

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR

DECIZIA nr. ____ / ____ 2004
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. "X" S.R.L

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata, in baza art. 10 alin. (2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 de **S.C. "X" S.R.L** prin adresa fara numar, asupra contestatiei formulata de aceasta impotriva procesului verbal intocmit de organele de control ale Garzii Financiare.

Urmare verificarii efectuate la S.C. "X" S.R.L., organele de control au transmis procesul verbal intocmit organelor de cercetare penala in vederea constatarii existentei sau inexistentei elementelor constitutive ale infractiunilor prevazute si pedepsite de art. 10 si art. 11 alin. (1) lit.b si c din Legea nr. 87/1994, modificata si completata prin Legea nr. 161/2003.

In conformitate cu prevederile art. 10 alin. (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001, printr-o decizie a Ministerului Finantelor Publice, s-a suspendat solutionarea cauzei pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, pentru sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Printr-o adresa fara numar, S.C. "X" S.R.L. solicita reluarea procedurii administrative de solutionare a contestatiei formulata impotriva procesului verbal intocmit, anexand in acest sens adresa Parchetului de pe langa Judecatoria sectorului prin care se comunica S.C. "X" S.R.L. faptul ca prin rezolutia din data de 29.03.2004 a fost confirmata propunerea organelor de politie de neincepere a urmaririi penale fata de persoanele cercetate sub aspectul savarsirii infractiunilor prevazute de art. 10 si art. 11 lit. b si c din Legea nr. 87/1994.

In consecinta, procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata impotriva procesului verbal intocmit contestat va fi reluata in conditiile art. 10 alin. (2) din Ordonanta 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, aprobata prin Legea nr. 506/2001, avand in vedere si art. 196 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Contestatia are ca obiect sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente.

I. S.C. "X" S.R.L contesta masurile dispuse de organele de control ale Garzii Financiare prin procesul verbal, precizand urmatoarele:

Organele de control au constatat prin procesul verbal legalitatea operatiunilor derulate de S.C. "X" S.R.L. cu privire la 4 facturi fiscale. Astfel s-a constatat faptul ca "toate facturile mentionate au fost inregistrate in evidenta primara si financiar contabila a S.C. "X" S.R.L", precum si faptul ca marfurile inscrise in facturile respective au fost achitate prin ordine de plata, consemnandu-se numarul si data acestora.

Cu toate acestea s-a dispus in mod nelegal virarea de catre societate a TVA inscrisa in facturile anterior mentionate si pentru care a fost exercitat dreptul de deducere, retinandu-se numai faptul ca furnizorul nu mai functioneaza la sediul social.

Organele de control au constatat faptul ca societatea a incalcat prevederile art. 29 lit.B pct.b din Legea nr. 345/2002 coroborate cu cele ale art. 6 din Legea nr. 82/1991. Or, Legea nr. 345/2002 nu era in vigoare la data emiterii facturilor si nici atunci cand a fost efectuata deducerea, respectiv in anul 2001.

Nu au fost incalcate prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, in vigoare la data derularii operatiunilor, avand in vedere faptul ca facturile respective apartin S.C. Y S.R.L. si au completate corespunzator toate rubricile, existand toate mentiunile prevazute de lege. De asemenea, S.C. "X" S.R.L a solicitat furnizorului si a prezentat la data efectuarii controlului copia instiintarii de platitor de TVA.

In consecinta, nu au fost incalcate nici dispozitiile art. 29 lit.B pct.b din Legea nr. 345/2002 si nici cele ale art. 25 lit. B pct.b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, cu atat mai mult cu cat organele de control nu au precizat in procesul verbal in ce consta intocmirea necorespunzatoare a documentelor justificative, care sa conduca la pierderea dreptului de deducere a TVA inscrisa in facturile in cauza.

Organele de control pornesc de la un fapt ulterior, respectiv constatarea ca in anul 2003 furnizorul nu mai functiona la sediul

declarat, pentru a demonstra un fapt anterior și anume că facturile emise în anul 2001 de acesta nu întruneau condițiile legale pentru a fi considerate documente justificative. Rationamentul este greșit întrucât nu există nici o dovadă a faptului că în anul 2001 S.C. Y S.R.L. nu funcționa la sediul declarat.

Mai mult, nici un text de lege nu impune unui agent economic să verifice dacă furnizorul sau funcționează sau nu la sediul declarat, legea obligându-l doar să verifice întocmirea corectă a facturii.

În cazul în care un agent economic nu funcționează la sediul declarat și nu își îndeplinește obligațiile fiscale, răspunderea revine în totalitate administratorului sau și nu celorlalți agenți economici cu care acesta a intrat în relații de afaceri.

S.C. "X" S.R.L. a respectat condițiile prevăzute de art. 18 și art. 19 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000, deci nu i se poate impune virarea la bugetul statului a unor sume deduse în mod legal, în condițiile în care nu există un text de lege care să conditioneze exercitarea dreptului de deducere de îndeplinirea obligațiilor legale de către furnizor.

Chiar dacă, ipotetic, societatea ar accepta că furnizorul nu a constituit și virat TVA aferentă facturilor respective, fapt ce nu a fost dovedit de organele de control, aceasta ar atrage obligarea furnizorului la plata TVA, majorărilor și penalităților de întârziere aferente, neexistând o corelație legală directă între dreptul statului de a pretinde plata de către furnizor a TVA la momentul când aceasta devine exigibilă și dreptul beneficiarului de a-și deduce TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii.

Nu poate fi considerat incident în cauză nici art. 6 alin. (2) din Legea nr. 82/1991 care prevede că documentele justificative ce stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, deoarece facturile nu sunt false, ele aparținând furnizorului și, în consecință, puteau fi înregistrate în contabilitate. De asemenea, facturile contin toate mențiunile prevăzute de lege.

II. Prin procesul verbal, organele de control ale Garzii Financiare au constatat următoarele:

În perioada aprilie - mai 2001, S.C. "X" S.R.L. s-a aprovizionat cu diferite marfuri de la S.C. Y S.R.L., conform unii număr de 4 facturi fiscale.

Din verificările efectuate asupra documentelor puse la dispoziția organelor de control a rezultat faptul că facturile mai sus

mentionate au fost inregistrate in evidenta primara si financiar contabila a S.C. "X" S.R.L.

Conform informatiilor cuprinse in baza de date a Garzii Financiare, puse la dispozitie de Oficiul Registrul Comertului, rezulta ca impotriva S.C. Y S.R.L. a fost formulata plangerea penala din data de 15.04.2003 de catre Garda financiara intrucat societatea nu functioneaza la sediul social declarat, nu s-a putut lua legatura cu nici un reprezentant legal al societatii, societatea nu a depus raportari contabile, deconturi de TVA, bilanturi contabile, incalcandu-se prevederile art. 16 din Legea nr. 87/1994.

Conform prevederilor art. 29 lit. B pct. b din Legea nr. 345/2002 "persoanele impozabile platitoare de taxa pe valoarea adaugata sunt obligate sa solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate si sa verifice intocmirea corecta a acestora", iar conform art. 6 alin. (1) din Legea nr. 82/1991, republicata, "orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ".

Avand in vedere cele de mai sus, prin nerespectarea prevederilor art. 29 lit. B pct. b din Legea nr. 345/2002 coroborate cu prevederile art. 6 din Legea nr. 82/1991, S.C. "X" S.R.L. a dedus nelegal TVA inscrisa in facturile fiscale emise de S.C. Y S.R.L.

In sarcina contestatoarei au fost calculate majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de control, se retine:

1) Referitor la taxa pe valoarea adaugata, 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 inscrisa pe facturi care nu au corespuns prevederilor legale in vigoare la data intocmirii acestora, in sensul ca nu au fost completate toate rubricile prevazute de formular referitoare la datele de identificare ale furnizorului, respectiv sediul (strada, numar), precum si toate datele privind expeditia.

In fapt, in perioada aprilie - mai 2001, contestatoarea s-a aprovizionat cu grau panificatie si grau consum de la furnizorul S.C. Y S.R.L., inregistrand in contabilitate documentele de aprovizionare pentru

care si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inregistrata in acestea. Astfel:

- cu o factura fiscala societatea s-a aprovizionat cu 86.250 kg grau consum;
- cu o factura fiscala societatea s-a aprovizionat cu 93.780 kg grau consum;
- cu o factura fiscala societatea s-a aprovizionat cu 90.650 kg grau panificatie;
- cu o factura fiscala societatea s-a aprovizionat cu 93.700 kg grau panificatie;

In drept, 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 precizeaza:

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

[...]

g) bunuri si servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc conditiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanta de urgentă si de Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară si contabilă si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora.”

Articolul invocat, respectiv art. 25 lit. B pct. b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 precizeaza:

“contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligati să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si 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 si copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului.”

Referitor la întocmirea 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 formularelor comune privind activitatea financiara si contabila se prevede:

“ Inscrierea datelor in aceste formulare se face potrivit reglementarilor cuprinse in normele generale privind documentele justificative si financiar contabile ” .

Prin pct.119 din Hotararea Guvernului nr. 704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991 se defineste notiunea de document justificativ, respectiv :

Potrivit art. 6 alin. 2 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, *"orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un inscris ce sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ .*

Documentele justificative cuprind de regula, urmatoarele elemente principale: denumirea documentului, denumirea si sediul unitatii patrimoniale care intocmeste documentul, nr. si data intocmirii acestuia, mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiei patrimoniale, continutul operatiei patrimoniale , iar in cazurile necesare si temeiul legal al efectuarii ei, datele cantitative si valorice aferente operatiei efectuate, numele si prenumele precum si semnaturile persoanelor care le-au intocmit , vizat si aprobat, dupa caz, alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate " .

Analizand cele 4 facturi fiscale, anexate in copie la dosarul cauzei, precum si constatarile organelor de control se retine ca societatea a acceptat documente in baza carora a dedus TVA, documente care nu indeplinesc conditia de documente justificative deoarece nu sunt completate toate datele prevazute de actele normative invocate mai sus. Astfel, nu au fost completate rubricile referitoare la datele de identificare ale furnizorului, respectiv sediul (strada, 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 cele 4 facturi intrucat acestea nu îndeplinesc conditiile prevăzute de art. 25 lit. B din Ordonanta de urgență a Guvernului nr. 17/2000 si de Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru a putea fi considerate documente justificative.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de S.C. "X" S.R.L. va fi respinsa ca neintemeiata.

In ceea ce priveste argumentele societatii referitoare la faptul ca organele de control au constatat incalcarea prevederilor art. 29 lit. B pct. b din Legea nr. 345/2002 desi acestea nu erau in vigoare la data emiterii facturilor in cauza, respectiv aprilie, mai 2001, se retine:

Din analiza procesului verbal contestat se retine faptul ca organele de control au invocat prevederile art. 29 lit. B pct. b din Legea nr. 345/2002, respectiv faptul ca "persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate si să verifice întocmirea corectă a acestora", prevederi legale ce au fost coroborate cu cele ale art. 6 alin. 2 din Legea contabilitatii nr. 82/1991.

Se retine ca prin articolul invocat in procesul verbal, respectiv art. 29 lit. B pct. b din Legea nr. 345/2002 au fost preluate prevederile art. 25 lit. B pct. b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, mai sus precizat. Astfel, faptul ca organele de control au invocat prevederile art. 29 lit. B pct. b din Legea nr. 345/2002 si nu cele ale art. 25 lit. B pct. b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, in vigoare la data emiterii celor patru facturi nu poate conduce la o alta situatie decat cea constatata de organele de control privind dreptul de deducere a TVA inscrisa in documente care nu indeplinesc conditia de documente justificative.

Mai mult, prin contestatia formulata societatea precizeaza ca prevederile art. 25 lit. B pct. b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 au fost preluate prin Legea nr. 345/2002.

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

2) Referitor la majorarile de intarziere si la penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, calculate prin procesul verbal contestat, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al majorarilor de intarziere si penalitatilor de intarziere, aceasta datoreaza si aceste sume reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principalem**", art. 31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 si art. 13 din Ordonanta Guvernului nr. 26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor 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, art. 25 lit. B pct. b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, art. 7 din Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila, pct.119 din Hotararea Guvernului nr. 704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991 coroborate cu art. 7 si art. 9 din Ordonanta 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, aprobata prin Legea nr. 506/2001, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. "X" S.R.L.** pentru sume reprezentand taxa pe valoarea adaugata, majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 de zile de la data comunicarii, conform prevederilor legale.