

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr. din .2009
privind solutionarea contestatiei formulata de **SC X**
inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.*

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice , prin adresa nr.* inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala sub nr.* asupra reluarii procedurii administrative de solutionare a contestatiei formulata de S.C. X , solutionare suspendata prin Decizia nr.* emisa de Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor Publice.

S.C. X a contestat Decizia de impunere nr.* emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice pentru suma totala de lei reprezentand :

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

Prin Decizia nr.* emisa de Directia generala de solutionare a contestatiilor s-a dispus suspendarea solutionarii cauzei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura de solutionare urmand a fi reluata la incetarea definitiva a motivului care a determinat suspendarea.

Prin Rezolutia din data de emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria in dosarul nr.*, transmisa Agentiei Nationale de Administrare Fiscala cu adresa din inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala sub nr.*, existenta in copie la dosarul cauzei, s-a confirmat propunerea de neincepere a urmaririi penale fata de S E, administrator al S.C. X pentru comiterea infractiunii prevazuta de art.13 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale si art.9 lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea evaziunii fiscale, pe motiv ca in cauza a intervenit prescriptia raspunderii penale.

Prin adresa nr.* inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala sub

nr.* aflata la dosarul cauzei, Directia generala a finantelor publice a comunicat ca Rezolutia din data de emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria in dosarul nr.* privind pe S E a ramas definitiva.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.207 si art.209 alin.1 lit.b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu art.238 alin.1 din acelasi act normativ, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de SC X

I. Prin contestatie, societatea arata ca nu este de acord cu constatarea organelor de inspectie fiscala privind savarsirea unor fapte de natura infractionala prevazute de art.13 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale si art.40 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata, constatare efectuata in legatura cu operatiuni comerciale de aprovizionare cu materiale de constructii efectuate de societate si pentru care furnizorii marfurilor au emis facturi, considerate ulterior ca fiind fictive.

In acest sens, contestatoarea considera ca prevederile legale si argumentele invocate de organele de inspectie fiscala cu privire la facturile de aprovizionare fictive identificate, nu stabilesc in mod concret gradul de vinovatie, nivelul de implicare si modul vadit in care SC X ar fi folosit mijloace frauduloase pentru a-si diminua impozitele si taxele datorate, ci stabilesc de fapt vinovatia societatilor comerciale furnizoare.

Referitor la art.6 alin.1 din Legea contabilitatii, invocat de organul de inspectie fiscala si la constatarea din raportul de inspectie fiscala nr.* potrivit careia : *"Avand in vedere faptul ca SC X nu a efectuat operatiuni economico-financiare cu societatile prezentate la pct.1-28, facturile cuprinse in anexa nr.1 nu indeplinesc calitatea de document justificativ"*, societatea contestatoare concluzioneaza faptul ca organul de inspectie fiscala nu contesta ca materialele au existat, deci s-au achizitionat, iar lucrarile s-au efectuat si au fost receptionate de beneficiari, rezultand ca in fapt s-au efectuat operatiuni economico - financiare.

Societatea arata ca livrarea de catre furnizori a unor materiale de constructii folosind facturi false, nu inseamna ca materialele nu au existat, ca nu s-au aprovizionat si ca nu s-au platit prin casieria societatii, sau ca societatea nu a creat bunuri materiale, iar faptul ca operatiunile economice nu au fost înregistrate la furnizori nu priveste contabilitatea S.C. X . Totodata prin raportul de inspectie fiscala nu s-a constatat ca societatea ar fi procurat cantitatile de marfuri aprovizionate pe cai ilegale.

Societatea sustine ca a respectat prevederile legale mai sus citate, facturile mentionate de catre organul de inspectie fiscala fiind regasite ca inregistrate in contabilitate, indeplinind in acest fel conditia de document justificativ pentru materialele intrate in gestiune.

Contestatoarea sustine ca furnizorii, folosind facturi fictive, nu au evidentiat taxa pe valoarea adaugata si impozit pe profit in contabilitatea lor, or pentru societatea contestatoare la data aprovizionarii, respectiv in anul 2000, facturile nu au fost fictive.

Neintocmirea documentelor de receptie a marfurilor de catre societate, argument cu care organul de inspectie fiscala întăreste ideea ca societatea a comis infractiuni, este tratata de Legea contabilitatii ca si contraventie.

Referitor la prevederile art.19 lit.a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, invocate de organele de inspectie fiscala, prevedere conform careia persoanele impozabile sunt obligate sa solicite de la furnizori/prestatori, pentru operatiunile cu o valoare a TVA mai mare de 20.000.000 lei ROL, copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de TVA a acestuia, societatea sustine ca pentru un numar de 28 de facturi valoarea TVA este sub 20.000.000 lei ROL, iar pentru aceste facturi societatea nu a pierdut dreptul de deducere a TVA .

De asemenea, societatea arata ca pana la data de 14.03.2000 s-au aplicat prevederile Ordonantei Guvernului nr.3/1992, care nu cuprind in continut aspectele invocate de organul de inspectie fiscala la neacordarea deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata si solicita reconsiderarea taxei pe valoarea adaugata.

Conform acestui act normativ, obligatiile cumparatorilor erau la vremea respectiva de a solicita de la furnizori sau prestatori, facturi sau documente înlocuitoare pentru toate bunurile si s-a verifice inscrierea in documente a datelor prevazute de actul juridic, obligatii de care societatea s-a achitat.

Societatea arata ca toate argumentele prezentate de organul de inspectie fiscala pentru anul 2000 se refera la faptul ca furnizorii nu sunt inregistrati in evidentele autoritatilor fiscale sau nu recunosc ca au emis facturile in cauza, fara a rezulta un grad de vinovatie pentru S.C. X care nu a avut cunostinta in momentul aprovizionării de fictivitatea facturilor, neavind aceleasi posibilitati de verificare ca si organele de inspectie fiscala .

Materialele înscrise in facturile in cauza s-au achizitionat de la furnizori, pe care societatea i-a considerat de buna credinta si care in momentul achizitiei au emis facturi cuprinzind denumirea societatii comerciale, adresa, codul fiscal etc. Aceste materiale si marfuri s-au

achitat in numerar din disponibilul societatii, conform documentelor contabile.

Concluzionand, societatea mai arata ca toate argumentele prezentate de organele de inspectie fiscala si de organele de politie in baza verificarilor efectuate in anul 2005 pentru activitatea anului 2000, se refera la fapte si imprejurari care nu privesc societatea comerciala beneficiara ci privesc furnizorii acesteia, care declarand o identitate juridica falsa prin folosirea de documente false, au livrat diferite cantitati de materiale de constructii.

Referitor la impozitul pe profit, societatea sustine ca atat timp cat materiile prime au existat, s-au inregistrat in gestiune si s-au consumat, nu au existat cheltuieli nedeductibile de natura materialelor de constructii, prin neacordarea deductibilitatii acestor cheltuieli inregistrate de societatea comerciala cumparatoare fiind incalcate prevederile Legii contabilitatii.

Societatea sustine ca toate afirmatiile si sanctiunile puse de organul de inspectie fiscala in sarcina S.C.X erau adevarate si aplicabile in contabilitatile furnizorilor, daca acestia puteau fi gasiti si sanctionati sau daca in contabilitatea societatii s-ar fi constatat ca au fost incarcate prin mijloace frauduloase conturile din clasa 6 "Cheltuieli".

Societatea solicita desfiintarea Raportului de inspectie fiscala si a Deciziei de impunere nr.* si exonerarea de la plata impozitelor si taxelor stabilite, precum si a majorarilor si penalitatilor aferente, in suma totala de lei.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.*, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au verificat impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata aferente perioadelor: 01.01.2000-31.05.2000 si 01.07.2000-31.12.2000.

In urma controalelor incrucisate efectuate de Inspectoratul de Politie al judetului cu privire la achizitionarea materialelor de constructii a rezultat ca o parte din furnizorii specificati pe facturile fiscale de cumparare nu exista, iar alte societati nu au avut in perioada respectiva relatii comerciale cu S.C. X

De asemenea s-a constatat ca pentru materialele de constructii inscrise in facturile din anexa nr.1 la Raportul de inspectie fiscala, societatea nu a intocmit note de receptie.

Cu privire la relatiile comerciale ale SC X cu un numar de 28 furnizori inscrise in facturile prezentate organelor de inspectie fiscala, s-au constatat urmatoarele :

1) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC C, situatia acestor facturi fiscale fiind redada in anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala.

Din analiza datelor inscrise la rubrica furnizor in facturile de cumparare se constata faptul ca pe factura fiscala seria BVACA nr.* apar ca date de identificare la SC C : CF R , J , in timp ce pe celelalte facturi fiscale apar alte date : CF R , J .

In urma controlului incrucisat efectuat de Inspectoratul de Politie al judetului a rezultat ca SC C cu datele de identificare R , respectiv J nu a avut relatii comerciale cu S.C. X , conform adresei nr.*

2) In evidenta contabila a societatii a fost identificata factura fiscala nr.* in valoare totala de lei emisa de SC C .

In urma controlului încrucisat efectuat de Inspectoratul de Politie al judetului a rezultat ca SC CO nu a avut relatii comerciale cu S.C. X , conform adresei nr.*

3) In evidenta contabila a societatii a fost identificata factura fiscala nr.* in valoare totala de lei emisa de SC COM, avand ca date de identificare: adresa, localitatea

In urma controlului incrucisat efectuat de Inspectoratul de Politie al judetului a rezultat ca SC COM, avand ca date de identificare: adresa str. , nu a avut relatii comerciale cu S.C. X conform adresei nr.*

4) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC E

In urma controlului incrucisat efectuat de Inspectoratul de Politie al judetului a rezultat ca in judetul nu este înregistrata SC E, conform adresei nr.* a Oficiul Registrului Comertului .

5) In evidenta contabila a societatii a fost identificata factura fiscala nr.* in valoare totala de lei emisa de SC A, cu datele CF R

In urma controlului incrucisat efectuat de Inspectoratul de Politie al judetului a rezultat ca datele de identificare ale SC A sunt : CF , conform adresei nr.* a Oficiului Registrului Comertului

Prin adresa nr. *, Inspectoratul de Politie al judetului transmite declaratia administratorului SC A din care rezulta faptul ca obiectul principal de activitate desfasurat de societate a constat in activitati de patiserie si ca SC A nu a avut relatii comerciale cu SC X .

6) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC F, situatia acestora fiind redada in anexa nr.1 a actului de inspectie fiscala.

Prin adresa nr.*, Oficiul Registrului Comertului a comunicat ca SC F nu se regaseste in baza sa de date.

7) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC P.

Conform datelor din facturile fiscale sediul societatii este pe str. Prin adresa nr.* Inspectoratul de Politie al judetului comunica urmatoarele aspecte: societatea are sediul social in comuna a desfasurat si desfasoara activitate de panificatie si nu a avut relatii comerciale cu SC X

8) in evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC S

Prin adresa nr.* Inspectoratul de Politie al judetului comunica faptul ca in urma verificarilor efectuate la Oficiul Registrului Comertului , a rezultat ca SC S nu este inregistrata in baza de date a judetului .

9) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC G

Prin adresa nr.* Inspectoratul de Politie al judetului comunica faptul ca SC G nu figurează ca societate comerciala cu activitate pe raza judetului

10) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC P

In urma controlului incrucisat efectuat de Inspectoratul de Politie al judetului a rezultat ca SC P nu exista in baza de date a judetului , conform comunicarii Oficiului Registrului Comertului

11) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC R.

In urma controlului incrucisat efectuat de Inspectoratul de Politie al judetului a rezultat ca SC R nu exista in baza de date a judetului , conform comunicarii Oficiului Registrului Comertului .

12) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC O

Prin adresa nr.*, Inspectoratul de Politie al judetului a comunicat ca SC O nu figurează in baza de date a judetului , conform comunicarii Oficiului Registrului Comertului

13) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC N cu datele de identificare CF

Cu adresa nr.*, Oficiul Registrului Comertului a comunicat ca SC N nu este inregistrata in baza de date a judetului

14) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale de la SC H cu datele in inregistrare

Prin adresa nr.* Inspectoratul de Politie al judetului a comunicat ca : pe raza judetului nu exista societatea cu datele de identificare mentionate mai sus, conform comunicarii Oficiului Registrului Comertului, totodata judetul are codul de identificare J 19, fata de J 14 care apare in datele de identificare a societatii.

15) in evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC F cu datele de identificare CF

Prin adresa nr.*, Inspectoratul de Politie al judetului a comunicat ca, in baza declaratiei administratorului, datele de identificare ale societatii sunt CF societatea nu a avut relatii comerciale cu S.C. X obiectul de activitate desfasurat de societate fiind cel de panificatie.

16) in evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC R

Prin adresa nr.*, Inspectoratul de Politie al judetului a comunicat ca : datele de identificare ale societatii sunt J totodata societatea nu a avut relatii comerciale cu SC X

17) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale de la SC V.

Urmare a controlului incrucisat efectuat de Inspectoratul de Politie al judetului a rezultat ca respectiva societatea nu este inregistrata in baza de date a judetului , conform adresei nr.* a Oficiului Registrului Comertului

18) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC G cu date de identificare CF R

Inspectoratul de Politie al judetului a comunicat cu adresa nr.* faptul ca respectiva societate nu a avut relatii comerciale cu S.C. X, conform declaratiei administratorului societatii.

19) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC LA cu datele de identificare CF

Prin adresa nr.* Oficiul Registrului Comertului a comunicat Inspectoratului de Politie al judetului ca SC LA nu figurează in baza de date a judetului .

20) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC DI, cu datele CF.

Directia Generala de Politie a municipiului , prin adresa nr.* , comunica faptul ca SC DI nu figureaza pe raza municipiului , iar numarul de inregistrare la Oficiul Registrului Comertului apartine SC COD.

21) in evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC GL

Oficiul Registrului Comertului, prin adresa nr.* si respectiv Inspectoratul de Politie al judetului prin adresa nr.* au comunicat faptul ca SC GL nu figurează in baza de date a judetului si nici in evidenta Directiei generale a finantelor publice

22) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC TR

Prin adresa nr.* , Inspectoratul de Politie al judetului a comunicat pe baza declaratiei administratorului societii, ca : datele de identificare ale societatii sunt J , obiectul de activitate desfasurat este comert cu produse alimentare si totodata societatea nu a avut relatii comerciale cu SC X

23) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale emise de SC MA, cu datele de identificare .

Prin adresa nr.* Oficiul Registrului Comertului comunica faptul ca SC MA, cu datele de identificare este radiata pentru nemajorarea capitalului social, numarul de inregistrare apartinand SC CA.

24) In evidenta contabila a societatii au fost identificate facturi fiscale de la SC COM cu datele de identificare .

Prin adresa nr.* , Inspectoratul de Politie al judetului comunica faptul ca, in conformitate cu declaratia administratorului societatii, SC COM a avut relatii comerciale cu S.C. X.

25) In evidenta contabila a societatii aferenta lunii mai 2000 a fost identificata factura fiscala seria BH ACA nr.* , in valoare totala de lei emisa de SC PET. Conform stampilei, denumirea societatii nu este clara.

Urmare a controlului incrucisat efectuat de Inspectoratul de Politie al judetului a rezultat ca factura seria BH ACA nr.* a fost achizitionata la data de 26.10.2000 de care SC PA. Respectiva factura a fost emisa de societate in data de 13.12.2000 catre SC LA, fapt pentru care aceeasi factura nu putea fi emisa si catre SC X .

Factura fiscala a fost comercializata de distribuitorii autorizati din in cursul lunii octombrie 2000, fapt care face imposibila inregistrarea in cursul lunii mai 2000 in evidentele contabile ale SC X .

26) In evidenta contabila a societății a fost identificata factura fiscala nr.* in valoare totala de lei emisa de SC ID .

In urma controlului incrucisat efectuat de Inspectoratul de Politie al judetului a rezultat ca SC ID nu este inregistrata in judetul conform adresei nr.*

27) In evidenta contabila a societatii a fost identificata factura fiscala seria CJ ACA nr.*, in valoare totala de lei, emisa de SC TI

Prin adresa nr.* Oficiul Registrului Comertului comunica faptul ca la nivelul judetului exista: SC TI, inregistrata la Registrul Comertului sub nr.J .

Intre cele doua societati nu a avut loc nici o relatie comerciala, motivat de urmatoarele aspecte : conform datelor de pe factura societatea este identificata sub denumirea SC TI, in timp ce conform datelor Oficiul Registrului Comertului , societatea existenta este SC TI; codul fiscal de pe factura, nu este acelasi cu cel al societății existente in baza de date a ORC ; factura fiscala seria CJ nr.* a fost inregistrata in evidenta S.C. X in cursul lunii decembrie 2000, in timp ce data de inregistrare a SC TI la Oficiul Registrului Comertului .

28) In evidenta contabila a societatii a fost identificata factura fiscala seria BCACA nr.* emisa de SC TR .

Prin adresa nr.* Oficiul Registrului Comertului comunica faptul ca SC TR nu este inregistrata in judetul .

Cu privire la platile facturilor catre furnizorii mentionati mai sus, s-a constatat ca acestea au fost efectuate fie in numerar, fie prin creditarea societatii de catre administratorul acesteia sau ca urmare a transferarii sumelor de bani din contul bancar in contul casa, conform anexei nr.2 la Raportul de inspectie fiscala.

Avand in vedere prevederile art.6 alin.2 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, organele de inspectie fiscala au stabilit ca facturile cuprinse in anexa nr.1 la Raportul de inspectie fiscala, nu indeplinesc calitatea de document justificativ, motivat de faptul ca S.C. X nu a efectuat operatiuni economico-financiare cu societatile prezentate la punctele 1-28 din Raportul de inspectie fiscala .

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru facturile fiscale de achizitie cu o valoarea a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20.000.000 lei ROL, societatea nu a prezentat documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea

adaugata a furnizorului, in conformitate cu art. 25 B lit.b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata.

In baza prevederilor Ordonantei Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, respectiv Hotararii Guvernului nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au stabilit ca fiind nedeductibila, taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta facturilor din perioada 01.01.2000 - 31.12.2000, conform anexei nr.4.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul accesoriilor aferente in suma totala de lei reprezentand : majorari de intarziere in suma de lei, calculate pana la 28.02.2005 si penalitati in suma de lei, in baza prevederilor Hotararii Guvernului nr.564/2000, Hotararii Guvernului nr.1043/2001, Hotararii Guvernului nr.874/2002 si Hotararii Guvernului nr.1513/2002, conform anexei nr.5 la Raportul de inspectie fiscala.

In ce priveste impozitul pe profit s-a constatat ca in anul 2000 societatea a inregistrat profit pe fiecare trimestru.

Organele de inspectie fiscala, avand in vedere prevederile art.4 alin.6 lit.m) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 cu modificarile si completarile ulterioare au constatat ca sumele inregistrate cu facturile fiscale mentionate in anexa nr.1 la Raportul de inspectie fiscala, care nu indeplinesc calitatea de document justificativ sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal. Organele de inspectie fiscala au stabilit impozitul pe profit suplimentar aferent perioadei 01.01.2001-31.12.2000 in suma de lei.

Pentru neplata in termen a impozitului pe profit suplimentar datorat, organele de inspectie fiscala au procedat la calculul accesoriilor aferente in suma totala de lei reprezentand : majorari de intarziere in suma de lei, calculate pana la 28.02.2005 si penalitati in suma de lei, in baza prevederilor Hotararii Guvernului nr.564/2000, Hotararii Guvernului nr.1043/2001, Hotararii Guvernului nr.874/2002 si Hotararii Guvernului nr.1513/2002, conform anexei nr.6 la Raportul de inspectie fiscala.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele :

1. Referitor la suma de lei reprezentand :
- impozit pe profit ;

- majorari de intarziere aferente ;
- penalitati aferente.

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii la calculul profitului impozabil a cheltuielilor inscrise in facturile de aprovizionare emise in anul 2000, in conditiile in care respectivele facturi nu au fost completate cu toate datele cerute de formular, conform prevederilor legale incidente in perioada verificata.

Perioada verificata 01.01. - 31.05.2000 si 01.07 - 31.12.2000.

In fapt, S.C. X a inregistrat la cheltuieli deductibile fiscal, contravaloarea unor facturi de aprovizionare emise in perioada 01.01 - 31.12.2000 de diferiti furnizori din tara, care nu au completate toate rubricile prevazute de formular.

Organele de inspectie fiscala au constatat inregistrarea in evidenta contabila a unor cheltuieli, care nu au la baza un document justificativ, conform Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata si in baza prevederilor art.4 alin.6 lit.m) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 cu modificarile si completarile ulterioare, au stabilit impozit pe profit suplimentar si accesoriile aferente.

Societatea sustine ca a respectat prevederile legale, facturile mentionate de catre organul de inspectie fiscala in anexa nr.1 la Raportul de inspectie fiscala, fiind regasite ca inregistrate in contabilitate, indeplinind in acest mod conditia de document justificativ pentru materialele intrate in gestiune.

Totodata, societatea sustine ca nu a fost sanctionata pentru incalcarea vreunei prevederi legale, ci pentru faptul ca nu a avut cunostinta de faptul ca unii din furnizorii sai si-au declinat identitati false sau au folosit facturi fictive si solicita acordarea deductibilitatii fiscale pentru cheltuielile inregistrate in baza respectivelor facturi.

In drept, art.4 alin.1 si alin.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 :

“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile obtinute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate si lucrarile executate, din vanzarea bunurilor imobile, inclusiv din castiguri din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile. [...]

(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor .

(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt : [...]

m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile ulterioare, conditia de document justificativ “;

coroborate cu Instructiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit aprobate prin Hotararea Guvernului nr.402/19.05.2000 date in aplicarea art.4 alin.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, care precizeaza :

“ Înregistrările în evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza înscriurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform prevederilor Legii contabilitatii nr. 82/1991.”

Potrivit acestor dispozitii imperative ale legii, se retine ca simpla inregistrare in contabilitate a cheltuielilor inscrise in documente nu este suficienta pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile la calculul profitului impozabil, documentele justificative trebuind sa contina toate elementele prevazute de formular, completate in mod corect.

Prevederile legale sus mentionate se coroboreaza cu cele ale pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.704/1993 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, in vigoare pana la data de 01.01.2003, prin care se defineste documentul justificativ, astfel :

“Potrivit art. 6 alin. 2 din lege, orice operatiune patrimoniala se consemneaza 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, urmatoarele elemente principale :

- a) denumirea documentelor ;***
- b) denumirea si sediul unitatii patrimoniale care întocmeste documentul;***
- c) numarul si data întocmirii documentului ;***
- d) mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunilor patrimoniale (cand este cazul) ;***
- e) continutul operatiunii patrimoniale si, cand este cazul si temeiul legal al efecturii ei ;***
- f) datele cantitative si valorice aferente operatiunii efectuate;***
- g) numele si prenumele, precum si semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, dupa caz;***

h) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate.

Inscrierea datelor în documentele justificative si în registrele contabile se face manual sau cu mijloace de prelucrare automata, astfel încât acestea sa fie lizibile, nefiind admise stersaturi, razaturi, modificari sau alte asemenea procedee, precum si lasarea de spatii libere între operatiunile înscrise în acestea.”

Din coroborarea textelor legale sus mentionate rezulta ca in materia impozitului pe profit, factura, ca document contabil justificativ trebuie sa cuprinda toate elementele prevazute la pct.119 din Regulamentul contabil, mai sus citat, inclusiv datele de identitate ale delegatului, date privind mijlocul de transport, data si ora expedierii, precum si semnatura de primire a marfii, aceste elemente incadrandu-se in acele elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate.

Se retine ca organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitate pentru cheltuielile aferente facturilor din anexa nr.1 la Raportul de inspectie fiscala pe motivul : *”inregistrarii in evidentele contabile a unor cheltuieli care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii nr.82/1991, republicata”*, asa cum reiese din Cap.2.1.2 din Decizia de impunere nr. *

Se retine ca potrivit prevederilor Hotararii Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, **factura, cod 14-4-10/A**, este un formular cu regim special de inseriere si de numerotare care :

“ 1. Serveste ca :

- document pe baza caruia se intocmeste instrumentul de decontare a produselor si marfurilor livrate, a lucrarilor executate sau a serviciilor prestate ;*
- document de insotire a marfii pe timpul transportului ;*
- document de incarcare in gestiunea primitorului ;*
- **document justificativ de inregistrare in contabilitatea furnizorului si a cumparatorului [...]** “.*

Din analiza facturilor fiscale din anexa nr.1 *“Situatia facturilor fiscale inregistrate in evidenta S.C. X care nu indeplinesc calitatea de document justificativ”* la Raportul de inspectie fiscala, existente in copie la filele de la 37 la 96 din dosarul cauzei au rezultat urmatoarele deficiente si lipsuri in modul de completare a rubricilor prevazute pe formularul de factura fiscala :

- lipsa numelui, datelor de identitate ale delegatului, datelor privind mijlocul de transport si privind expedierea, precum si a semnaturii de primire a marfurilor, in cazul facturilor

- referitor la furnizorul SC CO, inscrierea pe factura fiscala seria BVACA nr.* , aflata la fila 96 din dosarul cauzei ca date de identificare a furnizorului CF R , in timp ce pe celelalte facturi fiscale emise de acelasi furnizor apar ca alte date de identificare .De asemenea, aceasta factura nu prezinta completate rubricile referitoare la mijlocul de transport si datele de expediere a marfii ;

- lipsa denumirii, sediului furnizorului sau chiar a numarului de inregistrare la Oficiul registrului comertului sau codului fiscal R in cazul facturilor:

- lipsa semnaturii de primire a marfurilor precum si a datelor de identificare ale delegatului si datele privind expedierea marfii in cazul facturilor.

In concluzie, fata de dispozitiile legale incidente in perioada verificata, se retine ca facturile fiscale cuprinse in anexa nr.1 la Raportul de inspectie fiscala, nu au completate toate datele si elementele prevazute de formularul respectiv, organele de inspectie fiscala constatand in mod legal ca aceste facturi nu indeplinesc calitatea de document justificativ, necesara in justificarea deductibilitatii cheltuielilor la calculul profitului impozabil.

Mai mult, se retine ca prin Decizia nr.V din 15.01.2007 publicata in Monitorul Oficial nr.732/30.10.2007, Sectiile Unite ale Inaltei Curti de Casatie si Justitie s-au pronuntat asupra dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturi fiscale care nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata, respectiv asupra bazei impozabile de calcul a impozitului pe profit in sensul ca : ***“taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la stabilirea impozitului pe profit in situatia in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute de dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea taxei pe valoarea adaugata”*** .

Chiar daca aceasta decizie este incidenta unei perioade ulterioare celei supusa verificarii, fiind data in aplicarea corecta a dispozitiilor inscrise in art.21 alin.4 lit.f) si in art.145 alin.8 lit.a) si lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru identitate de ratiuni si fiind data si in aplicarea dispozitiilor art.6 alin.2 din Legea contabilitatii nr.82/1991, articol invocat in solutionarea spetei, se va retine in cauza faptul ca pentru exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor inscrise

in facturi este obligatorie verificarea conditiilor impuse de lege privind modul de completare a facturilor.

In concluzie, se retine ca facturile fiscale din anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala nu au calitatea de documente justificative pentru acordarea dreptului de deducere a respectivelor cheltuieli, motiv pentru care urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata contestatia societatii pentru impozitul pe profit in suma de lei si accesoriile aferente in suma de lei.

2. Referitor la suma totala de lei reprezentand :

- taxa pe valoarea adaugata ;
- majorari de intarziere aferente ;
- penalitati aferente ;

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile de aprovizionare emise in anul 2000, in conditiile in care respectiva suma nu este justificata prin documente legal intocmite si totodata pentru facturile care au inscrisa o taxa pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane ROL, societatea nu a prezentat documentul care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului.

In fapt, S.C. X a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile de aprovizionare emise in perioada 01.01 - 31.12.2000 de diferiti furnizori din tara, care nu au completate toate rubricile prevazute de formular. Totodata pentru facturile cu valoarea taxei pe valoarea adaugata inscrisa mai mare de 2 milioane ROL din perioada 01.01.2000 - 14.03.2000 si respectiv peste 20 milioane ROL din perioada de dupa 15.03.2000, societatea nu a prezentat documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile cuprinse in anexa nr.1 la Raportul de inspectie fiscala, care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, fiind stabilita taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei, in baza prevederilor Ordonantei Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata si Hotararii Guvernului nr.401/2000.

Societatea solicita acordarea deductibilitatii taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile de achizitie cuprinse in anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala.

În drept, în perioada 01.01.-14.03.2000 erau în vigoare prevederile Ordonanței Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, care la art.19 și art.25 B lit .b) prevedea :

” *Art.19 Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferent intrărilor, agenții economici sunt obligați :*

a) sa justifice, prin documente legal întocmite, cuantumul taxei;

b) sa justifice ca 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 B. Cu privire la întocmirea documentelor:

b) agenții economici platitori de taxa 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 platitor de taxa pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului “.

Totodată la art.19 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, în vigoare începând cu 15.03.2000, se prevede :

“Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați

a) sa justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabilii înregistrați ca platitori de taxa pe valoarea adăugată ;

b) sa justifice ca bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18 “ ; coroborate cu cele ale pct.10.12 din Hotărârea Guvernului nr.401/2000 privind Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.17/2000, care precizează :

“Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca platitori de taxa pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt :

a) **exemplarul original al facturii fiscale sau, dupa caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotararii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile si serviciile cumparate de la furnizorii din tara**”.

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale art.25 B lit.b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care precizeaza :

“ b) contribuabilii platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice întocmirea corecta a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane lei, sa solicite si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a a furnizorului sau prestatorului ”;

Se retine organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitate pentru taxa pe valoarea adaugata inregistrata in facturile de achizitie din anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala pe motivul:” *inregistrarii in evidentele contabile a unui numar de 55 de facturi fiscale care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, pentru care societatea si-a dedus taxa pe valoarea adaugata, emise de furnizori care nu sunt inregistrati ca si platitori de taxa pe valoarea adaugata sau care nu au avut relatii comerciale cu contestatoarea*”.

Din coroborarea textelor legale sus mentionate se retine ca in ceea ce priveste exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, societatea contestatoare avea obligatia sa justifice dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata cu factura fiscala, intocmita potrivit dispozitiilor pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.704/1993 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, articol de lege citat la pagina 14 din prezenta decizie.

In acelasi sens este si punctul de vedere al Directiei Generale de Politici si Legislatie din cadrul Ministerului Finantelor Publice, actuala Directie de legislatie in domeniul taxei pe valoarea adaugata din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor, care prin adresa nr.* , anexata la dosarul cauzei, precizeaza :

“ Art.25 B lit.b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata prevede ca platitorii de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice întocmirea corecta a acestora,[...]”.

De asemenea, prin adresa nr.*, anexata la dosarul cauzei, Directia de legislatie in domeniul taxei pe valoarea adaugata din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor precizeaza :

“ [...] exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se putea efectua dupa verificarea intocmirii corecte si complete a facturii, iar in ceea ce priveste inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorilor sau prestatorilor, pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane, aceasta se verifica cu copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor a furnizorului sau prestatorului. “

Astfel, conform prevederilor art.25 B lit.b) din Ordonanta Guvernului Ordonantei Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata si ale art.25 B lit.b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, mai sus citate, **cumparatorul** are obligatia verificarii facturii de achizitie sub aspectul intocmirii corecte si al completarii tuturor elementelor prevazute de lege, conditie esentiala pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata. Totodata, cumparatorul are obligatia de a solicita furnizorului, documentul legal care atesta calitatea acestuia de platitor de taxa pe valoarea adaugata, pentru facturile cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane ROL, respectiv 2 milioane ROL, pentru perioada de pana la data de 14.03.2000.

Se retine societatea contestatoare nu a solicitat si nu detine certificatele de platitori de taxa pe valoarea adaugata de la furnizorii ale caror facturi contin inscrisa taxa pe valoarea adaugata mai mare decat 20 milioane ROL, astfel cum rezulta din constatarile organelor de inspectie fiscala , cat si din nota explicativa data de directorul comercial al societatii contestatoare, aflata la filele 98-99 din dosarul cauzei.

Referitor la argumentul societatii ca un numar de 28 de facturi contin o taxa pe valoarea adaugata mai mica de 20 milioane ROL si pentru acestea nu a pierdut dreptul deducere a taxei pe valoarea adaugata, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei, deoarece cele doua conditii impuse de dispozitiile legale incidente spetei, trebuie indeplinite cumulativ, or asa cum s-a retinut la pct. 1 din prezenta decizie referitor la impozitul pe profit, societatea nu a prezentat facturile completate cu toate elementele si datele prevazute de formularul de factura, iar pentru facturile emise pana la data de 14.03.2000, valoarea taxei pe valoarea adaugata pentru care cumparatorul era obligat sa solicite furnozorului copia de pe certificatul de înregistrare ca platitor de taxa pe valoarea adaugata era de peste 2 milioane ROL.

In concluzie, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere pentru taxa pe valoarea