

DECIZIA NR. 155

Directia generală a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizată în temeiul prevederilor art. 184 (3) din O.G. nr. 92/2003 în vederea reluării procedurii administrative de soluționare a contestatiei depuse de catre SC X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcție Controlului Fiscal.

Suma contestată se compune din :

1)TVA de plată suplimentar

- Dobânzi de întârziere aferente
- Penalitati de intarziere aferente TVA

Prin Decizia emisă de Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor, s-a dispus suspendarea soluționării cauzei cu privire la TVA suplimentar , dobânzile si penalitatile de întârziere aferente, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea în condițiile legii.

Prin adresa ni se comunică faptul că prin Rezoluția Parchetului de pe Lângă Judecătoria Brașov pronunțată în dosar s-a dispus în temeiul art.228 alin 6 raportat la art. 10 lit c, d din Codul de procedură penală , neînceperea urmăririi penale față de patronul X pentru săvârșirea infracțiunilor prevăzute de art.13 din Codul de procedura penala, art.43 din Legea nr.82/1991 raportat la art.289 Cod penal.

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

Ca urmare , având în vedere faptul că sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 183 alin.3 din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală , D.G.F.P Brașov , prin Biroul de soluționare a contestațiilor urmează a se investi cu soluționarea pe fond a cauzei.

I. S.C. X contesta măsurile stabilite de organul de inspectie fiscală din cadrul Directiei Controlului Fiscal Brasov, prin procesul verbal de verificare si Decizia de impunere invocand in sustinerea cauzei urmatoarele motive :

Urmare a inspectiei fiscale efectuate, asupra facturilor fiscale ridicate de organele de politie si actele de evidenta contabila a societatii s-a constatat ca facturile fiscale nu intrunesc conditiile legale pentru a putea fi considerate documente justificative, fapt pentru care organul de inspectie fiscală nu a acordat dreptul de deducere a TVA inscrisa in aceste documente.

Petenta considera procesul verbal de control ca fiind netemeinic si nelegal sustinand ca temeiul de drept indicat de organul de inspectie fiscală, respectiv art.6 din H.G nr.831/1997 este neaplicabil situatiei controlate.

Petenta sustine ca nu i se poate imputa faptul ca documentele fiscale, originale, au fost distribuite de Imprimeria Nationala unei alte societati decat cea care le-a intocmit si completat.

Mai mult, petenta sustine ca a cumparat marfa, a achitat contravaloarea marfii cumparate, inclusiv TVA-ul aferent, primind facturi fiscale si chitanta din partea vanzatorului.

Ca urmare a celor prezentate petenta solicita anularea Deciziei de impunere, Procesului verbal si Dispozitiei privind masurile stabilite.

II. In Procesul verbal, Decizia de impunere, si Dispozitia privind masurile stabilite, organul de inspectie fiscală din cadrul Directiei Controlului Fiscal Brasov a constatat urmatoarele:

Societatea a inregistrat in evidenta contabila , in conturi de cheltuieli si taxa pe valoarea adaugata deductibila o serie de facturi emise de diverse societati din Bucuresti.

Din controlul efectuat asupra facturilor ridicate de organele de politie si actele din evidenta contabila a societatii, organele de inspectie fiscală au stabilit diferenta de taxa pe valoarea adaugata , suplimentara, aferent careia au calculat dobanzi si penalitati, in conformitate cu prevederile art.62 din HG nr.598/2002 data in aplicarea Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata , precum si art.6 din HG 831/1997 care precizeaza urmatoarele:

“Art.62 din HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, precizeaza:

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 HG 831/1997”.

“Art.6 din HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, precizeaza:

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

In baza acestor prevederi legale, organele de inspectie fiscală au considerat taxa pe valoarea adaugata deductibila inscrisa in facturile fiscale ca fiind dedusa de pe documente care nu au calitatea de document justificativ.

In stabilirea obligatiilor suplimentare, organele de control au avut in vedere si faptul ca prin adresainregistrata la DGFP Brasov sub nr..... transmisa de I.J. Politie Brasov s-a constatat ca operatiunile patrimoniale efectuate pe baza documentelor sunt susceptibile a fi ireale, iar prin adresa nr..... transmisa de DGFP Bucuresti se comunica faptul ca furnizorii de bunuri nu corespund cu agentii economici carora le-au fost alocate respectivele formularare.

Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal, organul de inspectie fiscală a constatat ca SC.X este platitoare de impozit pe venit microintreprinderi, conform prevederilor OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor modificata si completata ulterior, astfel incat deductibilitatea cheltuielilor nu are influenta fiscală directă.

Pentru perioada aferenta documentelor care nu pot fi considerate justificative si pe care societatea le-a inregistrat in evidenta contabila, organul de inspectie fiscală a intocmit <<situatia cheltuielilor nedeductibile>> din care rezulta ca suma de nu poate fi dedusa din profitul contabil al societatii.

In consecinta, organul de inspectie fiscală a lasat ca masura societatii majorarea profitului contabil prin inregistrarea sumei de dedusa eronat la calculul acestuia in perioada respectiva.

III Având in vedere constatările organului de control, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brașov este dacă societatea poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată , în condițiile în care documentele justificative privind aprovizionarea cu mărfuri nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv acestea nu aparțin furnizorilor înscrisi în ele.

SC X, are ca obiect de activitate comercializarea cu amănuntul al texetilelor.

Verificarea s-a efectuat urmare adresei nr..... a Inspectoratului de Poliție al Județului Brașov prin care se solicită stabilirea quantumului prejudiciului creat bugetului statului prin încălcarea prevederilor normelor legale în vigoare care reglementează actele și faptele de comerț.

Perioada supusă verificării :01.01.2002 - 30.09.2003

Din verificarea provenienței facturilor fiscale cu care SC X s-a aprovizionat cu mărfuri , a rezultat că o parte din facturi au serii și numere atribuite altor societăți decât furnizorilor înscrisi în documente.

Referitor la exercitarea dreptului de deducere, în speță pentru perioada 15.03.2000-01.06.2002, sunt aplicabile art. 19 din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată precizează:

“ART. 19

Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilită sunt obligați:

- a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;*
- b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.”*

În drept art. 24 , alin.(1)lit.(c) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată , cu aplicabilitate de la 01.06.2002, specifică:

“ART. 24

(I) 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;”*

Cu privire la întocmirea documentelor art. 25 lit B , pct.b) din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată cu modificările și completările ulterioare precizează:

“B. Cu privire la întocmirea documentelor:

- b) contribuabilitii plătitorii de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului”*

De asemenea art. 25 lit C alin 2 din O.U.G. 17/2000 privind TVA precizează:

“Documentele justificative care nu sunt procurate pe căile stabilite prin norme legale și nu sunt corect întocmite nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzacțiilor respective vor fi considerate fără documente legale de proveniență și se sancționează potrivit Legii nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.”

Aceeași prevedere legală a fost menținută și prin Legea nr. 345 /2002 privind taxa pe valoarea adăugată , cu aplicabilitate de la 01.06.2002.

Din cele precizate mai sus , se reține că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, contestatoarea avea obligația de a justifica suma taxei pe valoarea adăugată prin documente întocmite conform legii , de a solicita furnizorului “ *documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate*”, precum și de a “*verifica întocmirea corectă a acestora*”.

Întrucât ,urmare verificării s-a constatat că o parte din documentele prezentate reprezintă facturi și chitanțe a căror numere de înscriere au fost atribuite de către distribuitorii autorizați de documente cu regim special , altor agenți economici decât celor care le-au emis ,în speță sunt aplicabile prevederile pct. 10.6, lit g) din .HG nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.U.G nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată se precizează:

“10.6. Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

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

Totodată art. 6 din H.G. nr.831/1997 Hotărâre pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a Normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora specifică:

“ART. 6

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

Referitor la întocmirea documentelor , petentei îi sunt aplicabile și prevederile art. 7 , anexa 1B din H.G. nr. 831/1997 Hotărâre pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a Normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora care precizează:

“ART. 7

Înscrierea datelor în aceste formulare se face potrivit reglementărilor cuprinse în normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile.”

Prin art. 119 din H.G. 704/1993pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii Contabilității nr. 82/1991 se definește noțiunea de document justificativ astfel:

“119. Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:

- a) denumirea documentelor;*
- b) denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;*
- c) numărul și data întocmirii documentului;*
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);*
- e) conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;*
- 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;*
- h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operațiunilor efectuate.”*

Având în vedere prevederile legale enunțate se reține faptul că facturile fiscale care au făcut obiectul cauzei ,evidențiate în anexa 2 la procesul verbal, emise de către alți furnizori decât cei cărora le-au fost atribuite de distribuitorii autorizați de documente cu regim special, nu îndeplinesc calitatea de document justificativ

Prin urmare documentele în speță nu îndeplineau calitatea de documente justificative, în înțelesul prevederilor din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82 /1991, aprobat prin H.G. nr. 704/1993 și din H.G. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a Normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora , taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi nu este deductibilă aşa cum în mod legal au constatat organele de control din cadrul D.C.F. Brașov prin procesul verbal de control.

Petenta își însușește constatările organelor de specialitate conform cărora procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special din alte surse decât cele prevăzute de H.G. 831/1997 sunt interzise și că operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate și susține că procurarea și utilizarea de alte documente de către furnizorul de mărfuri nu are nici o relevanță asupra înscrisurilor și deducerilor fiscale făcute de cumpărător. Susținerile petentei enunțate mai sus nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a contestației întrucât dispozițiile art. 25 lit c alin. 2 din O.U.G. NR. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată nu disting cu privire la cel care procură, ci enunță doar:*”documentele justificative care nu sunt procurate pe căi legale și nu sunt corect întocmite”* iar art. 6 din H.G. 831/1997 menționat mai sus precizează că:*”Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență”*

Având în vedere cele enunțate se constată că organele de control au procedat legal la recalcularea taxei pe valoarea adăugată rezultând TVA de plată suplimentar de, dobânzi de întârziere aferentesi penalitati in suma de motiv pentru care urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

3.Referitor la măsura lăsata de organul de inspecție fiscală privind majorarea profitului contabil cu suma de dedusă eronat la calculul profitului contabil al societății, se rețin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca DGFP Brasov prin Biroul de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere in conditiile in care in speta nu ii apartine competenta de solutionare.

In drept, art. 178 alin.(2) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precizeaza:

ART. 178

"Organul competent

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Iar pct.5.2 din OMF nr.519/2005 pentru aprobarea instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

5.2

"Alete acte administrative fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art.28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului etc."

Avand in vedere prevederile legale anterior enuntate, intrucat masura de majorare a profitului contabil a fost stabilita prin Dispozitia de masuri care reprezinta un alt act administrativ fiscal, urmeaza ca pentru acest capat de cerere sa fie transmisa cauza spre competenta solutionare catre Directia Controlului Fiscal Brasov.

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

D E C I D E :

1. Transmiterea contestatiei cu privire la Masura majorarii profitului contabil prin înregistrarea sumei de lei dedusă la calculul acestuia în perioada 01.01.2002 - 30.09.2003, spre competenta solutionare Directiei Controlului Fiscal Brasov.

2. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru:

- TVA de plată suplimentar
- Dobânzi de întârziere aferente
- Penalitati de intarziere aferente TVA

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