumelor mentionate in facturile aferente anului 2000, aferent carora s-a primit confirmarea ca apartin altor societati decat cele inscrise la rubrica furnizori organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina petentei impozit pe profit si dobanzi aferente.

III.Avand in vedere constatările organului de control, motivatiile prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de control, se retin urmatoarele:

1)Cu privire la taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente, cauza supusa solutionarii este daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata , in conditiile in care documentele respective nu indeplinesc calitatea de document justificativ, acestea nu apartin furnizorilor inscrisi in ele si nu sunt completate cu toate datele prevazute de formular.

Perioada supusa verificarii :ianuarie 2000- August 2003.

Din verificarea provenientei facturilor cu care SC X SRL s-a aprovizionate cu marfuri, a rezultat ca facturile nu apartin in totalitate furnizorilor inscrisi in ele sau au numere care nu figureaza in baza de date transmisa de H S.A.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca o parte din facturile analizate (respectiv cele cuprinse in anexa 3 privind situatia TVA stabilita suplimentar ii cele cuprise in situatia impozitului pe profit stabilit suplimentar au serii si numere atribuite altor agenti economici decat celor care le-au emis, petenta nu beneficiaza de dreptul de deducere a TVA.

Fata ce cele specificate mai sus, in spetat sunt aplicabile prevederile art.6 din HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, care precizeaza: *”Procurarea si utilizarea de formulare tipizate cu regim special de anseriere 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”.*

De asemenea pentru cazul in speta sunt aplicabile prevederile pct.10.5, lit.h) din H.G. nr.512/1998 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea O.G. nr.3/1992 privind TVA care precizeaza: *”Nu poate fi dedusa, potrivit legii, taxa pe valoarea adaugata, aferenta intrarilor referitoare la :*

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

In drept, art.19 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza:

”Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta intrarilor contribuabilii sunt obligati:

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

b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia.”

Pct.10.12 din HG 401/19.05.2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind TVA precizeaza:

”10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa justifice prin documente legal intocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

a)exemplarul original al facturii fiscale sau, dupa caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotararii Guvernului nr.831/1997 pentru bunurile si serviciile cumparate de furnizorii din tara”.

De asemenea art.62, alin.(1) din H.G. nr.598/2000 pentru aplicarea Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza:

”Art.62 (1)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 intocmirea si utilizarea acestora”.

Facturile cuprinse in anexa nr.3, la procesul verbal au serii si numere atribuite altor societati decat furnizorilor inscrisi in document, fapt confirmat de DGFP Bucuresti.

Fata de cele specificate , nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea petentei ca este un cumparator de buna credinta, a respectat dispozitiile legale in

sensul ca pentru marfa cumparata a solicitat furnizorului emiterea facturii fiscale intrucat in speta facturile inscrise in anexa 3 , nu au fost achizitionate de catre furnizorii inscrisi pe ele de la distribuitorul autorizat de Ministerul Finantelor, acestea neindeplinind calitatea de document justificativ.

Prin urmare, se constata ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod legal la recalcularea TVA, urmand a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere.

De asemenea urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorarile de întârziere potrivit principiului de drept "*accesoriul urmează principalul*".

2.Referitor la impozitul pe profit stabilită suplimentar și majorarile de întârziere aferente precizăm următoarele:

In ce privește impozitul pe profit calculat suplimentar de organul de inspectie fiscală, precum și majorarile de întârziere aferente , cauza supusă soluționării este dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu marfurile aprovizionate în condițiile în care facturile respective nu au calitatea de document justificativ.

Cauzei supuse soluționării îi sunt aplicabile prevederile art.6 din HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară si contabilă a Normelor Metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora care precizează următoarele:"*Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotarâre sunt interzise operatiunile consemnate in aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență*".

De asemenea potrivit art.6, lit.m din OG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit se precizează următoarele:

"Art.6-In înțelesul alin.1 cheltuielile nedeductibile sunt: lit.m)-cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ potrivit Legii contabilitații nr.82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare prin care să se facă dovada efectuării operațiunii".

Această prevedere legală a fost menținută și prin art.9 pct.7, lit.j) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit aplicabil din data de 01.07.2002.

Față de prevederile enunțate anterior, rezultă că facturile cuprinse în anexa nr.4 la procesul verbal contestat, nu pot fi înregistrate în contabilitate, astfel încât nici cheltuielile efective cu marfa nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, impunându-se recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit datorat.

Potrivit celor menționate mai sus, cheltuielile cu marfurile aprovizionate pe baza de documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ nu pot fi acceptate la deducere.

Ca urmare organele de inspectie fiscală din cadrul Directiei Controlului Fiscal Brasov au stabilit in mod legal diferențe de impozit pe profit și majorări de întârziere aferente conform situației la procesul verbal.

Avand în vedere aspectele prezentate și întrucât susținerile petentei sunt neîntemeiate urmează a se respinge contestația petentei și pentru acest capăt de cerere.

3.Referitor la măsura lăsată de organul de inspectie fiscala, privind majorarea profitului contabil prin înregistrarea sumei de ... lei dedusă eronat la calculul profitului contabil al societății, se rețin următoarele:

Organul de inspectie fiscală având în vedere că din.2001 petenta este platitoare de impozit pe venit microintreprinderi a stabilit că deductibilitatea cheltuielilor nu are

influență fiscală directă, dar ele trebuie repuse întrucât afectează patrimoniul, astfel a lăsat măsura majorării profitului contabil prin înregistrarea sumei de ... lei, fără a motiva în drept și în fapt măsura.

În drept, Cap.2, pct.1 din OMFP nr.1304/2004 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate de inspecția fiscală precizează:

“ 1. Constatările controlului vor fi prezentate clar și concis, fără detalieri inutile, astfel încât să rezulte motivul de fapt și temeiul de drept care au stat la baza fundamentării fiecăreia .”

De asemenea, art.42 alin.(2) lit.e, f din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală precizează:

“Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

e) motivele de fapt

f) temeiul de drept;”

Față de cadrul legal menționat întrucât prin raportul de inspecție fiscală nu s-a făcut o analiză pe text de lege asupra calculației profitului contabil în perioada în care petenta funcționa ca microîntreprindere, Biroul de soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Brașov nu se poate pronunța pe fond asupra cauzei cu privire la măsura majorării profitului contabil, motiv pentru care se aplica art.185 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care prevede că: *“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere considerentele deciziei de soluționare”*.

Pe cale de consecință urmează a se desființa măsura cuprinsă în Cap.III-Măsura majorării profitului contabil prin înregistrarea sumei de ... lei dedusă la calculul acestuia în perioada 2001- 2003 din Procesul verbal , urmând ca organele de inspecție fiscală, altele decât cele care au întocmit procesul-verbal să întocmească un nou Proces verbal care va viza strict aceeași perioadă care a făcut obiectul prezentei contestații ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

Având în vedere cele reținute și în temeiul art.185 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, se :

DECIDE :

Desființarea măsurii cuprinsă în Cap.III- Măsura majorării profitului contabil prin înregistrarea sumei de ... lei dedusă la calculul acestuia în perioada 2001- 2003.

Respingerea ca neintemeiată a contestației petentei pentru taxa pe valoarea adăugată, dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, reprezentând impozit pe profit și dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit.

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