

DECIZIA NR. 270

Directia generala a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Garda Financiara, Comisariatul Regional Brasov, privind reluarea solutionarii contestatiei formulata de petenta.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de comisarii Garzii Financiare Brasov in Procesul verbal de control privind virarea la bugetul statului a sumelor reprezentand:

1)-Impozit pe profit suplimentar

-Dobinzi de intarziere aferente

2)-Impozit pe venit datorat de societate

-Dobinzi de intarziere aferente

3)-TVA stabilita suplimentar

-Dobinzi de intarziere aferente

Prin Decizia emisa de Directia generala a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor, s-a dispus suspendarea solutionarii cauzei cu privire la suma contestata reprezentand impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata, impozit pe venit, dobinzi de intarziere aferente, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea in conditiile legii.

Prin rezolutia Parchetului de pe langa Tribunalul Brasov, s-a dispus in temeiul art.249 Cod procedura penala, raportat la art.11 pct.1), lit.b), din Codul penal, raportat la art.10. lit.d), din Codul de procedura penala si art.228 alin.6 raportat la art.10, lit.d), din Codul penal, scoaterea de sub urmarire penala a administratorul societatii, intrucat nu sunt intrunite elementele constitutive ale infractiunilor prevazute de art..215 alin.1, 2, 3, Cod penal.

Ca urmare avand in vedere faptul ca sunt intrunite conditiile prevazute de art.183 alin.3) din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, Directia generala a finantelor publice Brasov, prin Biroul de solutionare a contestatiilor urmeaza a se investi cu solutionarea pe fond a cauzei.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.176 alin.1 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. Petenta, contesta suma stabilita prin procesul verbal de control, motivand urmatoarele:.

Petenta sustine ca urmare controlului efectuat de comisarii Garzii Financiare Brasov, s-a retinut in mod eronat ca societatea in perioada Ianuarie -Iulie 2002 a inregistrat in contabilitate facturi fiscale emise de diversi furnizori care s-au dovedit a fi fictivi si pentru care s-a dedus in mod ilegal taxa pe valoarea adaugata si totodata a

fost redus profitul impozabil prin inregistrarea pe cheltuielile de exploatare a costului marfurilor aferent acestor facturi, considerate ca nedeductibile fiscal..

Fata de cele precizate de comisarii Garzii Financiare Brasov prin actul de control, petenta sustine ca nu a avut cunostiinta ca facturile prin care s-a achizitionat marfa nu apartin furnizorilor inscrisi in ele si ca nu sunt cuprinse in plaja de inseriere si numerotare alocata acestora de Imprimeria Nationala SA Bucuresti.

Totodata petenta sustine ca a achitat contravaloarea marfurilor la termenele scadente pe baza de chitante fiscale, acestea au fost inregistrate efectiv in gestiunea firmei, s-au intocmit note de receptie si toate operatiunile au fost evidentiata in evidenta contabila, societatea neavand posibilitatea de a-i verifica pe furnizorii respectivi la Registrul Comertului.

De asemenea petenta mentioneaza conditiile specifice in care se desfasoara aprovizionarea cu peste respectiv direct din Delta Dunarii, fiind practic imposibil sa verifice daca documentele prezentate au inscrise mentiuni reale cu privire la furnizori respectivi.

Fata de cele prezentate petenta considera ca nu are nici o culpa in derularea relatiilor comerciale si in inregistrarea operatiunilor in documente contabile ale societatii, solicitand anulara procesului verbal de control.

II. In procesul verbal de control, comisarii Garzii Financiare Brasov au constatat urmatoarele:

In perioada Ianuarie -Iulie 2002, societatea a inregistrat in contabilitate facturi fiscale cu peste si produse din peste de la diversi furnizori din Bucuresti si Brasov.

In urma verificarii realitatii datelor inscrise in facturile fiscale pe baza carora s-a efectuat aprovizionarea, a rezultat ca facturile in cauza nu apartineau furnizorilor inscrisi in ele s-au aveau numere care nu figurau in plaja de inseriere si numerotare alocata de Ministerul finantelor publice.

Prin inregistrarea in evidentele contabile in perioada mentionata a facturilor respective, care in realitate nu apartineau furnizorilor inscrisi in ele, organele de control au stabilit ca petenta a exercitat in mod ilegal dreptul de deducere privind taxa pe valoarea adaugata incalcand prevederile pct.10.12 din HG 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, art.62 alin.1 din HG 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, coroborat cu prevederile art.6 din HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata, comisarii Garzii Financiare Brasov au calculat dobinzi de intarziere potrivit prevederilor OG 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, OG 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare conform situatiei anexa la procesul verbal.

Totodata comisarii Garzii Financiare Brasov au constatat ca prin inregistrarea pe cheltuielile de exploatare a costurilor marfurilor evidentiata, petenta a redus profitul impozabil in anii 2000 si 2001 incalcand prevederile art.4, pct.6, lit m) din OUG 217/1999 pentru modificarea si completarea OG 70/1994 privind impozitul pe profit.

Urmare recalcularii profitului impozabil pe anii 2000-2001 comisarii Garzii Financiare Brasov au stabilit un impozit suplimentar de plata la care au calculat majorari de intarziere in valoare conform situatiei anexa la procesul verbal.

In ce priveste impozitul pe venit, comisarii Garzii Financiare Brasov au constatat ca incepand cu luna Septembrie 2001, societatea se incadreaza in prevederile OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, avand o cifra de afaceri sub 100.000 euro, devenind astfel platitor de impozit pe venit.

Intrucat petenta nu a constituit impozitul pe venitul microintreprinderilor, comisarii Garzii Financiare Brasov au procedat la calculul impozitului pe venit datorat de societate asupra careia au calculat majorari de intarziere, conform situatiei anexa la procesul verbal.

III. Avand in vedere constatarile organului de control, motivatiile 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 retin urmatoarele:

1)-Cu privire la taxa pe valoarea adaugata cu majorarile de intarziere aferente , cauza supusa solutionarii este daca societatea poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata, in conditiile in care documentele respective nu indeplinesc calitatea de document justificatv, acestea nu apartin furnizorilor inscrisi in ele si nu sunt completate cu toate datele prevazute de formular .

Perioada supusa verificarii: Februarie 2000-Martie 2002.

Obiectul principal de activitate al societatii, consta in comercializarea in sistem en-gros si in sistem cu amanuntul de peste si produse din peste.

Verificarea s-a efectuat in vederea stabilirii impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata precum si a realitatii datelor inscrite in documentele cu regim special care au stat la baza aprovizionarilor cu marfuri.

Din verificarea provenientei facturilor fiscale cu care societatea s-a aprovizionat cu marfuri, a rezultat ca facturile nu apartin in totalitate furnizorilor inscrisi in ele sau au numere care nu figureaza in plaja de inseriere si numerotare alocata de CN Imprimeria Nationala SA.

Actiunea de inspectie fiscala a urmarit stabilirea taxei pe valoarea adaugata deductibila aferenta achizitiilor facute, precum si valoarea cheltuielilor cu marfurile, pentru perioada in care unitatea a fost platitoare de impozit pe profit.

Comisarii Garzii Financiare Brasov au constatat ca facturile fiscale pe baza carora s-a efectuat aprovizionarea , nu apartineau furnizorilor inscrisi in ele, sau aveau numere care nu figurau in plaja de inseriere si numerotare alocata de Ministerul Finantelor Publice.

Ca urmare comisarii Garzii Financiare Brasov, au constatat ca taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta facturilor fiscale respective nu respecta prevederile art.25 lit.B pct.b) din OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata si ca urmare petenta nu avea dreptul de a deduce taxa pe valoarea adaugata.

Sumele respective au fost achitate numai in numerar avand la baza chitante conform situatiei anexa la procesul verbal.

Din verificarea acestor chitante a rezultat ca nici aceste chitante nu apartin furnizorilor inscrisi pe chitantele respective, ori numerele si seriile inscrite in ele nu apar in plaja de inseriere sau numerotare alocata de CN Imprimeria Nationala SA .

In drept, art.19 din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza urmatoarele:

“ Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:

a)-sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii de care contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata

b)-sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia.”

Cu privire la intocmirea documentelor art.25 lit.B, pct.b) din HG 401/2000 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OUG 17/2000 republicata cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza urmatoarele:

“ ART.25 lit.B pct b)

Agentii economici platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa solicite de la furnizori sau prestatori facturi sau documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice intocmirea corecta a acestora, iar pentru facturile cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane lei sa solicite si copia certificatului ca platitor de taxa pe valoarea adaugata al furnizorului sau prestatorului ”

Aceasi prevedere legala a fost mentinuta si prin Legea 345/2002 aplicabila din data de 01.06.2002.

Din cele precizate mai sus, se retine ca pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, contestatoarea avea obligatia legala de a solicita furnizorului *“documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate “*, precum si de a *“ verifica intocmirea corecta a acestora .”*

Prin punctul 10.6, lit.g), din HG 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata se precizeaza:

“ Nu poate fi dedusa 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.”

Totodata art.6 din HG 831/1997-Hotarare pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a Normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora precizeaza:

“ Procurarea si utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere si numerotare din alte surse decat cele prevazute in prezenta hotarare sunt interzise.

Operatiunile consemnate in aceste formulare nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documente legale de provenienta.”

Referitor la intocmirea corecta a documentelor, contestatoarei ii sunt aplicabile prevederile art.25 pct.B lit.b) din OUG 17/2000 si ale pct.10.6 lit.g) din HG 401/2000 mentionate, precum si ale art.7, anexa 1B din HG 831/1997 care precizeaza:

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

Prin art.119 din HG 704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991 se defineste notiunea de document justificativ astfel:

" Potrivit art.6 alin 2 din Legea contabilitatii nr.82/1991, orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuarii ei intru-un inscris ce sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobindind 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)-nr. 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 operatiunilor efectuate. "

Avand in vedere prevederile legale enuntate si analizand documentele anexate la dosarul cauzei, se retine faptul facturile fiscale care au facut obiectul cauzei emise de furnizori neinregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata nu indeplinesc calitatea de document justificativ, ele nu apartineau furnizorilor inscrisi in ele si nu aveau completate toate datele cerute de formular respectiv: numele delegatului, semnatura persoanelor care le-au intocmit, seria si numarul actului de identitate, mijlocul de transport.

Prin urmare tinand cont de cele precizate mai sus si avand in vedere ca societatea contestatoare nu a respectat obligatia legala de a verifica intocmirea corecta a documentelor emise de furnizorii sai, iar acestea nu indeplineau calitatea de documente justificative, in intelesul prevederilor din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, aprobat prin HG 704/1993 si din HG 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, taxa pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi nu este deductibila asa cum in mod legal au constatat si organele de control din cadrul Garzii financiare Brasov prin procesul verbal incheiat.

Petenta sustine ca aprovizionarile cu peste si produse din peste au fost reale, marfurile respective au intrat efectiv in gestiunea societatii, s-au intocmit note de receptie, facturile respective au fost achitate cu chitante fiscale si toate operatiunile au fost evidentiata in documente contabile, iar organele de control nu au facut dovada ca acestea nu sunt reale.

Sustinerile petentei enuntate mai sus nu pot fi luate in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat dispozitiile art.25 lit.c alin.2 din OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata nu distinge cu privire la cel care procura, ci enunta doar *" documente justificative care nu sunt procurate pe cai legale si nu sunt corect intocmite "*, iar art.6 din HG 831/1997 mentionata mai sus precizeaza ca : *" operatiunile consemnate in aceste formulare nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documente legale de provenienta . "*

In speta facturile fiscale si chitantele, nu au fost achizitionate de catre furnizorii inregistrati pe ele de la distribuitorul autorizat de Ministerul Finantelor si nici nu sunt corect intocmite neavand inregistrate toate datele cerute de formular.

Avand in vedere cele enuntate se constata ca organele de control au procedat legal la recalcularea taxei pe valoarea adaugata asupra careia au calculat dobinzi de intarziere aferente, urmand a se respinge contestatia petentei pentru acest capat de cerere.

2)-In ce priveste impozitul pe profit cu majorarile de intarziere aferente, cauza supusa solutionarii este daca, sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu marfurile aprovizionate in conditiile in care facturile respective nu au calitatea de document justificativ, nefiind completate cu toate datele cerute de formular si nu apartin furnizorilor inregistrati in ele .

Organele de control din cadrul Garzii Financiare Brasov au verificat deductibilitatea cheltuielilor cu aprovizionarea de marfa evidentiata in contabilitate si indeplinirea conditiilor pentru a putea fi considerate documente justificative, pentru facturile fiscale emise de furnizori carora nu le-au fost distribuite de catre distribuitorul autorizat de RA Imprimeria Nationala sau care au numere de inseriere nealocate de distribuitorul autorizat.

Cauzei supuse solutionarii ii sunt aplicabile prevederile art.6 din HG 831/1997 Hotarare pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a Normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora care precizeaza urmatoarele:” *Procurarea si utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere si numerotare din alte surse decat cele prevazute in prezenta hotarare sunt interzise. Operatiunile consemnate in aceste formulare nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documente legale de provenienta .*”

De asemenea potrivit art.6, lit m), din OG 217/1999 pentru modificarea si completarea OG 70/1994 privind impozitul pe profit se precizeaza urmatoarele:

” *ART.6-In intelesul alin.1 cheltuielile nedeductibile sunt :*

lit.m)- cheltuieli inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991 republicata cu modificarile si completarile ulterioare prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii ”

Aceasta prevedere legala a fost mentinuta si prin art.9 pct.7 lit.j) din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit aplicabil din data de 01.07.2002.

Fata de prevederile legale enuntate anterior, rezulta ca facturile in speta nu pot fi inregistrate in contabilitate, astfel incat nici cheltuielile efective cu marfa nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, impunandu-se recalcularea profitului impozabil si a impozitului pe profit datorat..

Potrivit celor mentionate mai sus se retine ca simpla inregistrare in contabilitate a cheltuielilor cu marfurile inregistrate facturile fiscale nu este suficienta pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile fiscal.

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

Din continutul procesului verbal de control a rezultat ca plata facturilor a fost efectuata numai in numerar cu chitante, care s-au dovedit la randul lor a fi nereale, in sensul ca nu apartineau furnizorilor inscriși pe ele.

Potrivit celor de mai sus, cheltuielile cu marfurile aprovizionate pe baza de documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ nu pot fi acceptate la deducere .

Ca urmare organele de control ale Garzii Financiare Brasov au stabilit in mod legal diferenta de impozit pe profit si majorari de intarziere aferente conform situatiei anexa la procesul verbal.

Avand in vedere aspectele prezentate si intrucat sustinerile petentei sunt neintemeiate urmeaza a se respinge contestatia petentei si pentru acest capat de cerere.

3)-In ce priveste impozitul pe venitul microintreprinderilor cu majorarile de intarziere aferente, cauza supusa solutionarii este daca petenta datoreaza aceste sume in conditiile in care nu a evidenciat in contabilitate obligatia respectiva pentru trim.IV 2001 si trim.I 2002.

Urmare verificarii efectuate, comisarii Garzii Financiare Brasov, au constatat ca incepand cu luna Septembrie 2001, societatea se incadreaza in prevederile OG 24/2001-privind impunerea microintreprinderilor, avand o cifra de afaceri sub 100.000 euro si ca urmare datoreaza cota de 1.5% asupra veniturilor obtinute de societate.

Pntru luna Septembrie 2001, petenta a constituit impozitul pe venitul microintreprinderilor, suma care a fost achitata.

Pentru trim.4 al anului 2001 si trim.1 al anului 2002, petenta nu a constituit sumele reprezentand impozit pe venit.

Conform situatiei anexa, comisarii Garzii Financiare Brasov au stabilit ca obligatie de plata in contul impozitului pe veniturile microintreprinderilor, la care au fost calculate majorari de intarziere aferente .

Sustinerile petentei referitoare la faptul ca organele de control cu toate ca au considerat ca operatiunile inscise in facturile si chitantele mentionate nu au existat, au calculat totusi impozit pe venit, sunt eronate si nu pot fi luate in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat societatea a obtinut venituri, acestea fiind inregistrate in evidenta contabila a societatii, fiind supuse impozitului pe venitul microintreprinderilor.

Pentru perioada Septembrie 2001-Martie 2002, societatea a inregistrat venituri conform situatiei anexa la Procesul verbal la care s-a calculat impozitul pe venitul microintreprinderilor, suma constituita de petenta si virata la bugetul statului, iar pentru trim.4'2001 si trim.1'2002, sumele datorate in contul impozitului pe veniturile microintreprinderilor nu au fost evidenciate in contabilitate.

Avand in vedere cele prezentate, urmeaza a se respinge contestatia petentei si pentru acest capat de cerere, respectiv pentru suma reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor si majorari de intarziere aferente.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor art.185 alin.3 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata se:

DECIDE :

Respingerea contestatiei petentei pentru suma contestata reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar cu majorari de intarziere aferente , impozit pe profit stabilit suplimentar cu majorari de intarziere aferente si impozit pe venitul microintreprinderilor cu majorari de intarziere aferente.

Prezenta Decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.