



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Hunedoara



DECIZIA Nr. 174 eminsa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, prin adresa nr. X, asupra plângerii formulată de **S.C. X SNC**, cu sediul în X, județul Hunedoara, referitoare la obligațiile de plată stabilite prin Procesul verbal nr. X, în sumă totală de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - impozit pe profit;
- **X lei** - taxă pe valoarea adăugată;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Plângerea, înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice sub nr. X, a fost depusă, cu respectarea dispozițiilor art.1 alin.(1) și ale art. 5 alin. (2) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice.

Obligațiile de plată cuprinse în procesul verbal contestat au fost stabilite pe motiv că, societatea a înregistrat pe cheltuieli de exploatare contravaloarea a X facturi și a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora, facturi care au fost ridicate de organele de poliție în vederea cercetării realității și legalității acestora.

Prin Decizia nrX, Direcția generală a contestațiilor din Ministerul Finanțelor Publice a suspendat soluționarea cauzei **SC X SNC**, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile art. 10 alin. (2) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice.

Potrivit Rezoluției din X asupra dosarului nr. X, Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, se confirmă propunerea de neîncepere a urmăririi penale în cauză față de numitul X.

De asemenea prin Rezoluția din data de X asupra dosarului nr. X a Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara, se confirmă propunerea de neîncepere a urmăririi penale față de X.

Prin adresa nr. X, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală, sub nr. X și la Direcția generală de soluționare a contestațiilor, sub nr. X, **SC X SRL** solicită reluarea procedurii de soluționare a plângerii, întrucât a încetat motivul care a determinat suspendarea.

Cu adresa nr. X, Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția generală de soluționare a contestațiilor transmite adresa nr. X privind reluarea soluționării plângerii formulată de **SC X SRL** pentru suma de **X lei**, pentru care a fost suspendată soluționarea la pct. 2 din dispozitivul Deciziei nr.X, împreună cu dosarul plângerii.

Transmiterea dosarului plângerii, în vederea soluționării de către Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, este motivată prin prisma prevederilor art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 39/2010, publicată în Monitorul Oficial al României nr. 278/28.04.2010, potrivit căreia, *„structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București sunt competente să soluționeze contestațiile având ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesorii ale acestora precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei.”*

I. Prin plângerea formulată, SC X SNC susține că, referitor la facturile considerate de organul de control, ca neîndeplinind condițiile de documente justificative, nu este vinovată de faptul că, *„unele firme cu care a colaborat nu erau în legalitate.”*

II. Prin Procesul verbal nr. X, organul de control din cadrul Direcției controlului financiar fiscal Hunedoara – Deva a constatat următoarele aspecte:

a) Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de X lei.

Urmare efectuării controlului s-a constatat faptul că, în anul X, societatea a înregistrat în evidența contabilă X facturi care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ, conform Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 425/1998 emis în temeiul art. 4 din Legea contabilității nr. 82/1991 și art. 2 din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997.

Facturile în cauză totalizează suma de X lei și reprezintă contravaloarea unor reparații, materiale consumabile și servicii prestate de terți.

Aceste facturi nu au completat sediul furnizorului, ulterior constatându-se că datele cuprinse în acestea nu corespund cu datele

înscrise în codurile fiscale, iar numerele de înregistrare la O.R.C. nu corespund cu cele înscrise în facturi.

O parte din aceste facturi, în valoare de X lei nu au înscrise datele privind cantitățile și valorile aferente.

Referitor la unele chitanțe aferente facturilor sus menționate, organul de control a constatat că, nu au completată data întocmirii, în nota explicativă dată de administratorul societății recunoscând că datele de pe chitanțe nu au fost înscrise de furnizori.

Având în vedere prevederile art. 1 pct. 6 lit. p) din Ordonanța Guvernului nr. 40/1998 aprobată prin Legea nr. 249/1998, organul de control reîntregește masa profitului impozabil cu suma de X lei și diminuează pierderea contabilă înregistrată de societate la data de X cu aceeași sumă.

După recuperarea pierderilor aferente anilor X și X așa cum au fost recalculate de organul de control, și având în vedere rezultatul financiar înregistrat la data de X, rezultă un profit impozabil în sumă de X lei, pentru care se stabilește un **impozit pe profit suplimentar** în sumă de **X lei**.

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente de X lei

Urmare efectuării controlului s-a constatat faptul că, **SC X SNC** a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei** pe baza unor documente nelegal întocmite, furnizorii bunurilor și serviciilor respective nefiind înregistrați ca plătitori de TVA, prin aceasta, societatea încălcând prevederile Hotărârii Guvernului nr. 1178/1996 și ale art. 18 și 19 din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992, republicată.

Pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, ca urmare neacordării dreptului de deducere, au fost calculate **majorări de întârziere** în sumă de **X lei**.

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

a) Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de X lei.

Cauza supusă soluționării a fost, dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu bunurile și serviciile achiziționate, în condițiile în care facturile nu au calitatea de document justificativ, nefiind completate cu toate datele prevăzute de formular

iar la o parte din acestea datele înscrise nu corespund cu cele înscrise în codurile fiscale.

În fapt, Urmare efectuării controlului s-a constatat faptul că, în anul X, societatea a înregistrat în evidența contabilă X facturi care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ, în sensul că:

- aceste facturi nu au completat sediul furnizorului, ulterior constatându-se că la o parte din acestea datele înscrise nu corespund cu datele din codurile fiscale, iar la altele, numerele de înregistrare la O.R.C. nu corespund cu cele înscrise în facturi;

- o parte din aceste facturi, în valoare de X lei, nu au înscrise datele privind cantitățile și valorile aferente.

În drept, art.4 alin. (3) lit. p) din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994, republicată, privind impozitul pe profit, așa cum a fost modificat prin Ordonanța Guvernului nr. 40/1998 , precizează următoarele:

“(3) Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile pentru care nu se admite deducerea sunt:

p) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;”

Potrivit art. 6 alin.(1) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, „Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile pct. 119 lit. b) din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, potrivit cărora:

„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 să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.”

Potrivit celor menționate mai sus, s-a reținut că, simpla înregistrare în contabilitate a cheltuielilor cu bunurile și serviciile achiziționate pe baza celor X de facturi nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile fiscal. În lipsa datelor de identificare a furnizorilor, cerute de Legea contabilității nr. 82/1991, **legea fiscală prevede că înscrisurile care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ nu se pot admite pentru deducerea cheltuielilor la calculul profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit.**

Având în vedere cele reținute, se va respinge plângerea formulată de **SC X SNC** în ceea ce privește **impozitul pe profit** în sumă de **X lei**.

b) Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente de X lei

Cauza supusă soluționării a fost de a se stabili dacă societatea putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturi fiscale de aprovizionare, în condițiile în care aceste documente nu erau completate cu toate datele prevăzute de formular și în același timp furnizorii bunurilor și serviciilor respective nu sunt înregistrați ca plătitori de TVA.

În fapt, în urma verificării efectuate, organul de control a constatat faptul că, **SC X SNC** a dedus taxă pe valoarea adăugată în sumă de **X lei** pe baza unor documente nelegal întocmite, furnizorii bunurilor și serviciilor respective nefiind înregistrați ca plătitori de TVA, prin aceasta, societatea încălcând prevederile Hotărârii Guvernului nr. 1178/1996 și ale art. 18 și 19 din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992, republicată.

În drept, art. 19 din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992, republicată, privind taxa pe valoarea adăugată, prevede:

„ **Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, agenții economici sunt obligați:**

- a) să justifice, prin documente legal întocmite, cuantumul taxei;
- b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18 din prezenta ordonanță.”

Cu privire la “întocmirea documentelor” la art. 25, pct. B, lit. b) din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992, republicată, privind taxa pe valoarea adăugată, se precizează:

“b) agenții economici plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi sau documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 2 milioane lei să solicite copia de pe certificatul de înregistrare ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului; [...].”

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile pct. 10.5 lit..e) din Hotărârea Guvernului nr. 1178/1996 , cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată

potrivit Carora:

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

e) bunuri și servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanță;”

Totodată, potrivit pct. 11.7 din Hotărârea Guvernului nr. 512/1998 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, se prevede:

“Agenții economici care realizează operațiuni impozabile sunt obligați să consemneze livrările de bunuri și prestările de servicii în facturi sau în documente specifice, aprobate în condițiile prevăzute la art. 26 din ordonanță și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997.[...]”

Art. 7, anexa 1.B din Normele metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997, prevede că, **“Înscrierea datelor în aceste formulare se face potrivit reglementărilor cuprinse în normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile.”**

Totodată, pct. 119 lit. b) din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, precizează:

„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, dobîndind 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 să asigure consemnarea completa a operațiunilor efectuate.”

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

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus și având în vedere că societatea contestatoare nu a respectat obligația legală de a verifica întocmirea corectă a documentelor emise de furnizorii săi, iar acestea nu îndeplineau calitatea de documente justificative, în înțelesul prevederilor din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/1993, taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi nu era deductibilă așa cum legal a constatat și organul de control prin procesul verbal încheiat.

Având în vedere cele reținute, prevederile legale menționate, documentele existente la dosarul cauzei, urmează să se respingă plângerea societății ca neîntemeiată pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organul de control în sumă de **X lei**.

In ceea ce privește majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, în sumă de **X lei**, se reține că, societatea nu aduce niciun fel de argumente privind cuantumul acestora, data de la care au fost calculate majorările de întârziere, numărul de zile întârziere și cota aplicată.

În consecință, față de cele reținute, acestea se datorează în condițiile în care sunt accesorii debitului datorat, precum și principiului de drept, potrivit căruia accesoriul urmează principalul.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Respingerea plângerii formulată de **S.C. X SNC**, ca neîntemeiată, referitoare la obligațiile de plată stabilite prin Procesul verbal nr. X, în sumă totală de **X lei**, reprezentând:

- **X lei** - impozit pe profit;
- **X lei** - taxă pe valoarea adăugată;
- **X lei** - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,