

DECIZIA NR. 1/2007 emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata asupra contestatiei formulata impotriva masurilor dispuse prin procesul verbal, incheiat de organele de control din cadrul D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de control financiar fiscal, privind virarea obligatiilor de plata catre bugetul statului, reprezentand:

- accize stabilite suplimentar;
- majorari/dobanzi de intarziere aferente accizelor;
- penalitati de intarziere aferente accizelor;
- diferenta taxa pe valoarea adaugata;
- majorari/dobanzi de intarziere aferente T.V.A.;
- penalitati de intarziere aferente T.V.A.;
- diferenta T.V.A. aferenta minusului de inventar.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.176 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.174, art.175 si art.176 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

D.G.F.P. a judetului Hunedoara a transmis procesul verbal de control catre Inspectoratul de Politie a judetului Hunedoara pentru continuarea cercetarilor in dosarul de cercetare penala, aflat in lucru.

Prin Decizia nr. 77/2004, Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a suspendat solutionarea cauzei, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa, inregistrata la D.G.F.P. a judetului Hunedoara, in luna noiembrie 2006, administratorul societatii solicita reluarea procedurii de solutionare a contestatiei motivand ca, prin Ordonanta emisa de Parchetul de pe langa Tribunalul Hunedoara, la fost scos de sub urmarire penala.

I. Prin contestatia formulata, societatea contestatoare invoca in sustinerea acesteia urmatoarele:

Controlul efectuat si stabilirea suplimentara a creantelor fiscale, s-a facut cu eludarea prevederilor art.96 alin.(4) din O.G. nr.92/2003, nerespectandu-se principiul independentei, unicitatii, autonomiei, ierarhizarii, teritorialitatii si descentralizarii, la finalizarea inspectiei fiscale neavandu-se in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru creanta fiscala mentionata mai sus.

1. Referitor la accizele, majorari/dobanzi si penalitati de intarziere aferente

Fundamentarea creantei bugetare ca obligatie privind accizele si accesoriile aferente, s-a facut cu incalcarea prevederilor art.10 din O.U.G. nr. 158/2001 privind regimul accizelor, a Legii nr.523/2002 si a H.G. nr.163/2002 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a O.U.G. nr.158/2001, in sensul ca, platitorii de accize pentru uleiuri minerale sunt agentii economici care produc sau importa astfel de produse si nu agentii economici care comercializeaza aceste produse, cum eronat au retinut organele de control.

In in scrisul constatator al procesului verbal se retine ca in perioada 2001-2003, s-au inregistrat in contabilitate un numar de 33 facturi primite de la furnizori care nu au putut fi identificati, astfel ca acestea fiind considerate ca neavand calitatea de documente justificative.

Neregularitatile consemnate de organele de inspectie fiscala privind declararea de sedii fictive si utilizarea de facturi pentru care nu s-a identificat unitatea emitenta, se localizeaza la persoanele care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si inregistrat in contabilitate din partea furnizorilor si nu la societatea contestatoare.

Aprovizionarea marfurilor, pentru care s-au determinat accize, fara baza legala, s-a facut pe baza facturilor fiscale care, pentru beneficiar, au indeplinit conditiile legale impuse de art.2 si 6 din Legea contabilitatii nr.82/1991 si H.G. nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a Normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora.

Prin O.U.G. nr.158/2001, aprobata prin Legea nr.532/2002, se instituie norme de procedura fiscala in ceea ce priveste accizele la uleiurile minerale, norme incalcate de organele de control in dimensionarea obligatiei de plata fata de bugetul de stat, astfel:

- organele de control nu au demonstrat si nu au fundamentat in cuprinsul actului de control faptul ca subiectii ai impunerii pentru aceste accize nu s-au inregistrat ca platitori de astfel de obligatii fiscale la organele fiscale teritoriale, conform prevederilor legale privind inregistrarea fiscala;

- totodata, organele de control nu au retinut ca abatere necalcularea accizelor si evidentierea distincta in facturi a acestora de catre platitorii acestor accize, definiti potrivit art.10 din O.U.G. nr.158/2001;

- organele de control nu au constatat nedepunerea declaratiilor lunare si a decontului anual privind accizele de catre platitorii de accize, astfel ca, obligarea societatii la virarea acestora catre bugetul statului, ar conduce la o plata dubla, fara justificare legala si in contradictie cu prevederile O.U.G. nr.158/2001.

2. Referitor la taxa pe valoarea, majorari/dobanzi si penalitati de intarziere aferente

Facturile inregistrate in evidenta contabila a societatii, respecta prevederile legale, ca model si continut de formular, aprobate prin H.G. nr.831/1997, iar inregistrarea in contabilitate s-a facut in conditiile stipulate de art.6 din Legea nr.82/1991.

Marfurile aprovizionate pentru care organele de control stabilesc obligatia de plata privind taxa pe valoarea adaugata, au fost destinate realizarii de operatiuni impozabile supuse taxei pe valoarea adaugata.

Suma taxei pe valoarea adaugata dedusa, se justifica prin facturile care respecta prevederile art.1 din H.G. nr.831/1997, ca model si formular.

In facturile fiscale primite de la furnizori sunt cuprinse elementele principale prevazute de pct.119 din Regulamentul privind aplicarea Legii contabilitatii aprobat prin H.G. nr.704/1993 si Ordinul Ministerului Finantelor Publice nr.306/2002.

Facturile fiscale nu au fost procurate de societatea contestatoare, ci de furnizorii de marfuri.

Fata de cele aratate, contestatoarea considera ca se incadreaza in prevederile art.18, art.19 si art.20 din O.U.G. nr.17/2000 si art.24 din Legea nr.345/2002 privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de ... lei, suma stabilita eronat ca obligatie fata de buget, in conditiile cand aceasta taxa a fost colectata cu ocazia livrarii bunurilor aprovizionate.

In ceea ce priveste minusul in gestiune pentru care s-a determinat taxa pe valoarea adaugata aferenta, contestatoarea sustine faptul ca, potrivit art.14 din H.G. nr.163/2002, determinarea stocului faptic a uleiurilor minerale comercializate prin unitatile de distributie se face pe baza densitatilor medii de calcul pentru luna precedenta, procedura nerespectata de organele de control in efectuarea inventarierii stocurilor factice.

Avand in vedere motivatiile si argumentele prezentate, petenta solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata.

II. Prin procesul verbal incheiat de organele de control ale D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de control financiar fiscal, s-au consemnat urmatoarele:

Controlul a fost efectuat urmare adresei, primita de la Inspectoratul de Politie al judetului Hunedoara.

Din controlul efectuat s-a constatat ca in perioada supusa verificarii, societatea comerciala a inregistrat in evidenta contabila facturi pentru cumpararea marfurilor, in care, la rubrica „furnizori”, sunt inscrise societati comerciale care nu au putut fi identificate.

1. Referitor la accizele, majorari/dobanzi si penalitati de intarziere aferente

Pentru produsele accizabile, aprovizionate pe baza de facturi emise de furnizori care nu au putut fi identificati, s-a procedat la calcularea accizelor la societatea comerciala verificata, in calitate de beneficiara a acestor produse.

Conform inscrierilor din facturile fiscale respective si receptiile intocmite, au fost aprovizionate urmatoarele produse: benzina, motorina si combustibil pentru incalzit.

Intrucat nu s-au identificat furnizorii produselor accizabile, obligatia de plata a accizelor revine societatii in gestiunea carora organele de control au constatat existenta acestor produse.

Pentru produsele aprovizionate in perioada martie 2000 - iunie 2003, au fost calculate accize in suma totala de ... lei.

Pentru neplata accizelor, au fost calculate majorari/dobanzi si penalitati de intarziere.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, majorari/dobanzi si penalitati de intarziere

In conformitate cu prevederile art.19 din O.U.G. nr.17/2000 si a art.24 din Legea nr.345/2002, republicata, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate emise pe numele sau de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Din verificarea efectuata, organele de control au constatat faptul ca societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturi fiscale emise de furnizori care nu au putut fi identificati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Avand in vedere cele constatate, organele de control nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa pe facturi care nu constituie documente justificative, conform H.G. nr.831/1997.

Pentru verificarea realitatii stocului de combustibili organele de control au procedat la inventarierea factica a acestuia.

In urma inventarierii, s-a constatat un minus in gestiune, asupra caruia a fost calculata taxa pe valoarea adaugata.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata au fost calculate majorari/dobanzi si penalitati de intarziere.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, se retin urmatoarele:

1. Referitor la accize, majorari/dobanzi si penalitati de intarziere de aferente

Cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare datoreaza diferenta de accize calculata de organele de control in conditiile in care aceasta a evidentiat in contabilitatea proprie facturi fiscale, pentru cumparari de produse accizabile, in care la rubrica „Furnizor” sunt inscrise societati comerciale care nu au putut fi identificate.

In fapt, prin procesul verbal incheiat, organele de control au consemnat faptul ca, in perioada supusa controlului, societatea a inregistrat in evidenta contabila facturi fiscale privind aprovizionari de: benzina, motorina si combustibil pentru incalzit, in care la rubrica „Furnizor” sunt inscrite societati comerciale care nu au putut fi identificate.

Organele de control precizeaza faptul ca, societatea comerciala a intocmit note de receptii pentru produsele cuprinse in facturile fiscale respective, vanzarea acestora regasindu-se in facturi emise catre clienti si in incasarile in numerar de la statia de alimentare.

Din investigatiile facute a rezultat faptul ca furnizorii produselor mentionate mai sus nu au putut fi identificati iar facturile pe baza carora societatea a aprovizionat aceste produse nu sunt recunoscute ca fiind distribuite de catre societatea comerciala autorizata sa comercializeze astfel de formulare.

Urmare verificarii efectuate, organele de control au concluzionat ca operatiunea de inregistrare a facturilor fiscale (emise de furnizori care nu au putut fi identificati) a fost efectuata cu scopul de a se da o provenienta legala unor cantitati de produse neaccizate, comercializate in perioada martie 2001 – iunie 2003, astfel ca, au procedat la calcularea, in sarcina societatii comerciale, a accizelor aferente acestor produse.

In drept, art. 26 alin. (2), alin. (4) si alin. (5) din Ordonanta de Urgenta nr. 158/2001 privind regimul accizelor, precizeaza urmatoarele:

„(2)Uleiurile minerale pentru care se datorează accize sunt:

- a) benzine cu plumb;
- b) benzine fără plumb;
- c) motorine;
- d) petrol turboreactor;
- e) alte uleiuri medii și grele utilizate drept combustibil pentru încălzit;
- f) gaze petroliere lichefiate (propan, butani, simpli sau în amestec);
- g) hidrocarburi ciclice:

- benzen, toluen, xilen și amestecuri ale acestora în orice proporții;

- amestecuri de izomeri ai benzenului, toluenului și xilenului;

- concentrate și extracte aromatice, inclusiv cele rezultate din procesul de producție a coșului metalurgic;

h) uleiuri pentru motoare auto.[...]

(4) Uleiurile minerale, altele decât cele prevăzute la alin. (2), sunt supuse unei accize dacă sunt utilizate sau sunt puse în vânzare drept combustibil sau carburant. Nivelul accizei va fi fixat, după destinație, la nivelul prevăzut de prezenta ordonanță de urgență pentru combustibil sau pentru benzina cu plumb.

(5) Pe lângă produsele menționate la alin. (1) orice produs utilizat sau pus în vânzare drept carburant ori component pentru a crește volumul

final al carburanților este impozitat drept carburant. Nivelul accizei va fi cel prevăzut de prezenta ordonanță de urgență pentru benzina cu plumb.

Art. 15 din Hotararea Guvernului nr. 163/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a prevederilor Ordonantei de Urgenta a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, prevede:

„(1) Produsele rezultate din prelucrarea țițeiului sau a altor materii prime, de natura uleiurilor minerale, pentru care, potrivit ordonanței de urgență, nu se datorează accize, se pot comercializa de către cei în a căror proprietate se află aceste produse numai direct către utilizatorii finali.

(2) În categoria utilizatorilor finali sunt cuprinși și comercianții în sistem angro care vând aceste produse în starea în care au fost achiziționate, fără a le supune altor procese de prelucrare sau procesare.”

Potrivit art. 32 din Ordonanta Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, aprobată prin Legea nr. 523/2002, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

„(1) Pentru toate livrările și transferurile de produse prevăzute la [art. 26](#) alin. (2), efectuate de către agenți economici producători interni, procesatori, importatori și comercianți în sistem angro de astfel de produse, se vor utiliza în mod obligatoriu, după caz, facturi fiscale speciale sau avize speciale de însoțire a mărfii.

(2) Facturile fiscale speciale și avizele speciale de însoțire a mărfii au regim special, sunt realizate în conformitate cu prevederile legale și se tipăresc de Compania Națională "Imprimeria Națională" - S.A., utilizându-se hârtii, cerneluri speciale și alte elemente de siguranță.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține că în mod legal organele de control au calculat accize în baza art. 6 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 158/2001 privind regimul accizelor, motiv pentru care urmează a se respinge ca neintemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

Se reține că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente accizelor în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natură accizelor, aceasta datorează și sumele cu titlu de dobânzi și penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art. 53 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 158/2001.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată, majorări/dobânzi și penalități de întârziere aferente

In fapt, prin procesul verbal contestat, organele de control au consemnat faptul că, în perioada supusă controlului, societatea comercială a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale privind aprovizionări de: benzină, motorină și

combustibil pentru incalzit, in care la rubrica „Furnizor” sunt inscrise societati comerciale care nu au putut fi identificate.

Pe baza acestor facturi societatea contestatoare si-a exercitat dreptul de deducere al taxei pe valoare adaugata.

Din investigatiile facute a rezultat faptul ca furnizorii produselor mentionate mai sus nu au putut fi identificati iar facturile pe baza carora societatea a aprovizionat aceste produse nu sunt recunoscute ca fiind distribuite de catre societatea comerciala autorizata sa comercializeze astfel de formulare.

Societatea contestatoare nu a putut prezenta copie de pe documentele legale care sa ateste calitatea de plătitori de taxă pe valoarea adăugată a furnizorilor inscrisi in facturile respective.

In drept, art. 24 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata prevede:

„(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;”

De asemenea, potrivit art. 29 B din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata,

„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; [...]

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că prin înregistrarea în evidența contabilă a facturilor fiscale privind aprovizionări de: benzina, motorină și combustibil pentru încălzit, în care la rubrica „Furnizor” sunt înscrise societăți comerciale care nu au putut fi identificate, societatea contestatoare și-a diminuat obligația fiscală către bugetul de stat prin deducerea taxei pe valoarea adăugată înscrise în facturile în cauză, motiv pentru care se va respinge, ca neîntemeiată, contestația formulată pentru taxa pe valoarea adăugată.

Se reține că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în sarcina contestatoarei, reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natură taxei pe valoarea adăugată, aceasta datorează și sumele cu titlu de dobânzi și penalități de întârziere în conformitate cu prevederile art. 53 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 158/2001.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 183 și art. 186 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE:

Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de petenta.