

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE
FISCALA

Directia generala de solutionare a
contestatiilor

DECIZIA NR. 264 / 31.08.2004

privind solutionarea contestatiei depusa de societatea comerciala
inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub **nr.341322/2004**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Curtea de Apel Alba Iulia cu privire la sentinta civila nr.198/11.06.2003 pronuntata in dosarul nr.2592/2003 prin care s-a dispus solutionarea pe fond a contestatiei formulata de societatea comerciala impotriva procesului verbal nr.1091/24.04.2002.

Prin Decizia nr.54/28.02.2003 emisa de Ministerul Finantelor Publice s-a respins ca nedepusa in termen contestatia formulata de contestatoare impotriva procesului verbal de control nr.1091/24.04.2002 incheiat de comisarii Garzii Financiare - sectia Hunedoara.

Societatea a atacat in instanta aceasta decizie iar Curtea de Apel Alba Iulia prin Sentinta civila nr.198/11.06.2003, pronuntata in dosarul nr.2592/2003, a admis actiunea si a stabilit competenta de solutionare in favoarea Ministerului Finantelor Publice "pentru solutionarea pe fond a contestatiei formulata de societate".

Impotriva Sentintei civile nr.198/2003 a Curtii de Apel Alba Iulia Directia Generala a Finantelor Publice Hunedoara a formulat recurs, respins de Inalta Curte de Casatie si Justitie prin Decizia nr.1640/28.04.2004.

Prin adresa nr.965/29.04.2002 existenta in copie la dosarul cauzei, Garda Financiara - sectia Hunedoara a inaintat sesizare penala catre Parchetul de pe langa Tribunalul Hunedoara privind faptele constatate prin procesul verbal de control nr.1091/24.04.2002 incheiat de comisarii Garzii Financiare - sectia Hunedoara si contestat de societate.

Cu adresa nr.31/P/2003 inregistrata la Garda Financiara - sectia Hunedoara sub nr.669/04.04.2003, Parchetul de pe langa Curtea de Apel Alba Iulia face cunoscut ca s-a dispus scoaterea de sub

urmarire penala a administratorului societatii comerciale pentru savarsirea infractiunilor prevazute de art.40 din Legea nr.82/1991 si art.13 din Legea nr.87/1994.

Contestatia este formulata impotriva masurilor dispuse prin procesul verbal nr.1091/24.04.2002 incheiat de comisarii Garzii Financiare - sectia Hunedoara privind virarea de obligatii bugetare suplimentare reprezentand :

- taxa pe valoarea adaugata,
- majorari de intarziere aferente,
- impozit pe profit,
- majorari de intarziere aferente.

Vazand dispozitiile tranzitorii privind solutionarea contestatiilor reglementate prin art.196 din Codul de procedura fiscala, contestatia urmeaza sa se solutioneze potrivit procedurii administrativ jurisdictionale existente la data depunerii contestatiei, in conformitate cu prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice.

I. Prin contestatia formulata societatea solicita anularea actului de verificare contestat si a masurilor dispuse prin acesta precum si efectuarea unui nou control "in vederea clarificarii stuatiei reale".

Contestatoarea sustine ca masurile dispuse sunt urmare a faptului ca organele de control au considerat ca societatea a "efectuat operatiuni contabile care nu intrunesc conditiile legale in ceea ce privesc inregistrarile si deducerile TVA in contabilitate".

Societatea combate constatarile organelor de control care au mentionat in actul de verificare contestat ca "relatiile cu societatea comerciala din Pitesti sunt fictive si ca aceasta firma nu ar exista in realitate" invocand faptul ca Oficiul Registrului Comertului Arges prin certificatul constatator nr.13341/23.04.2002 nu a dovedit ca in baza de date nu exista societatea din Pitesti si, in consecinta "nu se justifica afirmatia organelor de control ca facturile respective provin de la o firma fantoma iar relatiile comerciale respective ar fi doar fictive".

In continuare, societatea arata ca stabilirea obligatiilor de plata se face numai pe baza actelor contabile ale firmei, iar organele de control constantand ca anumite facturi nu indeplinesc conditiile de documente justificative nu puteau stabili de plata, aferent acestor facturi "TVA si impozit pe profit restant cu penalitatile aferente".

De asemenea, societatea nu este de acord cu constatările organelor de control care au stabilit ca facturile emise de societatea comerciala din Pitesti in perioada 01.01.2001 - 30.06.2001 nu indeplinesc conditiile de documente justificative si nu au extins verificarea si asupra altei perioade pentru a putea constata daca "mai exista si alte facturi pe acelasi nume".

Cu privire la modul de completare a facturilor, societatea sustine ca erau completate corespunzator, iar lipsa unor elemente se poate justifica prin neglijenta care, insa "nu poate face ca acestea sa nu indeplineasca conditia de document justificativ".

Intrucat relatiile comerciale cu firma din Pitesti decurgeau normal, societatea sustine ca nu era necesar sa faca demersuri pentru obtinerea "de informatii despre partenerul de afaceri".

II. Prin procesul verbal nr.1091/24.04.2002 comisarii Garzii Financiare - sectia Hunedoara au constatat ca in perioada 01.01.2001 - 30.06.2001 societatea a comercializat motorina aprovizionata de la societatea comerciala din Pitesti pe baza de facturi fiscale si a achitat contravaloarea acesteia cu chitante fiscale care nu indeplinesc conditiile prevazute de art.6 din Lgea contabilitatii nr.82/1991 si pct.119 din Hotarea Guvernului nr.704/1993.

Urmare verificarilor efectuate de Garda Financiara Hunedoara si Garda Financiara Arges s-a constatat ca facturiile respective "nu au fost emise de catre Directia Generala a Finantelor Publice Arges, iar firma comerciala din Pitesti nu figureaza inmatriculata in baza de date a Oficiului Registrului Comertului Arges".

Prin efectuarea acestor operatii, in perioada 01.01 - 30.06.2001 datorita deducerilor de TVA de pe facturile primite de la societatea comerciala din Pitesti, societatea nu a virat TVA la bugetul de stat.

In urma verificarilor efectuate si celor constatate organele de control au stabilit ca societatea a dedus nelegal TVA, iar pentru neachitarea la termenele legale a TVA stabilita suplimentar au fost calculate majorari de intarziere.

De asemenea, prin operatiunile efectuate societatea a diminuat profitul impozabil, iar pentru neplata la termenele legale a impozitului pe profit datorat au fost calculate majorari de intarziere.

III. Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatoarei in raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare si de organul de control, se retin urmatoarele :

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata si a majorarilor de intarziere aferente,

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata inregistrata pe facturi care nu corespund prevederilor legale in vigoare la data intocmirii acestora, in sensul ca nu sunt completate toate rubricile prevazute de formular referitor la datele de identificare ale furnizorului, precum si datele privind expeditia.

In fapt, in perioada ianuarie - iunie 2001 contestatoarea s-a aprovizionat cu diverse cantitati de motorina de la furnizorul din Pitesti, pe baza de facturi.

Societatea a inregistrat in contabilitate documentele de aprovizionare pentru care si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inregistrata in acestea.

Organele de control a considerat ca facturile respective nu indeplinesc calitatea de document justificativ intrucat nu sunt completate date cu privire la identificarea furnizorului precum si date privind expeditia, respectiv datele de identificare ale delegatului care a preluat marfa, mijlocul de transport cu care s-a efectuat transportul.

In drept, art.25 lit.B din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata prevede :

"Cu privire la întocmirea documentelor:

a) să consemneze livrările de bunuri si/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în documente legal aprobate si să completeze toate datele prevăzute de acestea.: [...]"

In speta sunt incidente si prevederile pct.10.6 din Hotararea Guvernului nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata care mentioneaza ca :

"Nu pot fi deduse, potrivit legii, taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la [...]"

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

Referitor la intocmirea corecta a documentelor de aprovizionare, avand in vedere prevederile legale mentionate anterior, se retine ca prin art.7 din Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formulalelor comune privind activitatea financiara

si contabila se prevede ca : *"Inscrierea datelor in aceste formulare se face potrivit reglementarilor cuprinse in normele generale privind documentele justificative si financiar contabile."*

Potrivit pct.119 Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991 aprobat prin Hotararea Guvernului nr.704/1993 : *"orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuarii si intr-un inscris ce sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ."*

Documentele justificative cuprind de regula, urmatoarele elemente principale :

- a) denumirea documentului,*
- b) **denumirea si sediul unitatii patrimoniale care intocmeste documentul,***
- c) numarul si data intocmirii acestuia,*
- d) mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiei patrimoniale,*
- e) continutul operatiei patrimoniale, iar in cazurile necesare si temeiul legal al efectuarii ei,*
- f) datele cantitative si valorice aferente operatiei efectuate,*
- g) numele si prenumele precum si semnaturile persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, dupa caz,*
- h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiilor efectuate."*

Analizand facturile fiscale, anexate in copie la dosarul cauzei, precum si constatările organelor de control se retine ca societatea a dedus TVA pe baza unor documente care nu intrunesc conditia de documente justificative deoarece nu sunt completate toate date prevazute de actele normative incidente spetei.

Astfel, nu au fost completate rubricile referitoare la datele de identificare ale furnizorului, respectiv sediul cu strada si numar, precum si toate datele privind expeditia.

Luand in considerare cele de mai sus, se retine faptul ca societatea nu are dreptul de deducere a TVA inscrisa in facturi intrucat acestea nu indeplinesc conditiile prevazute de art.25 lit.B din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 si de Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru a putea fi considerate documente justificative.

Desi Parchetul de pe langa Curtea de Apel Alba Iulia, nu a stabilit ca facturile sunt false in conditiile in care nu sunt completate la toate rubricile, acestea nu pot dobandi calitatea de document justificativ intrucat nu s-au respectat cerintele imperative ale actelor normative, respectiv Hotararea Guvernului nr.831/1997 si Regulamentul de aplicare

a Legii contabilitatii nr.82/1991, care constituie norma speciala in materie fiscala.

Mai mult, in Rezolutia nr.31/P/2003 de scoatere de sub urmarire penala a administratorului societatii contestatoare, Parchetul de pa langa Curtea de Apel Alba Iulia precizeaza ca "din verificarile efectuate s-a constatat ca sediul declarat al firmei furnizoare din Pitesti este o adresa fictiva, iar in evidenta registrului comertului Arges exista trei societati comerciale cu denumiri asemanatoare".

In consecinta, avand in vedere si faptul ca societatea nu critica modul de calcul al taxei pe valoarea adaugata ci solicita numai recunoasterea dreptului de deducere pentru taxa inscrisa in facturile emise de firma furnizoare din Pitesti, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de contestatoare va fi respinsa ca neintemeiata.

In ceea ce priveste argumentele societatii referitoare la faptul ca intrucat organele de control au stabilit ca facturile respective nu indeplinesc conditiile de documente justificative atunci nu se puteau stabili nici obligatii fiscale de plata, acestea nu sunt fondate avand in vedere ca prevederile actelor normative aplicabile in speta precizeaza in mod expres ca agentii economici au obligatia sa solicite furnizorilor si sa verifice intocmirea corecta a documentelor, iar in contabilitate se inregistreaza numai documentele care indeplinesc aceasta conditie.

De asemenea, se retine ca simpla inregistrare in evidenta contabila a facturilor primite de la furnizor nu este suficienta pentru a da dreptul societatii sa deduca TVA inscrisa pe acestea.

Astfel, argumentele societatii mai sus mentionate nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei.

Intrucat in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, potrivit principiului de drept accesoriul urmeaza principalul, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere.

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

2. Referitor la impozitul pe profit si majorari de intarziere aferente,

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor reprezentand contravaloarea marfurilor achizitionate pe baza unor facturi in conditiile in care acestea nu indeplinesc calitatea de document justificativ, nefiind completate cu toate datele prevazute de formular.

In fapt, in perioada ianuarie - iunie 2001 societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal contravaloarea marfurilor achizitionate pe baza de facturi fiscale de la firma furnizoare din Pitesti.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei reiese ca facturile fiscale nu sunt completate la rubrica "Furnizor" cu datele privind "Sediul" - strada, numar. De asemenea, la rubrica "Date privind expeditia" nu este completat numele delegatului si datele de identificare ale delegatului care a preluat marfa, mijlocul de transport cu care s-a efectuat transportul, datele de identificare ale acestuia.

In drept, art.4(6) lit.(m) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, prevede ca :

"In intelesul alin.1 cheltuielile nedeductibile sunt : [...]

m) cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza unor documente care nu indeplinesc, potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991, cu modificarile ulterioare, conditiile de document justificativ,"

De asemenea, asa cum s-a precizat si la pct.1 din prezenta decizie, art.6 alin.2) din Legea contabilitatii nr.82/1991 precizeaza in mod expres ca documentele justificative trebuie sa cuprinda "denumirea si sediul unitatii patrimoniale care intocmeste documentul".

Potrivit celor de mai sus se retine ca simpla inregistrare in contabilitate a cheltuielilor cu marfurile inscrise in facturile primite de la furnizorul din Pitesti nu este suficienta pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile fiscal.

In lipsa datelor de identificare a furnizorului cerute de Legea contabilitatii nr.82/1991, legea fiscala prevede ca inscrisurile care nu indeplinesc conditiile de document justificativ nu se pot admite pentru deducerea cheltuielilor care concura direct la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit.

Societatea avea obligatia ca la primirea documentelor de aprovizionare cu bunuri sau servicii sa verifice intocmirea corecta a facturilor si completarea tuturor datelor cerute de formular, asa cum se prevede la pct.119 din Regulamentul privind aplicarea Legii contabilitatii nr.82/1991 aprobat prin Hotararea Guvernului nr.704/1993.

In consecinta, avand in vedere cele retinute precum si faptul ca societatea nu invedereaza ca modul de calcul al diferentei de impozit pe profit stabilita la control nu ar fi corect ci solicita doar sa-i fie recunoscute ca deductibile cheltuielile inregistrate pe baza documentelor primite de la furnizor, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru impozitul pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile cu care organele de control au intregit baza impozabila a societatii pentru perioada supusa verificarii.

Intrucat in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, potrivit principiului de drept accesoriul urmeaza principalul, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere.

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

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.25 lit.B din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/2000, pct.10.6 din Hotararea Guvernului nr.401/2000, art.7 din Hotararea Guvernului nr.831/1997, pct.119 din Hotararea Guvernului nr.704/1993, art.4(6) lit.m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 coroborat cu art.185 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de societate pentru obligatiile de plata stabilite suplimentar reprezentand :

- taxa pe valoarea adaugata,
- majorari de intarziere aferente,
- impozit pe profit,
- majorari de intarziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Alba Iulia, in termen de 30 de zile de la data comunicarii.

**DIRECTOR GENERAL
ION CAPDEFIER**

I.I./30.08.2004

