



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE BACAU

Biroul de solutionare a contestatiilor

37022/ 05 07 2005

DECIZIA NR. 138 / 06 07 2005

**privind solutionarea contestatiei formulate , impotriva
deciziei de impunere nr...., intocmita de organele de
control ale Activitatii de control fiscal Bacau.**

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre solutionare de la Activitatea de Control Fiscal Bacau , contestatia societatii "X" formulata impotriva Deciziei de impunere nr....

Suma contestata este de si reprezinta:

- suma propusa spre confiscare conform Legii 12/1990, republicata;
- t.v.a. , dobanzi si penalitati de intarziere t.v.a.;
- impozit pe profit , dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.176, alin.(1) din OG nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale, contestatia este semnata de administratorul societatii , semnatura fiind insotita de stampila unitatii.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, administratorul societatii nu este de acord cu masurile stabilite prin decizia de impunere nr...., emisa de Directia generala a finantelor publice Bacau, Activitatea de control fiscal , intocmita in baza raportului de inspectie fiscala nr...., considerand-o nelegala si netemeinica.

In sustinerea contestatiei, petenta aduce urmatoarele argumente:

- prin compararea documentelor si datelor din jurnalele de vanzari cu inscrisurile din facturile fiscale nu s-au evidentiat diferente fata de operatiunile din evidenta tehnico-operativa si contabila a societatii;

- au fost respectate prevederile art.155(8) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si HG nr.44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, livrarile de bunuri fiind consemnate in facturi fiscale si alte documente legal aprobate;

- achitarea c/v facturilor privind aprovizionarea cu cherestea s-a efectuat prin numerar, societatea fiind sanctionata contraventional pentru depasirea plafonului de casa;

- faptul ca societatile furnizoare nu au documente de aprovizionare ale lor in regula, legale, ori o evidenta corecta a marfii pe care o vand, sunt fapte care le sunt direct imputabile, nicidecum societatii.

In mod nelegal, sustine agentul economic, prin procesul verbal de control se concluzioneaza ca , t.v.a. de plata, dobanzile t.v.a. si penalitatile t.v.a. constituie obligatie bugetara, suplimentara de plata, trebuind a fi achitata la bugetul general consolidat pe motiv ca inscrisurile din documente nu indeplinesc calitatea de documente justificative.

De asemenea, afirma societatea , organul de control a stabilit in mod nelegal impozit pe profit de plata in suma de ... cu dobanzile si penalitatile aferente, motivand ca unitatea a inregistrat in evidenta tehnico-operativa si contabila cheltuieli (valoarea bunurilor) pe baza de inscrisuri de pe documente considerate de organele de control ca neindeplinind calitatea de documemnte justificative.

Totodata contestatoarea , considera ca in mod abuziv, organul de inspectie fiscala a propus spre confiscare suma de, reprezentand valoarea totala a achizitiilor de material lemnos, care a facut cauza verificarii fiscale, stabilind ca unitatea s-a aprovizionat cu bunuri a caror provenienta nu poate fi dovedita deoarece facturile fiscale care au stat la baza acestor aprovizionari sunt nereale.

Ca urmare a acestui fapt sustine petenta, organul de control a considerat ca neductibile cheltuielile cu achizitionarea materialului lemnos in suma de ... si a respins dreptul la deducere a t.v.a. aferente..

In sustinerea celor precizate mai sus, societatea mentioneaza ca din operatiunea de achizitionare si comercializare a cherestelei (care face obiectul cauzei) a dedus in mod legal t.v.a. si de asemenea a colectat t.v.a. in urma vanzarii acestui material lemnos catre consumatorii finali, evidentiind si virand integral t.v.a. de plata rezultat.

Fata de situatia prezentata , petenta solicita anularea in totalitate a constatarilor din decizia de impunere nr.... emisa de organele de control ale Activitatii de control fiscal Bacau in baza raportului de inspectie fiscala , raport intocmit in baza procesului verbal .

II. Raportul de inspectie fiscala a fost incheiat la societate , de organele de control ale Activitatii de control fiscal Bacau avand la baza constatările preliminare din procesul verbal , intocmit in urma controlului inopinat efectuat in vederea solutionarii adreselor , emise de Garda Financiara - Comisariatul regional Bacau.

Pentru obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala a fost emisa Decizia de impunere nr..

Prin adresele emise de Garda Financiara - Comisariatul regional Bacau, se solicita o verificare financiar-contabila, la societatea contestatoare , deoarece in urma cercetarilor efectuate de organele Garzii financiare , s-a constatat ca societatea in perioada februarie - august 2004, s-a aprovizionat in baza unui numar de 12 facturi fiscale cu cantitatea de 627,7 m.c .material lemnos

(cherestea rasinoase si lemn lucru) in valoare totala de ...,din care t.v.a. in suma de, de la 3 furnizori.

Conform investigatiilor efectuate de catre organele Garzii financiare Bacau, una din societati nu figureaza in evidenta O.R.C. si a D.G.F.P. din judetul in care aceasta isi desfasoara activitatea , iar facturile emise de alte doua societati , nu apartin acestora, fapt pentru care s-a considerat ca facturile fiscale emise de aceste societati catre societatea contestatoare , nu indeplinesc calitatea de document justificativ care sa ateste provenienta marfii.

De asemenea in urma analizei efectuate pe perioada februarie-august 2004, la prezenta inspectie fiscala, s-au mai constatat ca facturile fiscale emise de furnizorii respectivi , nu au inscrise adresele complete ale furnizorului si cumparatorului, banca si conturile bancare ale furnizorului, astfel aceste inscrieri nu au calitatea de documente justificative, fiind incalcate prevederile art.3, alin.1 si 2 din Ordinul M.F.P. nr.29/2003, privind aplicarea HG nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora precum si prevederile art.6, alin.(1) din Legea nr.82/1991, republicata.

Urmare a inregistrarii in evidenta contabila a unor operatiuni economico-financiare cu consecinte fiscale, respectiv majorarea cheltuielilor de exploatare, prin inregistrarea de documente nejustificative si implicit deducerea in mod nejustificat a taxei pe valoarea adaugata, organele de control au considerat ca agentul economic a prejudiciat bugetul de stat cu suma de din care: t.v.a. de plata in suma de, impozit pe profit in suma de si accesorii aferente.

Ca urmare a aprovizionarii cu bunuri a caror provenienta nu poate fi dovedita (datele de identificare, respectiv cod fiscal, numar inregistrare la ORC, inscrise pe facturile emise de unul din furnizori sunt nereale, iar facturile fiscale emise de alti doi furnizori, nu apartin acestor societati si potrivit adreselor Garzii financiare - Comisariatul Regional Bacau , ce reprezinta mijloace probante prevazute de art.48 din OG nr.92/2003 republicata, in conformitate cu prevederile art.1, lit.e) si art.6 din Legea nr.12/1990, republicata, organele de inspectie fiscala au propus ca incasarile din valorificarea acestor bunuri in suma totala de ..., sa fie preluate ca venit la bugetul statului.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de control, precum si actele normative aplicabile spetei in cauza retinem:

Verificarea fiscala a fost efectuata in vederea solutionarii adreselor , emise de Garda financiara - Comisariatul Regional Bacau inregistrate la D.G.F.P. Bacau, Activitatea controlului fiscal sub nr.... respectiv nr....

Perioada verificata este februarie - august 2004.

I. Referitor la suma de ... lei se retine:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca pentru suma propusa spre confiscare conform prevederilor Legii 12/1990, institutia noastra se poate investi in solutionare conform prevederilor art. 178 si 179 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Suma de ..., reprezinta suma propusa spre confiscare, ca fiind provenita din valorificarea bunurilor a caror provenienta nu poate fi dovedita, respectiv cherestea rasinoase si lemn lucru.

Propunerea de confiscare a acestei sume a fost facuta conform prevederilor art.6 din Legea nr.12/1990 privind protejarea populatiei impotriva unor activitati comerciale ilicite, modificat de art.1 din OG nr.126/1998 potrivit carora: **“Marfurile sau produsele care au servit sau au fost destinate sa serveasca la savarsirea vreuneia din faptele prevazute de art.1, lit.a)b),d),e),g) si j), daca sunt ale contravenientului sau ale agentului economic, ca si sumele de bani si lucrurile dobandite, in mod vadit, prin savarsirea contraventiei, se confisca si se valorifica in conditiile legii, contravaloarea lor facandu-se venit la bugetul administratiei centrale de stat.”**

Prin inregistrarea in evidenta contabila a unor documente nejustificative si implicit deducerea in mod nejustificat a taxei pe valoarea adaugata , societatea s-a sustras de la plata unor obligatii fiscale reprezentand , t.v.a. de plata, impozit pe profit si accesorii aferente.

Precizam, ca propunerea de confiscare, reprezinta sanctiune contraventionala complementara si este justificata prin faptul ca aspectele constatate prin raportul de inspectie fiscala nr..... sunt de natura infractionala.

In acelasi sens, prin adresa nr....,Garda Financiara - Comisariatul Regional Bacau , propune Parchetului de pe langa Judecatoria Moinesti aplicarea masurii de confiscare speciala a sumei de ..., reprezentand totalitatea sumelor incasate din valorificarea de materiale lemnoase, a caror provenienta nu poate fi dovedita in conformitate cu prevederile legale in vigoare, solicitand sa se dispuna masurile legale de incepere a cercetarilor, in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunii de evaziune fiscala, prevazuta de art.11, lit.c) si e) din Legea nr.87/1994, republicata si de Codul de procedura penala, precum si stabilirea autorilor.

Avand in vedere aspectele mai sus relatate, apreciem ca suma de ..., reprezentand suma incasata din valorificarea de materiale lemnoase, a caror provenienta nu poate fi dovedita, nu face obiectul solutionarii conform prevederilor art.178 si 179 din OG nr.92/2003, republicata, motiv pentru care Directia generala a finantelor publice Bacau se dezinvesteste in solutionarea acestei cauze , caile de atac impotriva masurii propunerii de confiscare dispusa de organele de control potrivit art.6 din Legea nr.12/1990, se supun dispozitiilor dreptului comun.

2. Referitor la t.v.a. , dobinzi si penalitati aferente se retine:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca petenta datoreaza bugetului de stat ; taxa pe valoarea adaugata , dobanzi si penalitati de intarziere aferente , stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr....., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr....

Prin raportul de inspectie fiscala nr....., care are la baza constatările din procesul verbal nr....., s-a urmarit solutionarea adreselor , emise de Garda

Financiara - Comisariatul Regional Bacau, inregistrate la D.G.F.P. Bacau - Activitatea controlului fiscal Bacau sub nr.... si respectiv nr....

Prin adresele mai sus mentionate se solicita o verificare financiar-contabila la societatea contestatoare , deoarece in urma cercetarilor efectuate de organele garzii financiare, s-a constatat ca aceasta , in perioada februarie-august 2004, s-a aprovizionat in baza unui numar.de 12 facturi fiscale cu cantitatea de 627,7 m.c. material lemnos (cherestea rasinoase si lemn de lucru) in valoare totala de ..., din care t.v.a. in suma de ..., de la un numar de 3 furnizori din tara.

Conform prevederilor art.48 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala:

“(1) Pentru determinarea starii de fapt: fiscale, organul fiscal, in conditiile legii, administreaza mijloace de proba, putand proceda la:

- a) solicitarea informatiilor de orice fel;**
- b) solicitarea de expertize;**
- c) folosirea inscrisurilor;**
- d) efectuarea de cercetari la fata locului**

(2) Probele administrate vor fi coroborate si apreciate tinandu-se seama de forta lor doveditoare recunoscuta de lege.”

Astfel pentru determinarea starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala , in baza art.48 din OG nr.92/2003, republicata, administreaza mijloace de proba prin folosirea informatiilor din adresele emise de Garda financiara - Comisariatul Regional Bacau.

Conform investigatiilor, efectuate de catre organele Garzii financiare Bacau , una din societati , nu figureaza in evidenta O.R.C. si a D.G.F.P. din judetul in care aceasta isi are sediul fiscal, iar facturile emise de alti 2 furnizori nu apartin acestora , fapt pentru care s-a considerat ca facturile fiscale emise de aceste societati , nu indeplinesc calitatea de documente justificative care sa ateste provenienta marfii.

Deasemenea, in urma analizei efectuate pe perioada februarie-august 2004, la prezenta inspectie fiscala s-a constatat ca facturile emise de aceeasi furnizori , nu au inscrise adresele complete ale furnizorului si cumparatorului, banca si conturile bancare ale furnizorului, astfel ca , aceste inscrisuri nu au calitatea de document justificativ, fiind incalcate prevederile art.3, alin.1 si 2 din Ordinul M.F.P. nr.29/2003, privind aplicarea HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, precum si prevederile art.6, alin.(2) din Legea nr.82/1991, republicata potrivit carora: **“orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”**

Conform O.M.F. nr.306/2002, de aprobare a reglementarilor contabile simplificate armonizate cu directivele europene, cap.I, sectiunea II, pct.2.4 **documentele justificative cuprind cel putin urmatoarele elemente:**

- a) denumirea documentului;**

- b) denumirea si sediu persoanei juridice care intocmeste documentul;
- c) numarul si data intocmirii acestuia;
- d) mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunii economice (cand este cazul);
- e) continutul operatiunii economice si daca este cazul temeiul legal al efectuării acesteia;
- f) datele cantitative si valorice aferente operatiunii efectuate;
- g) nume-prenumele, precum si semnaturile persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, dupa caz;
- h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunii efectuate.”

In acelasi sens, HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor comune privind activitatea financiara si contabila la art.6 precizeaza:

“Procurarea si utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inscriere si numerotare din alte surse decat cele precizate 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 docuemnte legale de provenienta.”

Deasemenea, la pct.2.2 din O.M.F. nr.306/2002 se precizeaza:

“Conform prevederilor art.II, alin.(I) din Legea contabilitatii 82/1991, republicata, modificata si completata prin OG nr.61/2001, raspunderea pentru organizarea si conducerea contabilitatii revine administratorului, sau altei persoane care are obligatia gestionarii unitatii respective.”

Fata de acestea , consideram ca organele de control au concluzionat corect ca documentele de aprovizionare cu material lemnos emise de furnizorii societatii contestatoare , nu pot avea calitatea de documente justificative ce pot fi inregistrate in evidenta contabila, conform prevederilor art.6, alin.(I) din Legea 82/1991 republicata, pct.2.4, cap.I, sectiunea II din O.M.F.P. nr.306/2005 precum si prevederilor art.3, alin.1 si 2 din OMFP 29/2003 privind HG nr.831/1997.”

In ceea ce priveste regimul deducerilor, conform prevederilor art.145, alin.(8) din Legea nr.571/2003:

“Pentru exercitarea dreptului de deducere a t.v.a. orice persoana juridica trebuie sa justifice dreptul de deducere in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:

a) pentru t.v.a datorata sau achitata aferenta bunurilor care i-au fost 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 curpinde informatiile prevazute la art.155, alin.(8) si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de t.v.a.”

Potrivit art.155, alin.(8) din Legea 571/2003:

“Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:

a) seria si numarul facturii;

- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala al persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;
- e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) cota de t.v.a.;
- g) valoarea t.v.a.”

Avand in vedere prevederile actelor normative citate anterior si intrucat conform informatiilor puse la dispozitie de Garda financiara - Comisariatul regional Bacau potrivit carora una din societati nu figureaza in evidenta O.R.C. Neamt si a D.G.F.P., iar facturile emise de alti doi furnizori nu apartin acestora , apreciem ca organul de control a considerat corect ca facturile emise de aceste societati nu indeplinesc calitatea de documente justificative si nu pot fi inregistrate in evidenta contabila , fapt pentru care s-a procedat legal la neacordarea dreptului de deducere a t.v.a.

Referitor la accesoriile aferente t.v.a., respectiv dobanzi aferente si penalitati de intarziere aferente t.v.a., acestea au fost calculate in mod legal de organul de inspectie fiscala conform prevederilor art.114, 115 si 120 din OG 92/2003, republicata care stipuleaza:

- art.114 din OG nr.92/2003:

“Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.”

- art.115 din OG 92/2003:

“(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

- art.120 din OG 92/2003:

“(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora, pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”

In consecinta urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca fiind neintemeiata.

3. Referitor la impozit pe profit dobinzi penalitati aferente , se retine:

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca petenta datoreaza bugetului de stat ; impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, stabilite prin raportul de inspectie fiscala nr..., care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr....

Petenta , contesta impozitul pe profit in suma de, considerand ca au fost respectate prevederile art.155(8) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal

si a HG nr.44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, livrarile de bunuri fiind consemnate in facturi fiscale si alte documente legal aprobate.

Organele de control au retinut ca cele 12 facturi fiscale, reprezentand contravaloarea a 627,7 m.c., masa lemnoasa , inregistrate in evidenta contabila a societatii, nu indeplinesc conditiile pentru a fi considerate documente legale de provenienta si au procedat la recalcularea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit.

Conform art.19, alin.(1) din Legea 571/2003

“Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.”

Potrivit art.21, alin.4, lit.f) din Legea 571/2003:

“nu sunt deductibile:

f) Cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor.”

Asa cum s-a precizat si la pct.anterior in urma analizei efectuate s-au retinut urmatoarele:

- in perioada februarie-august 2004, societatea s-a aprovizionat in baza unui numar de 12 facturi fiscale cu cantitatea de 627,7 m.c. masa lemnoasa in valoare totala de la un numar de 3 furnizori din tara .

- societatea nr.1, nu este inregistrata ca persoana juridica la ORC si nici DGFP . De asemenea facturierul cu seria a fost atribuit unui alt agent economic, ce l-a declarat pierdut (adresa Garzii financiare Neamt nr.)

- facturile fiscale emise de 2 societati furnizoare, apartin altei societati, incalcanandu-se astfel prevederile art.155 alin.8 si art.21, alin.4, lit.f) din Legea nr.571/2003 si nu au inscrise adresele complete ale furnizorului si cumparatorului, banca si conturile bancare ale furnizorului.

Din elementele mai sus mentionate, rezulta ca cele 12 facturi fiscale nu au calitatea de documente justificative, fiind incalcate prevederile art.3, alin.1 si 2 din OMFP nr.29/2003 privind aplicarea HG nr.831/1997 si a Normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora si prevederile art.6, alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, fapt pentru care s-a procedat in conformitate cu art.21, alin.4, lit.f) din Legea 571/2003 la stabilirea sumei deca cheltuiala nedeductibila si implicit la calcularea impozitului pe profit aferent , potrivit art.19, alin.(1) din Legea nr.571/2003.

Pentru nevirarea la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, s-au calculat in mod legal dobanzi , potrivit art.115 din OG 92/2003 republicata si penalitati de intarziere , conform art.120 din OG 92/2003, republicata (articole citate la punctul anterior din prezenta decizie).

Pentru considerentele prezentate mai sus si in temeiul art.6 din Legea nr.12/1990 privind protejarea populatiei, a pct.2.2 si 2.4. din OMFP nr.306/2002, a art.6 din HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune

privind activitatea financiara si contabila, a art.11 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, a art.145, alin.8, 155, alin.8, art.19, alin.(1) si art.21, alin.4, lit.f) din Legea nr.571/2003, a art.48, 114, 115, 120 si 185 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala se:

DECIDE:

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de societate pentru suma de ..., reprezentand:

- t.v.a. , dobanzi si penalitati de intarziere t.v.a.

- impozit pe profit , dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

2. Pentru suma , reprezentand incasari din valorificarea acestor bunuri (materiale lemnoase) a caror provenienta nu poate fi dovedita, nu ne investim cu analiza pe fond, intrucat caile de atac impotriva masurii propunerii de confiscare dispusa de organele de control potrivit art.6 din Legea nr.12/1990, se supun dispozitiilor dreptului comun.

Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la primire la Tribunalul – Bacau.

**DIRECTOR EXECUTIV,
MIRCEA MUNTEAN**

**SEF BIROU
JURIDIC SI CONTENCIOS,
NICOLAE SICOE**