

DECIZIA Nr.73 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2006

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată asupra contestației formulate de **SC X SRL**, privind suma de ... lei, reprezentând: **impozit pe profit suplimentar, taxă pe valoarea adăugată suplimentară și accesoriile aferente**, stabilită prin procesul verbal nr.../...2003 de către comisarii Gărzii Financiare Hunedoara.

Contestația formulată a fost depusă și înregistrată la Garda Financiară Hunedoara sub nr.../...2003.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.4 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.13/06.02.2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice .

Prin Decizia nr... din ...2003 emisă de Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, s-a decis suspendarea soluționării cauzei **SC X SRL**, urmând ca Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara să se investească cu soluționarea pe latura civilă a cauzei în funcție de rezolvarea laturii penale.

Prin Ordonanța Dosar nr.../P/2005 Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, comunică faptul că s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a învinuiților ...

I. Prin contestația formulată, **SC X SRL**, susține următoarele:

Referitor la impozitul pe profit

- determinarea creanței bugetare ca obligație, s-a făcut cu încălcarea prevederilor OG nr.70/1997 privind controlul fiscal și Instrucțiunile aprobate prin HG nr.886/1999, în sensul că, actele normative invocate ca încălcate în actul de control nu au corespondent și materialitate în operațiunile comerciale, financiare și fiscale ale societății comerciale, astfel prin procesul verbal se reține că în perioada ianuarie 2000 - octombrie 2002 a înregistrat în evidența contabilă documente ce nu îndeplinesc condițiile prevăzute de art.6 din HG nr.831/1997;
- așa cum se menționează în actul de control, societatea comercială a înregistrat în evidența contabilă intrări de mărfuri și materiale, însoțite de documente și formulare tipizate, acestea fiind procurate și utilizate de furnizorii de mărfuri și nu de SC X SRL, nefiind încălcate prevederile art.6 din HG nr.831/1997;

- s-au respectat integral prevederile anexei 1A la HG nr.831/1997, în sensul că facturile fiscale au servit ca document pe baza căruia s-au întocmit instrumentele de decontare a mărfurilor, document de încărcare în gestiune și document justificativ de înregistrare în contabilitate;
- organele de control nu au reținut în cuprinsul procesului verbal inexistența elementelor principale prevăzute de punctul 119 din Regulamentul privind aplicarea Legii contabilității nr.82/1991, care să conducă la concluzia eronată privind încălcarea de către societate a art.6 alin.2 din Legea contabilității;
- necompletarea de către furnizorii de mărfuri și materiale a tuturor datelor cuprinse în facturi, se sancționează contravențional potrivit art.39 din Legea contabilității;
- situarea în eroare a organelor de control este demonstrată și de faptul că în fundamentarea creanței privind impozitul pe profit pe perioada 2000 - 2002, s-au invocat prevederile Legii nr.414/2002, lege cu aplicabilitate numai de la 01.07.2002.

Concluzionând, agentul economic consideră că au fost respectate integral condițiile impuse de art.4 alin.1 din OG nr.70/1994 și Legea nr.414/2002 la calcularea impozitului pe profit aferent anilor 2000 - 2002.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată

Așa cum s-a arătat la impozitul pe profit, facturile înregistrate în evidența contabilă, respectă prevederile legale ca model și conținut de formular, aprobate de art.1 din HG nr.831/1997, iar înregistrarea în contabilitate s-a făcut în condițiile stipulate de art.6 din Legea contabilității.

Au fost respectate prevederile OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, în sensul că:

- mărfurile și materialele consemnate ca achiziționate prin facturile în cauză, au fost destinate realizării de operațiuni impozabile supuse taxei pe valoarea adăugată;
- suma taxei pe valoarea adăugată dedusă, se justifică prin facturi fiscale care respectă prevederile art.1 din HG nr.831/1997, ca model de conținut și formular;
- facturile primite de la furnizori, cuprind elementele principale stipulate de punctul 119 din Regulamentul privind aplicarea Legii contabilității.

Concluzionând, agentul economic solicită admiterea ca întemeiată a contestației, având în vedere motivațiile și argumentele legale prezentate.

II. Prin procesul verbal nr.../...2003, comisarii Gărzii Financiare Hunedoara, au consemnat următoarele:

Din analiza documentelor de intrare a mărfurilor înregistrate în evidența contabilă a societății în perioada ianuarie 2000 - octombrie

2002, a rezultat că un număr de 38 facturi fiscale în valoare totală de ... lei, emise de 17 societăți comerciale, nu îndeplinesc condițiile de documente legale, conform prevederilor din Hotărârea Guvernului nr.831/1997, Legea contabilității și pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității,

Din corespondența purtată cu CN Imprimeria Națională, a rezultat faptul că, cele 38 de facturi fiscale nu corespund sistemului de înseriere și numerotare din evidențele Companiei .

Agentul economic nu a făcut nici o investigație și nu a luat nici o măsură asiguratorie pentru a obține referințe despre cele 17 societăți furnizoare de mărfuri, în sensul că:

- nu există comandă sau contract între părți prin care să se identifice reprezentanții legali ai furnizorului;
- nu a fost solicitat statutul sau contractul societății, certificatul de înregistrare fiscală sau de plătitor de TVA;
- facturile emise nu au completate datele prevăzute de formulare, în sensul că nu au fost completate toate datele privind expeditorul mărfii, elementele de identificare ale delegatului, datele privind mijlocul de transport, conturi bancare,...

Urmare acestor constatări, comisarii Gărzii Financiare Hunedoara au exclus din categoria cheltuielilor deductibile din punct de vedere fiscal, contravaloarea celor 38 de facturi fiscale, procedând la recalcularea obligațiilor fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată .

III. Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei și actele normative în vigoare pe perioada verificată , se desprind următoarele aspecte :

SC X SRL este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului a județului Hunedoara sub nr.J20/.../1995, având codul fiscal R...

Perioada supusă verificării : ianuarie 2000 - octombrie 2002 .

A) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, majorările de întârziere și dobânzile în sumă de ... lei și penalitățile în sumă de ... lei.

Prin procesul verbal nr.../...2003, comisarii Gărzii Financiare secția Hunedoara, în urma verificării financiar contabile și în conformitate cu prevederile OG nr.3/1992, OUG nr.17/2000, HG nr.1176/1996, HG nr.401/2000 și Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și normele de aplicare, nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată înscrisă pe documentele de intrare a mărfurilor, respectiv un număr de

38 facturi fiscale, întrucât nu îndeplinesc condițiile prevăzute de actele normative mai sus menționate și nu îndeplinesc condițiile de documente legale, respectiv nu conțin toate elementele principale prevăzute de Regulamentul privind aplicarea Legii contabilității nr.82/1991 în sensul că nu furnizează toate datele privind expeditorul mărfii, elementele de identificare ale delegatului, datele privind mijlocul de transport, conturi bancare.

De asemenea nu au fost prezentate din partea furnizorilor copii de pe certificatele de înregistrare ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, conform prevederilor legale.

Garda Financiară secția Hunedoara în vederea clarificării unor aspecte privind realitatea și legalitatea documentelor cu regim special respectiv, facturi și chitanțe înregistrate în evidența contabilă a societății contestatoare, a solicitat verificarea acestora de către CN Imprimeria Națională, O.R.C. a județului Brașov, Covasna, Mureș, Bistrița Năsăud, Prahova Sibiu și București.

Urmare corespondenței purtate, s-a comunicat că, facturile în cauză nu au fost emise prin rețeaua Imprimeriei Naționale, sau dacă au fost emise, nu au fost ridicate de agenții economici în cauză, iar 14 dintre aceștia nu există ca și comercianți legali înregistrați la ORC.

Conform prevederilor Ordonanței Guvernului nr.3/1992 Republicată, privind taxa pe valoarea adăugată (pentru perioada ianuarie 2000 – 14 martie 2000), se stipulează:

ART.19 “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.”

ART.25 “Plătitorii de taxă pe valoarea adăugată au următoarele obligații:

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

- a) să consemneze livrările de bunuri și prestările de servicii în facturi sau în documente legal aprobate și să completeze toate datele prevăzute de acestea. Pentru livrări sau prestări cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 2 milioane lei, la documentele de mai sus se anexează și copia de pe certificatul de înregistrare ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.**

Taxa pe valoarea adăugată înscrisă pe o factură sau pe un document legal aprobat este datorată bugetului de stat chiar dacă operațiunea în cauză nu este impozabilă sau dacă emitentul nu este înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

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..."

Prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată (pentru perioada 15 martie 2000 – mai 2002), stipulează :

Art.19 "Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;"

Art.25 "Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonanțe de urgență au următoarele obligații:

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în documente legal aprobate și să completeze toate datele prevăzute de acestea. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, la aceste documente se anexează și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

***b) contribuabilii plătitori 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;
la rambursare ."***

De asemenea, prevederile Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată (pentru perioada iunie 2002 – octombrie 2002, stipulează:

ART. 24 “(1) 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;”

ART. 29 “Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligații:

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să completeze în mod obligatoriu următoarele date: denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, prețul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexează și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru operațiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei sunt obligate să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului. Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum și lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente;”

Conform art.7 din ANEXA 1B privind Normele metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.831/1997, se prevede:

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

Potrivit punctului 119 din Regulamentul privind aplicarea Legii contabilității nr.82/1991, se stipulează:

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

Documentele justificative cuprind, de regulă, 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.”***

Conform punctului 10.6 lit.g) din Hotărârea Guvernului nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată și punctului 10.5 lit.h) din Hotărârea Guvernului nr.512/1998 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată , se stipulează :

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

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

Hotărârea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora , la art.6 prevede :

“ 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 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 arătate mai sus, comisarii Gărzii Financiare secția Hunedoara, prin procesul verbal nr.../...2003, au procedat corect în neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, astfel că această sumă a devenit taxă pe valoarea adăugată de plată .

Pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată, comisarii au calculat majorări de întârziere și dobânzi în sumă de ... lei și penalități în sumă de ... lei.

Majorările de întârziere, dobânzile și penalitățile au fost calculate în conformitate cu prevederile art.31 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art.13 din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare și ale art.12 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, care stipulează :

Art.31 “ Pentru neplata integrală sau a unei diferențe din taxa pe valoarea adăugată în termenul stabilit, contribuabilii datorează majorări de întârziere calculate conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor.”

Art.13 “ Orice obligație bugetară neachitată la scadență generează plata unor majorări calculate pentru fiecare zi de întârziere până la data achitării sumei datorate, inclusiv .”

Art.13¹ “ ...Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. Penalitatea de

întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere și/sau a penalităților.”

ART.12 “Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere.”

B) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei, dobânzile în sumă de ... lei și penalitățile aferente în sumă de ... lei.

În perioada supusă verificării , **SC X SRL** a înregistrat pe cheltuieli cu mărfurile contravaloarea celor 38 facturi în cauză .

Prin procesul verbal nr.../...2003, comisarii Gărzii Financiare secția Hunedoara, în urma verificării financiar contabile, pentru perioada supusă verificării, au exclus din categoria cheltuielilor deductibile contravaloarea celor 38 facturi .

Așa cum s-a arătat la punctul **A) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, majorările de întârziere și dobânzile în sumă de ... lei și penalitățile în sumă de ... lei**, facturile prezentate de către **SC X SRL**, nu îndeplinesc condițiile de documente legale.

Având în vedere prevederile legale referitoare la utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă mai sus enunțate și în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare (pentru perioada ianuarie 2000 – iunie 2002), se stipulează:

Art.4 “ (6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

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

În conformitate cu Hotărârea Guvernului nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit , respectiv cap.2 art.4 alin.6 lit.m) , se prevede :

INSTRUCȚIUNI:

” Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991 republicată. ”.

Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit pentru perioada (iulie 2002 - octombrie 2002), stipulează:

ART.9 “ (7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;”

Având în vedere cele arătate mai sus, comisarii Gărzii Financiare secția Hunedoara, prin procesul verbal nr.../...2003, au procedat corect în stabilirea obligației către bugetul statului a sumei de ... lei, reprezentând impozit pe profit suplimentar, ca urmare a trecerii în categoria cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal contravaloarea celor 38 facturi în cauză .

Pentru neplata în termen a impozitului pe profit , organele de control au calculat majorări de întârziere și dobânzi în sumă de ... lei și penalități în sumă de ... lei.

Majorările de întârziere, dobânzile și penalitățile au fost calculate în conformitate cu prevederile art.19 din Ordonanța Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează :

“ In cazul în care orice sumă reprezentând o obligație fiscală nu este plătită la data stabilită prin prezenta ordonanță , contribuabilul este obligat să plătească majorări de întârziere la această sumă pentru perioada cuprinsă între termenul de plată prevăzut de ordonanță și data la care obligația fiscală este efectuată, inclusiv.”

și ale art.13 din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare și art.12 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, enunțate la **punctul A) Referitor la taxa pe valoarea adăugată.**

Având în vedere cele arătate și în temeiul art.186 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată **SC X SRL** pentru suma de ... lei, reprezentând: impozit pe profit suplimentar, taxă pe valoarea adăugată suplimentară și accesoriile aferente.