



DECIZIA NR. _____ / _____ 2007

privind soluționarea contestației formulată de

SC X SRL ,

înregistrată la Direcția Generală Finanțelor Publice a
județului Hunedoara sub nr. ... / 2005.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara a fost sesizată de **SC X SRL** , reprezentată de cabinetul individual avocat ..., prin adresa nr. ... / ...2006 depusă de la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului HUNEDOARA, înregistrată sub nr. ... / ...2006, asupra reluării procedurii de soluționare a contestației formulată de **SC X SRL**, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara sub nr. ... / ...2005, întrucât dl. S și P administratorii societății au fost scoși de sub urmărire penală prin Rezoluția dată de Parchetul de pe lângă Judecătoria... în dosarul nr. ... / ... / 2006 din2006.

Inițial soluționarea contestației a fost suspendată prin DECIZIA nr. ... / ...2005 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului HUNEDOARA.

În vederea reluării soluționării contestației, prin adresa nr. ... / 2006 , Biroul de Soluționare a Contestațiilor, în baza prevederilor pct. 10.6 din **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care arată :

„ 10.6. În situația în care solicitarea de reluare a procedurii aparține contestatorului, organele de soluționare vor cere organului fiscal abilitat, printr-o adresă, comunicarea faptului că motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv și irevocabil.”

a solicitat Biroului Juridic dacă Rezoluția dosar nr. ... / ... / 2006 din2006 dată de Parchetul de pe lângă Judecătoria... a rămas definitivă și irevocabilă, sau urmează a fi atacată.

Biroul Juridic prin adresa nr. ... / 2006 comunică faptul că nu i-a fost repartizată Rezoluția Parchetului de pe lângă Judecătoria... emisă la data de ...2006 în dosar nr. ... / ... / 2006.

Ulterior, Administrația Finanțelor Publice ..., prin adresa nr. ... / 2007 , înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara sub nr. ... / ...2007, solicită pronunțarea asupra contestației, și întrucât nu s-a atacat Rezoluția Parchetului de pe lângă Judecătoria... emisă la data de ...2006 în dosar nr. ... / P / 2006, în consecință se poate proceda la soluționarea contestației formulată de petentă.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de Impunere nr. ... / ... / ...2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală emisă în baza procesului verbal nr. ... / ...2005 încheiat de organele de inspecție Fiscală ale Activității de Control Financiar Fiscal din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Hunedoara.

Contestația are ca obiect suma totală de ... lei reprezentând :

- ... lei – impozit pe profit suplimentar,
- ... lei – dobânzi impozit pe profit suplimentar,
- ... lei – penalități impozit pe profit suplimentar,
- ... lei – taxă pe valoarea adăugată suplimentară,
- ... lei – dobânzi TVA suplimentară,
- ... lei – penalități TVA suplimentară,
- ... lei – dobânzi TVA,
- ... lei – penalități TVA;

Contestația a fost depusă de **SC X SRL** la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului HUNEDOARA, fiind înregistrată sub nr. ... / ...2005.

Decizia de Impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală nr. ... / ... / ...2005 emisă în baza procesului verbal nr. ... / ...2005 încheiat de organele de inspecție Fiscală ale Activității de Control Financiar Fiscal a fost comunicată **SC X SRL** în data de ...2005, iar contestația a fost înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului HUNEDOARA, sub nr. ... / ...2005.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.176 din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL invocă în susținerea cauzei următoarele argumente :

Petenta susține că organele de control au apreciat, probabil, că societatea ar fi avut aceeași posibilitate pe care au avut-o inspectorii, de a

verifica cu ocazia fiecărei livrări de bunuri cu care se aprovizionează societatea autenticitatea datelor și informațiilor furnizorilor, și ignorând faptul că însuși organul de control a întrerupt în două rânduri inspecția fiscală pentru a lua măsuri de verificare a înregistrării agenților economici respectivi și a autenticității documentelor de livrare a mărfurilor.

Petenta arată că o atare posibilitate depășește orice imaginație a unui comerciant ce se comporta corect în privința operațiunilor comerciale pe care le realizează, dar și posibilitatea practică de a verifica, în activitatea curentă, de aprovizionare cu bunuri necesare procesului de producție, aspectele la care se referă organul de inspecție fiscală.

Societatea contestatoare menționează că oricum, cel mai semnificativ aspect pe care organul de inspecție fiscală l-a consemnat în mod contradictoriu în procesul verbal nr. ... /...2005, îl reprezintă aprecierea acestuia, atât la subcapitolul privind taxa pe valoarea adăugată, cât și la cel ce privește impozitul pe profit, precum că facturile fiscale din anexele 12, 13 și 14 nu pot fi considerate documente justificative din punct de vedere legal, conform prevederilor Legii contabilității, nr. 82/1991 (pag. 7 alin. 3 și pag. 12 - penultimul aliniat). Aceasta apreciere asupra nelegalității deducerii TVA-ului și a cheltuielilor efectuate de societate în baza facturilor mai sus menționate, este în flagrantă contradicție cu constatarea organului de inspecție, de la pagina 8 - penultimul aliniat, precum că: «materialele înscrise în facturile menționate au fost recepționate de către societatea verificată pe baza notei de intrare-recepție, au fost incluse în situațiile de lucrări semnate de beneficiarii lucrărilor în cauză și au fost scăzute din gestiune pe baza bonurilor de consum.»

Dacă acest aspect, nu ar fi fost reținut de organul de inspecție pe baza documentelor verificate la sediul societății, se putea susține fictivitatea cheltuielilor respective, ca și a facturilor fiscale în cauză, însă cum bunurile aprovizionate au fost recepționate și introduse în magazia societății, deci în gestiunea acesteia, după care au fost scoase din gestiune, pe baza de bonuri de consum și introduse în procesul de producție, pe baza de situații de lucrări recepționate de beneficiari, este indubitabilă realitatea operațiunii contabile ce rezultă din facturile fiscale avute în vedere de organul de control și, deci, ele trebuie să constituie documente justificative, atât pentru deducerea TVA-ului, cât și pentru deducerea cheltuielilor aferente producției.

Altfel, cum s-ar putea concepe realizarea de producție și, implicit, de profit - ce a fost supus impozitării suplimentare de către organul de inspecție fiscală - când nu exista o cheltuială absolut necesară pentru realizarea acelei activități generatoare de profit ?

Petenta susține că dacă facturile respective sunt emise de către societăți cu încălcarea normelor legale, este o chestiune care nu poate fi imputată societății, care nici nu are posibilitatea și nici îndrituirea să efectueze control asupra originii și autenticității documentelor, de altfel, societatea arată că nu i-a trecut prin cap că documentele sunt fictive întrucât marfa ce i-a fost livrată în baza lor i-a și fost predată în realitate.

În acest sens, însăși legea contabilității stabilește responsabilitatea în sarcina furnizorilor, și nu a beneficiarilor, întrucât conform art. 6 alin. 2 din Legea nr. 82/1991 republicată : « documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat ». În situația de față, societatea a fost cea care a cumpărat materialele, astfel că furnizorii aveau obligația de a întocmi facturile, de a le viza și aproba, lucru pe care l-au și făcut, răspunderea revenind lor în totalitate.

Societatea contestă însă sumele stabilite la pozițiile 3-10 din procesul verbal întocmit de echipa de inspectori fiscali, deoarece documentele pe baza cărora a primit materialele înscrise au fost emise de furnizorii respectivi, iar la recepționarea mărfii era atentă la cantitatea de marfă, la calitatea ei. Apoi, toate materialele au fost recepționate și înregistrate în evidentele operative, ulterior fiind puse în opera și consemnate în situații de lucrări. Achitarea materialelor s-a făcut cu respectarea prevederilor legale, direct la furnizor, pe baza de chitanță.

Mai mult decât atât, solicitările au fost efectuate fie telefonic, fie prin delegat, fie cumpărând marfa oferită direct la sediul societății, atunci când corespundea nevoilor .

Petenta precizează faptul că societatea are cunoștința de actele normative amintite în procesul verbal, dar nu există nici o prevedere legală care să o oblige la verificarea societăților furnizoare pentru autenticitate. Aceasta verificare putea avea loc doar la opțiunea, pentru siguranța societății, dar nu a considerat ca fiind necesară o asemenea verificare, astfel încât nu a avut cunoștința de faptul că acei furnizori nu funcționau legal.

Petenta consideră mai mult decât oportune aceste aprovizionări, întrucât condițiile contractuale erau avantajoase pentru societate, în condițiile în care în zona nu sunt producători pentru multe din aceste repere, iar eventualilor furnizori le-ar trebui prea mult timp pentru a se aproviziona, ceea ce ar duce la întâzieri în derularea contractelor de execuție. De aceea, activitatea societății s-a caracterizat printr-un ritm echilibrat și ascendent, cu respectarea termenelor contractelor de execuție, neavând refuzuri sau obiecții la calitate și obținând profit constant.

Sub aspectul interpretării textelor de lege reținute în procesul verbal, respectiv, Legea nr. 345/2002 - art. 22 și Codul Fiscal - Legea nr. 571/2003 - art. 145, învederăm că interpretarea este absolut eronată din moment ce lipsa uneia sau alteia dintre informațiile prevăzute de textele invocate nu dă drept organului de control să refuze deducerea TVA-ului sau, în cazul impozitului pe profit, să considere cheltuielile nedeductibile. Aceasta pentru că, textul aliniatului 8 al art. 145 nu stabilește vreo obligație de verificare din partea beneficiarului a înregistrării ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată a furnizorului de bunuri, iar aliniatul 9 admite chiar excepții în privința documentelor necesare deducerii taxei pe valoarea adăugată, după cum cap. XIII, care stabilește obligații ale plătitorilor de TVA, prevede doar obligația înregistrării și a emiterii facturii fiscale, interzicându-le persoanelor impozabile care nu sunt înregistrate ca plătitori de taxa pe

valoarea adăugată, să înscrie TVA pentru livrările de bunuri. Din lectura art. 153-155 nu rezultă vreo obligație de verificare a facturilor furnizorilor sau a autenticității acestora, iar dispozițiile art. 29 pct.B. lit b prevede obligația beneficiarului de a cere copia documentului legal care să ateste calitatea de plătitor de TVA doar în cazul în care valoarea TVA-ului este mai mare de 50.000.000 lei, ceea ce nu este cazul cu nici una dintre facturile în cauza. Aceasta prevedere nici nu a mai fost păstrată în Codul fiscal, așa încât susține cu toată tăria că organul de inspecție fiscală a greșit în aplicarea textelor de lege reținute în procesul verbal.

La fel de eronate sunt și interpretările date de inspecția fiscală în privința impozitului pe profit, la subcapitolul B, unde, de asemenea, nu s-a ținut seama de cheltuielile rezultate din discuție.

Petenta arată că este important, însă, că organul de control a reținut că în perioadele de referință s-au obținut venituri impozabile.

Ori, aceste venituri impozabile presupun cheltuieli, după cum a arătat petenta, care nu sunt altele decât cele cuprinse în facturile în litigiu.

Așadar, dacă există venituri impozabile, trebuie acceptat că sunt și cheltuieli care au fost efectuate în scopul obținerii acestor venituri.

În această privință, chiar organul de control a reținut la fila 8, penultimul aliniat, că: “materialele înscrise în facturi au fost incluse în situații de lucrări, după ce, în prealabil ele fuseseră recepționate, introduse în gestiune și bonate, apoi, pe lucrările respective.”

Ca atare, este logic ca, în situația în care veniturile sunt corespunzătoare situațiilor de lucrări acceptate de beneficiari, atunci și cheltuielile veniturilor impozabile respective sunt cuprinse în aceleași situații de lucrări.

Legalitatea afirmațiilor de mai sus este dată de prevederile art. 9 alin. I din Legea nr. 414/2002, privind impozitul pe profit, care prevăd că: «la calculul profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile», precum și art. 21 din Codul fiscal, ce stipulează că: «pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile ».

Reiese, așadar, că, în situația în speță, toate cheltuielile dovedite cu facturile în litigiu sunt deductibile fiscal, întrucât materialele din facturi sunt cuprinse, după cum a constatat organul de control, în situațiile de lucrări, pe baza cărora s-au încasat veniturile impozabile. Deci, legătura dintre veniturile impozabile și cheltuielile deductibile este indubitabilă.

Prin urmare, măsurile dispuse de organul de control, de a se înregistra în contabilitate și a se vira la bugetul statului TVA, cu dobânzi și penalități și de a se stabili impozit suplimentar pe profit, sunt nelegale, ca și decizia de impunere pentru obligațiile de fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, motive pentru care petenta solicită anularea și exonerarea de plată obligațiilor fiscale stabilite .

II. În baza prevederilor OG nr. 92 / 2003, republicată, a HG nr. 1050 / 2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a OG nr. 92 / 2003, organele de inspecție fiscală au procedat în perioada... – ...2004 și ... – ...2005 și ... – ...2005, la inspecția financiar – fiscală generală la **SC X SRL**, verificare ce s-a efectuat urmare a solicitării primită de la Garda Financiară – Secția ..., cu adresa nr. ... / ... din ...2004, precum și în baza solicitării IPJ Hunedoara – Poliția Municipiului ... nr. ... / .../...2005.

Perioada supusă controlului a fost 01 octombrie 2002 – 30 noiembrie 2004. Controlul s-a efectuat de la ultimul proces verbal încheiat de către organe de control din cadrul DGFP Hunedoara – Activitatea de Control Financiar Fiscal, și înregistrat sub nr. ... / ...2002.

Prin Nota de Constatate nr. ... / ...2004, încheiată de comisarii Gărzii Financiare la **SC X SRL**, a rezultat că în evidența contabilă a societății au fost înregistrate în perioada iulie... 2003 – ... 2004, un număr de ... facturi fiscale în valoare totală de ... lei, din care TVA dedusă în sumă de ... lei, documente emise de un număr de ... societăți cu sediile în ..., precum și în alte localități din țară.

Din verificarea efectuată asupra identității societăților care au emis cele ... facturi fiscale, în baza de date a Gărzii Financiare – Comisariatul General ..., a rezultat că societățile în cauză nu sunt înregistrate în baza de date existentă, fiind declarate societăți “fantomă”.

În perioada ...2002 – ...2004, a rezultat că **SC X SRL** s-a aprovizionat cu materii prime și materiale de la diverși furnizori, în special din municipiul ..., precum și din alte localități din țară.

Pentru verificarea legalității și realității acestor aprovizionări, s-au solicitat la Oficiile Registrului Comerțului din țară și municipiul ..., precum și la Direcțiile generale ale finanțelor publice din țară și municipiul ..., date de identificare asupra societăților furnizoare de materiale ale **SC X SRL**.

Ațiunea de inspecție financiar-fiscală a fost sistată, potrivit Notei înregistrată la DGFP Hunedoara, ACFF sub nr. .../...2004, fiind reluată după primirea tuturor răspunsurilor de la Oficiile Registrului Comerțului, precum și de la Direcțiile generale ale finanțelor publice.

Organele de control, pentru verificarea legalității și realității acestor aprovizionări, au solicitat la Oficiile Registrului Comerțului din țară și municipiul ..., precum și la Direcțiile Generale ale Finanțelor Publice din țară și municipiul ..., date de identificare asupra societăților furnizoare de materiale pentru **SC X SRL**.

Oficiile Registrului Comerțului din țară și municipiul ..., precum și la Direcțiile Generale ale Finanțelor Publice din țară și municipiul ..., au comunicat organului de control faptul că o serie de societăți au fost radiate, iar altele nu figurează ca fiind înregistrate la Oficiile Registrului Comerțului din țară.

II .1 Referitor la Taxa pe valoarea adăugată

Taxa pe valoarea adăugată s-a verificat având în vedere prevederile Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, a HG nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și a Legii nr. 571/2003.

SC X SRL a înregistrat în evidența contabilă și a declarat prin deconturile lunare de TVA depuse la Administrația Finanțelor Publice ..., în perioada octombrie 2002 – noiembrie 2004, TVA de plată, precum și TVA de recuperat. În timpul inspecției fiscale s-au constatat întârzieri în ceea ce privește virarea către bugetul de stat a taxei pe valoarea adăugată de plată.

În conformitate cu prevederile art. 12, 13 și 14 ale OG nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată și ale art. 114 – 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscală, republicată, s-au calculat în timpul controlului accesorii fiscale în sumă totală de ... lei, din care:

dobânzi în sumă de ... lei;

penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Din verificările efectuate asupra documentelor contabile, așa cum s-a prezentat la capitolul III, punctul 3.1., din proces verbal, s-a constatat că societatea comercială **X SRL** s-a provizionat cu diverse materiale înscrise pe facturi emise în special de către agenți economici cu domiciliul fiscal în municipiul ... și din alte județe, agenți economici care nu figurează a fi înmatriculați la Oficiile registrului comerțului și la Direcțiile generale ale finanțelor publice.

Având în vedere că furnizorii în cauză nu au fost înregistrați legal pentru a funcționa, facturile fiscale emise de aceste societăți comerciale nu pot fi considerate documente justificative din punct de vedere legal, conform prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991 republicată.

În această situație, taxa pe valoarea adăugată de pe aceste facturi nu poate fi dedusă, potrivit prevederilor articolului 24, alin (1), lit. a) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, conform căreia: "(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoana 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 sau, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată."

Mai mult, la art. 22, alin. (5), lit. a) din Legea nr. 345/2002 se precizează că: "Taxa pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată."

De asemenea, Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, la art. 145, alin. (8), lit. (a) prevede că: “Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoana impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoana impozabilă, cu factura Fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată”.

Conform art. 155 alin (8) Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal informațiile obligatorii pe care o factură Fiscală trebuie să le cuprindă sunt:

- “ a) seria și numărul facturii;
- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;
- h) valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile”.

Facturile fiscale menționate cuprind nume de societăți comerciale care nu au fost înregistrate la oficiile registrului comerțului, coduri fiscale sau coduri unice de identificare Fiscală ce nu se regăsesc în bazele de date ale oficiile registrului comerțului, precum și în bazele de date ale direcțiilor generale ale finanțelor publice județene și a municipiului ..., ceea ce conduce la concluzia că aceste facturi au fost completate cu date fictive.

Din verificarea la organele de poliție, evidența informatizată a populației, în baza adresei nr. .../...2005, a datelor de identificare ale persoanelor delegate cu expediția mărfurilor menționate în facturi, a rezultat că seriile și numerele actelor de identitate ale persoanelor în cauză ori nu există, ori aparțin altor persoane.

În această situație, facturile nu întrunesc condițiile de a fi documente justificative pentru înregistrarea în evidența contabilă și pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, conform actelor normative menționate anterior.

Materialele înscrise în facturi au fost recepționate de către societatea verificată pe baza Notei de Intrare – Recepție, au fost incluse în

situațiile de lucrări semnate de beneficiarii lucrărilor în cauză, și au fost scăzute din gestiune pe baza bonurilor de consum.

Datorită faptului că societatea comercială **X SRL** nu a respectat prevederile actelor normative menționate anterior, în timpul controlului s-a constatat taxă pe valoarea adăugată dedusă, în mod nelegal, în sumă totală de ... lei. Astfel, pe perioada octombrie 2002 – martie 2004, s-a calculat suplimentar TVA colectată, de plată, în sumă de ... lei .

În conformitate cu prevederile art. 12, 13 și 14 din OG nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, și ale art. 114 – 120 din OG nr. 92/2003, Republicată privind Codul de Procedură Fiscală, pentru nevirarea la termenele legale a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei pe perioada octombrie 2002 – martie 2004, s-au calculat accesorii în sumă totală de ... lei, astfel:

dobânzi în sumă de ... lei

penalități de întârziere în sumă de ... lei.

II .2 Referitor la impozitul pe profit

Impozitul pe profit s-a verificat având în vedere prevederile Legii nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, a HG nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit și a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Așa cum s-a menționat în capitolul III, punctul 3.1., în perioada octombrie 2002 – martie 2004, societatea s-a aprovizionat cu diverse materiale de construcții de la societăți comerciale care nu figurează a fi înregistrate în bazele de date ale oficiile registrului comerțului și direcțiile generale a finanțelor publice.

În această situație, facturile fiscale emise de aceste societăți, nu pot fi considerate documente legale justificative potrivit art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991 republicată, conform căreia: “(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Precizăm că toate facturile fiscale menționate, au valori sub limita a 30 milioane lei, fiind achitate numai cu plata în numerar, pentru care furnizorii în cauză au emis chitanțe. Având în vedere că furnizorii respectivi nu au fost înregistrați legal să funcționeze ca persoane juridice, în conformitate cu prevederile legislative în vigoare, chitanțele emise de aceste societăți nu pot fi considerate documente legale justificative pentru a fi înregistrate în evidența contabilă.

Din verificările efectuate rezultă că în perioada octombrie - decembrie 2002 în evidența contabilă a societății comerciale **X SRL** au fost înregistrate ca și cheltuieli deductibile, facturi fiscale aparținând societăților ce

nu figurează a fi înmatriculate la oficiile registrului comerțului, în valoare de ... lei(fără TVA).

Suma de ... lei înregistrată de societate ca și cheltuială, nu este deductibilă din punct de vedere fiscal potrivit prevederilor art. 9, alin. 7, lit. j din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct. 9.11 din HG nr. 859/2002 privind Normele metodologice de calcul a impozitului pe profit, potrivit cărora: “înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementarilor contabile în vigoare”.

Din cele prezentate anterior, rezultă că facturile înregistrate în evidența contabilă a societății comerciale **X SRL**, emise de furnizori neînregistrați să funcționeze legal și în care s-au înscris date de identificare ale persoanelor care nu se regăsesc în evidența organelor de poliție, nu pot fi considerate documente legale, justificative pentru a fi înregistrate în contabilitate, cheltuielile aferente acestor facturi sunt cheltuieli nedeductibile fiscal, potrivit actelor normative menționate anterior.

Inexistența persoanelor înscrise la delegat, precum și a mijloacelor de transport invocate, conduce la conuzia că asemenea transporturi de materiale nu s-au efectuat, cu intrunirea prevederilor art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991 republicată, care prevede că: “ (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”.

Astfel, având în vedere prevederile legale menționate, în timpul controlului, în perioada octombrie – decembrie 2002, s-a calculat suplimentar impozit pe profit în sumă de ... lei:

... lei x 25% = ... lei.

Pentru perioada ianuarie – decembrie 2003, urmare verificărilor efectuate, s-a constatat înregistrarea în contabilitate a sumei de ... lei aferentă facturilor fiscale menționate, documente ce nu pot dobândi calitatea de documente justificative, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991 republicată cu modificările și completările ulterioare, calculându-se suplimentar impozit pe profit în sumă de ... lei.

În perioada ianuarie – martie 2004, în timpul controlului s-a calculat suplimentar impozit pe profit în sumă de ... lei, sumă aferentă facturilor fiscale menționate, documente ce nu pot dobândi calitatea de documente justificative, potrivit prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991 republicată cu modificările și completările ulterioare, precum și potrivit prevederilor art. 21 alin.4 lit.(j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu completările și modificările ulterioare, și prevederilor pct. 44 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, care fac mențiunea: “ înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document

justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”.

În conformitate cu prevederile art. 12, 13 și 14 din OG nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, și ale art. 114 – 120 OG nr. 92/2003 Republicată privind Codul de Procedură Fiscală, pentru nevirarea la termenele legale a impozitului pe profit stabilit suplimentar pe perioada octombrie 2002 – martie 2004, în sumă totală de ... lei, s-au calculat accesorii în sumă totală de ... lei, astfel:

dobânzi în sumă de ... lei;

penalități de întârziere în sumă de ... lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, avându-se în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor de control, precum și actele normative invocate, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele :

SC X SRL, cu sediul în ..., str. ..., nr. ..., este înmatriculată la Registrul comerțului sub nr. J ..., având C.U.I. ..., atribut fiscal ..., este reprezentată de dl. S, în calitate de administrator.

III. 1 Referitor la suma ... lei reprezentând :

... lei – taxă pe valoarea adăugată suplimentară,

... lei – dobânzi TVA suplimentară,

... lei – penalități 0,5 % TVA suplimentară;

cauza supusă soluționării este dacă petenta a dedus în mod corect TVA pentru mărfurile achiziționate de la diverși furnizori care nu se află în baza de date a MFP, a Oficiilor Registrului Comerțului.

În fapt, controlul fiscal al **SC X SRL** s-a efectuat urmare adresei nr. ... / ... / ...2004 emisă de Garda Financiară Hunedoara, cât și la solicitarea Inspectoratului de Poliție al județului Hunedoara, Poliția municipiului ..., prin adresa nr. ... / .../...2005.

Urmare inspecției fiscale efectuate s-a încheiat procesul verbal nr. ... /...2005 ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. ... / ... / ...2005 .

Prin procesul verbal nr. ... /...2005, organele de inspecție fiscală au constatat că prin Nota de Constatare nr. ... / ...2004, încheiata de comisarii Gărzii Financiare la SC X SRL ..., a rezultat că în evidența contabilă a societății au fost înregistrate în perioada iulie 2003 – martie 2004, un număr de ... facturi fiscale în valoare totală de ... lei, din care TVA dedusă în sumă de ... lei, documente emise de un număr de ... societăți cu sediile în ..., precum și în alte localități din țară.

Organele de control din verificarea efectuată asupra identității societăților care au emis cele ... facturi fiscale, în baza de date a Gărzii

Financiare – Comisariatul General ..., a rezultat că societățile în cauză nu sunt înregistrate în baza de date existentă, fiind declarate societăți “fantomă”.

Din verificarea documentelor contabile, în perioada 01.10.2002 – 30.11.2004, a rezultat ca **SC X SRL** s-a aprovizionat cu materii prime și materiale de la diverși furnizori, în special din municipiul ..., precum și din alte localități din țară.

Pentru verificarea legalității și realității acestor aprovizionări, s-au solicitat la Oficiile Registrului Comerțului din țară și municipiul ..., precum și la Direcțiile generale ale finanțelor publice din țară și municipiul ..., date de identificare asupra societăților furnizoare de materiale ale **SC X SRL**.

Prin urmare DGFP Hunedoara, ACFF Deva a transmis solicitări către OFICIILE REGISTRULUI COMERȚULUI și către DIRECȚIILE GENERALE ALE FINANȚELOR PUBLICE județene, astfel :

1. Prin adresa nr. .../...2004 au solicitat Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ..., informații despre un număr de 31 societăți comerciale din municipiul ..., ce au furnizat diverse materiale către **SC X SRL**.

Prin răspunsul formulat, și înregistrat la DGFP Hunedoara sub nr. .../...2004, Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ..., a comunicat următoarele:

- firma E SRL ..., având codul fiscal ..., Nr. R.G. ..., a fost radiată conform înregistrării nr. .../...2002.
- firma S SRL ..., având cod fiscal ..., Nr. R.G., a fost radiată conform înregistrării nr. .../...2002.
- societățile comerciale: - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SLR ...
 - SC ...SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ...SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...
 - SC ... SRL ...

nu figurează ca fiind înregistrate la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul

De asemenea, prin adresa nr. .../...2004 s-au solicitat DGFP a municipiului ... informații (dacă sunt înregistrate în baza de date, au depus

declarații de impozite și taxe și dacă mai desfășoară activitate) referitoare la societățile comerciale furnizoare de materiale pentru **SC X SRL** .

Prin răspunsurile primite, Administrațiile Finanțelor Publice ale sectoarelor municipiului ..., au comunicat că societățile comerciale enunțate anterior nu figurează în bazele de date.

2. Prin adresa nr. .../...2004 s-au solicitat Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ..., date privind societatea comercială ...SRL, identificată prin Cod Fiscal ...,

Prin răspunsul formulat cu adresa nr. .../...2004, Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ... a comunicat că “ sub denumirea de SC ... SRL nu figurează înregistrată nici o societate comercială. Verificarea s-a efectuat atât după numărul de înmatriculare cât și după codul fiscal, însă acestea sunt inexistente”.

De asemenea, prin adresa nr. .../...2004 s-au solicitat DGFP a județului ... informații (dacă este înregistrată în baza de date, a depus declarații de impozite și taxe și dacă mai desfășoară activitate) referitoare la societatea comercială ... SRL, furnizoare de materiale pentru **SC X SRL**.

Prin răspunsul primit, DGFP a județului ..., a comunicat că societatea comercială ... SRL nu figurează în bazele de date.

3. Prin adresa nr. .../...2004 s-au solicitat Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ..., date privind societatea comercială ...SRL, identificată prin Cod Fiscal R ..., J

Prin răspunsul formulat cu adresa nr. ... / ...2004, Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ... a comunicat că “ ... SRL nu este înregistrată în baza de date ca denumire, cod fiscal, sau număr de înregistrare în registrul Comerțului”.

De asemenea, prin adresa nr. ... / ... 2004 s-au solicitat DGFP a județului ... informații (dacă este înregistrată în baza de date, a depus declarații de impozite și taxe și dacă mai desfășoară activitate) referitoare la societatea comercială ...SRL, furnizoare de materiale pentru **SC X SRL**.

Prin răspunsul primit, DGFP a județului ..., a comunicat că societatea comercială ...SRL nu figurează în bazele de date. Mai mult, în adresa se face precizarea că “ acesta societate a mai facut obiectul și altor verificari, cu acesta ocazie constatându-se că ... SRL nu funcționează pe raza județului ..., fiind societate de tip ‘fantomă’ ”.

4. Prin adresa nr. ... / ...2004 s-au solicitat Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ... , date privind societatea comercială ... SRL, identificată prin Cod Fiscal ... ,

Prin răspunsul formulat cu adresa nr. ... / ..., Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ... a comunicat că “ SC ... este radiată din baza de date a registrului Comerțului, în data de ...2002”.

De asemenea, prin adresa nr. ... / ...2004 s-au solicitat DGFP a județului ... informații (dacă este înregistrată în baza de date, a depus declarații de impozite și taxe și dacă mai desfășoară activitate) referitoare la societatea comercială ... SRL, furnizoare de materiale pentru **SC X SRL**.

Prin răspunsul primit, DGFP a județului ... , a comunicat că societatea comercială ... SRL ... nu figurează în bazele de date.

5. Prin adresa nr. ... / ...2004 s-au solicitat Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ..., date privind societatea comercială ... SRL, identificată prin Cod Fiscal ...,

Prin răspunsul formulat cu adresa nr. ... / ... 2004, Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ... a comunicat că " SC ... SRL nu figurează în evidența Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ...".

De asemenea, prin adresa nr. ... / ... 2004 s-au solicitat DGFP a județului ... informații (dacă este înregistrată în baza de date, a depus declarații de impozite și taxe și dacă mai desfășoară activitate) referitoare la societatea comercială ... SRL, furnizoare de materiale pentru SC X SRL.

Prin răspunsul primit, DGFP a județului ..., a comunicat că societatea comercială ... SRL nu figurează în bazele de date.

6. Prin adresa nr. ... / ...2004 s-au solicitat Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ..., date privind societatea comercială ... SRL, identificată prin Cod Fiscal ...,

Prin răspunsul formulat cu adresa nr. .../...2004, Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ... a comunicat că " SC ... SRL nu este înregistrată la Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ...".

De asemenea, prin adresa nr. .../...2004 s-au solicitat DGFP a județului ... informații (dacă este înregistrată în baza de date, a depus declarații de impozite și taxe și dacă mai desfășoară activitate) referitoare la societatea comercială ... SRL ..., furnizoare de materiale pentru **SC X SRL**.

Prin răspunsul primit, DGFP a județului ..., a comunicat că societatea comercială ... SRL ... nu figurează în bazele de date.

7. Prin adresa nr. .../...2004 s-au solicitat Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ..., date privind societatea comercială ... SRL, identificată prin Cod Fiscal ...,

Prin răspunsul formulat cu adresa nr. .../...2004, Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ..., a comunicat că " SC ... SRL nu figurează în baza de date a Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ...".

De asemenea, prin adresa nr. .../...2004 s-au solicitat DGFP a județului ... informații (dacă este înregistrată în baza de date, a depus declarații de impozite și taxe și dacă mai desfășoară activitate) referitoare la societatea comercială ... SRL, furnizoare de materiale pentru **SC X SRL**.

Prin răspunsul primit, DGFP a județului ..., a comunicat că societatea comercială ... SRL nu figurează în bazele de date.

8. Prin adresa nr. .../...2004 s-au solicitat Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ..., date privind societatea comercială ... SRL, identificată prin Cod Fiscal ...,

Prin răspunsul formulat, Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ..., a comunicat că “ în baza de date nu apare înregistrată SC ... SRL, cu nr. de înregistrare ..., cod fiscal ...”.

De asemenea, prin adresa nr. .../...2004 s-au solicitat DGFP a județului ... informații (dacă este înregistrată în baza de date, a depus declarații de impozite și taxe și dacă mai desfășoară activitate) referitoare la societatea comercială ... SRL, furnizoare de materiale pentru **SC X SRL**.

Prin răspunsul primit, DGFP a județului ..., a comunicat că societatea comercială ... SRL nu figurează în bazele de date.

Prin procesul verbal nr. ... /...2005, organele de inspecție fiscală, în urma verificării financiar contabile și în conformitate cu prevederile Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, cu normele de aplicare, precum și a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă pe documentele de intrare a mărfurilor, respectiv facturile fiscale menționate în anexa la actul de control, întrucât nu îndeplinesc condițiile prevăzute de actele normative mai sus menționate și nu pot fi considerate documente justificative pentru a fi înregistrate în evidența contabilă a societății în conformitate cu prevederile art.6 din Legea contabilității nr.82/1991 Republicată.

În drept, prevederile Legii nr.345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, stipulează:

„ ART.22: (5) Taxa pe valoarea adăugată prevăzută la alin.(4) pe care persoana impozabilă are dreptul să o deducă este:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de către o altă persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

ART.24: (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;

Cu privire la „**întocmirea documentelor**”, la art. 29, pct. B lit. a) și lit. b) din Legea nr. 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, se precizează:

„ ART.29 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;”

Legea nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal, la art. 145, alin.(8), lit.(a) prevede că:

„(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);”

Conform art. 155 alin (8) Legea nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal, se prevede :

„ (8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

- a) seria și numărul facturii;**
- b) data emiterii facturii;**
- c) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;**
- d) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;**
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;**
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;**
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;**
- h) valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile.”**

Hotărârea Guvernului nr. 831 / 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, la art.6 prevede :

“ Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență. ”

iar la art.7 din ANEXA 1B privind Normele metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.831/1997, se prevede:

“Înscrierea datelor în aceste formulare se face potrivit reglementărilor cuprinse în normele generale privind documentele justificative și financiar - contabile.”

Potrivit Legii contabilității nr.82/1991, republicată, la art. 6 se stipulează:

„ART.6 “(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care 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, după caz.”

Conform pct. 119 lit. b) din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991, aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 704/1993:
„Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobîndind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:

- a) denumirea documentelor;
- b) denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;
- c) numărul și data întocmirii documentului;
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);
- e) conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;
- h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.”

De asemenea, potrivit pct. 2.3. din Ordinul nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, se precizează:

„Documente justificative și registre de contabilitate

2.3. - Potrivit prevederilor art. 6 alin. 2 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 61/2001, precum și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor comune și a celor cu regim special utilizate în activitatea financiară și contabilă*1), orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobîndind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.

2.4. - Documentele justificative cuprind, cel puțin, următoarele elemente principale:

- a) denumirea documentului;
- b) denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul;
- c) numărul și data întocmirii acestuia;
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice (când este cazul);

- e) conținutul operațiunii economice și, dacă este cazul, temeiul legal al efectuării acesteia;
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;
- h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.”

Prin motivele administrate, petenta nu a reușit să dovedească contrariul celor consemnate și reținute în sarcina sa prin actele contestate.

Astfel, deși petenta pretinde că s-a aprovizionat cu materiile prime necesare desfășurării activității sale și a înregistrat aceste facturi în contabilitate, nu a dovedit că aceste facturi îndeplinesc calitatea de document justificativ, în sensul că nu a făcut dovada că respectivele societăți există în baza de date a MFP – DGFP județene și a Oficiilor Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalele județene, ori aceasta era dovada pe care petenta trebuia să o facă întrucât pentru acest aspect s-a calculat TVA, organele de control necontestând existența facturilor, ci neîndeplinirea de către acestea a calității de document justificativ, tocmai pentru că emitenții nu figurează în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice și a Oficiilor Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalele județene, fiind în sarcina reclamantei să se asigure că partenerii săi de afaceri sunt în legalitate, deoarece în sens contrar consecințele s-ar fi putut restrânge și asupra sa, cum este cazul în speță, taxa pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă (în speță petenta) are dreptul să o deducă este TVA achitată, aferentă **bunurilor care i-au fost livrate de către o persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de TVA.**

Cum în cauza de față nu s-a făcut dovada că societățile ce se pretinde că ar fi emis facturile și despre care se face vorbire în actul de control contestat există, și că sunt persoane juridice, persoane impozabile, înregistrate ca plătitoare de TVA, iar din verificările organelor de control a reieșit faptul că acestea nu figurează în evidențele Ministerului Finanțelor Publice din România, nefigurând în baza de date a Oficiilor Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalele județene înmatriculate este evident că petenta nu poate beneficia de deducere a taxei pe valoare adăugată pentru aceste facturi, ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ tocmai prin prisma celor arătate mai sus, neexistând o bază legală pentru deducerea respectivă.

Mai mult decât atât, în mod corect s-au avut în vedere de organele competente de a exercita controlul, că potrivit art.29 pct.B din aceeași Lege 345 / 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, persoanele impozabile plătitoare de TVA sunt obligate să solicite de la furnizori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora, punerea și înregistrarea în contabilitate a unor facturi fără

verificarea calității de plătitor de TVA a furnizorului putând determina pierderea dreptului de deducerea TVA aferent.

Prin urmare petenta, respectând obligația de diligență, trebuia să se asigure mai întâi de existența reală a respectivelor societăți, furnizoare și nu numai scriptică și faptică a mărfii livrate, pentru aceasta putând solicita orice documente pe care le-ar fi considerat necesare (certificat de înregistrare fiscală, document legal care atestă calitatea de plătitor de TVA, deși acestea nu sunt obligatoriu a fi solicitat decât în cazul tranzacțiilor cu o valoare TVA mai mare de 50 milioane lei inclusiv, întrucât astfel își proteja propriul interes, acele **de a tranzacționa legal cu o persoană plătitoare de TVA și de a solicita ulterior deducerea acestuia.**

Astfel, nu poate fi luată în considerare susținerea petentei că societatea nu ar fi avut aceeași posibilitate pe care au avut-o inspectorii, de a verifica cu ocazia fiecărei livrări de bunuri cu care se aproviziona societatea autenticitatea datelor și informațiilor furnizorilor, de verificare a înregistrării agenților economici respectivi și a autenticității documentelor de livrare a mărfurilor, întrucât faptul dacă o persoană juridică este sau nu înscrisă în evidențele MFP și a ORC se poate stabili și pe baza altor documente .

În orice caz faptul că nu s-a asigurat de existența respectivelor societăți nu poate fi imputat decât petentei, care în mod legal, în această situație nu mai poate beneficia de deducerea TVA-ului.

Pe lângă aceste aspecte, este greu de explicat cum petenta susține că a reușit să contacteze telefonic sau prin delegat persoane juridice inexistente, mai mult cumpărând marfa oferită direct la sediul societății, fără a verifica autenticitatea datelor și informațiilor furnizorilor de materiale.

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus și având în vedere că **societatea contestatoare nu a respectat obligația legală de a verifica întocmirea corectă a documentelor pentru bunurilor care i-au fost livrate, în sensul de a fi emise de către o persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de TVA,** acestea nu îndeplineau condiția de documente justificative, în înțelesul prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991, Ordinului nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene și Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, taxa pe valoarea adăugată înscrisă în aceste facturi nu era deductibilă, așa cum au constatat și organele de inspecție fiscală.

Așa fiind, în contextul celor de mai sus, se constată că echipa de control a procedat legal și corect prin respingerea acordării dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile fiscale emise de societăți comerciale care nu figurează a fi înregistrate în bazele de date ale oficiile registrului comerțului și direcțiile generale a finanțelor publice, iar motivațiile invocate de contestatoare nu pot fi avute în vedere în soluționarea favorabilă a cauzei, astfel încât **contestatia formulată de petentă urmează**

a se respinge ca neîntemeiată pentru suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată suplimentară.

De asemenea pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, dobânzi și penalități în conformitate cu prevederile art.12 și art.14 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, care arată:

„ ART. 12 Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. Dobânzile și penalitățile de întârziere datorate sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

ART.14 (1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor și/sau a penalităților.”

și ale CAP. 3 Dobânzi și penalități de întârziere - art.114, art.115 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează :

„ART. 114 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART.115 Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

ART.120 Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

În drept, ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 176 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ ART. 176 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

... c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; ”

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că :

„2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Având în vedere cele de mai sus, faptul că **SC X SRL** nu invocă prevederile legale în speță, nu aduce argumente referitoare la baza de calcul a dobânzilor și penalităților de întârziere, cota de dobânzi și penalități aplicată, data de la care au fost calculate dobânzile și penalitățile, însumarea produselor dintre baza de calcul a dobânzilor și penalităților, numărul de zile de întârziere și cota de dobânzi sau penalități aplicată, și ținând cont de faptul că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele prin care aceasta înțelege să combată măsurile controlului.

Având în vedere cele arătate, pe cale de consecință, ținând cont de faptul că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept **« *accessorim sequitur principale* »** **contestatia va fi respinsă ca neîntemeiată și nemotivată pentru suma de ... lei reprezentând :**

- ... lei – dobânzi TVA suplimentară,
- ... lei – penalități TVA suplimentară;

III.2 Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit suplimentar,
- ... lei – dobânzi impozit pe profit suplimentar,
- ... lei – penalități impozit pe profit suplimentar,

cauza supusă soluționării este dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu materialele achiziționate de la diverși furnizori care nu se află în baza de date a MFP, a Oficiilor Registrului Comerțului, în condițiile în care facturile nu au calitatea de document justificativ.

În fapt, din verificările efectuate de organele de control, rezultă că în perioada **octombrie - decembrie 2002** în evidența contabilă a societății comerciale **X SRL** au fost înregistrate facturi fiscale aparținând unor societăților ce nu figurează a fi înmatriculate la oficiile registrului comerțului, în valoare de ... lei (fără TVA), s-a calculat suplimentar impozit pe profit în sumă de ... lei (... lei x 25% = ... lei).

Pentru perioada ianuarie–decembrie 2003, urmare verificărilor efectuate de organele de control, s-a constatat înregistrarea în contabilitate a sumei de ... lei aferentă facturilor fiscale ce nu pot dobândi calitatea de documente justificative, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, calculându-se suplimentar impozit pe profit în sumă de ... lei.

În perioada ianuarie–martie 2004, în timpul controlului s-a calculat suplimentar impozit pe profit în sumă de ... lei, sumă aferentă facturilor fiscale menționate, documente ce nu pot dobândi calitatea de documente justificative.

Așa cum s-a menționat și la pct. III. 1, societatea s-a aprovizionat cu diverse materiale de construcții de la societăți comerciale care nu figurează a fi înregistrate în bazele de date ale oficiile registrului comerțului și direcțiile generale a finanțelor publice, de facturile emise de aceste societăți nu îndeplinesc condițiile de documente legale și nu pot fi considerate documente legale justificative.

Legea nr. 414 / 2002 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, la art. 9, alin. 7, lit. j prevede :

„ART. 9

(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii;

coroborat cu precizările pct. 9.11 din HG nr. 859/2002 privind Normele metodologice de calcul a impozitului pe profit, potrivit cărora:

„Instrucțiuni:

9.11. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Potrivit prevederilor art. 21 alin.4 lit.(f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu completările și modificările ulterioare, se arată:

„ART. 21 Cheltuieli

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

coroborat cu prevederilor pct. 44 din HG nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, care fac mențiunea:

„Norme metodologice :

44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ

care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Din cele prezentate anterior, rezultă că facturile înregistrate în evidența contabilă a societății comerciale **X SRL**, emise de furnizori neînregistrați să funcționeze legal și în care s-au înscris date de identificare ale persoanelor care nu se regăsesc în evidența organelor de poliție, nu pot fi considerate documente legale, justificative pentru a fi înregistrate în contabilitate, cheltuielile aferente acestor facturi sunt cheltuieli nedeductibile fiscal, potrivit actelor normative menționate anterior.

Inexistența persoanelor înscrise la delegat, precum și a mijloacelor de transport invocate, conduce la concuzia organului de control că asemenea transporturi de materiale nu s-au efectuat, cu întrunirea prevederilor art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, care prevede că:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ ”.

Conform pct. 119 lit. b) din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/1993:

„Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regulă, următoarele elemente principale:

- a)denumirea documentelor;
- b)denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;
- c)numărul și data întocmirii documentului;
- d)menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);
- e)conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;
- f)datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
- g)numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;
- h)alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

De asemenea, potrivit pct. 2.3. din Ordinul nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, se precizează:

„Documente justificative și registre de contabilitate

2.3. - Potrivit prevederilor art. 6 alin. 2 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, modificată și completată prin Ordonanța

Guvernului nr. 61/2001, precum și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor comune și a celor cu regim special utilizate în activitatea financiară și contabilă*1), orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.

2.4. - Documentele justificative cuprind, cel puțin, următoarele elemente principale:

- a) denumirea documentului;
- b) denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul;
- c) numărul și data întocmirii acestuia;
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice (când este cazul);
- e) conținutul operațiunii economice și, dacă este cazul, temeiul legal al efectuării acesteia;
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;
- h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.”

Potrivit celor menționate mai sus s-a reținut că simpla înregistrare în evidența contabilă a cheltuielilor cu materialele (contravaloarea materialelor cuprinse în aceste facturi) nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile fiscal.

În lipsa datelor de identificare a furnizorilor, cerute de Legea contabilității nr. 82 / 1991, legea fiscală prevede că înscrisurile care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ nu se pot admite pentru deducerea cheltuielilor la calculul profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit.

Având în vedere cele arătate mai sus, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuielile cu materialele, respectiv contravaloarea materialelor înscrise în facturi emise de furnizori neînregistrați să funcționeze legal, și în care s-au înscris date de identificare ale unor persoane care nu se regăsesc în evidența organelor de poliție, care nu au calitatea de document justificativ.

În contextul celor de mai sus, se constată că echipa de control a procedat legal și corect prin respingerea acordării dreptului de deductibilitate a cheltuielilor înscrise în facturile fiscale emise de societăți comerciale care nu figurează a fi înregistrate în bazele de date ale oficiile registrului comerțului și direcțiile generale a finanțelor publice, facturi care nu îndeplinesc condițiile de documente justificative, iar motivațiile invocate de contestatoare nu pot fi avute în vedere în soluționarea favorabilă a cauzei, astfel încât **contestatia formulată de petentă urmează a se respinge ca**

neîntemeiată pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar.

De asemenea pentru nevirarea la termenele legale a impozitului pe profit stabilit suplimentar pe perioada octombrie 2002 – martie 2004, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere, dobânzi și penalități în conformitate cu prevederile art.12 și art.14 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, care arată:

„ ART. 12 Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. Dobânzile și penalitățile de întârziere datorate sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

ART.14 (1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor și/sau a penalităților.”

și ale CAP. 3 Dobânzi și penalități de întârziere - art.114, art.115 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează :

„ ART. 114 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART.115 Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

ART.120 Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Cu privire la această sume stabilite ca datorate, **SC X SRL** nu arată motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În drept, ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 176 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ ART. 176 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

... c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; ”

În legatură cu explicitarea acestui articol, prin **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că :

„2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Având în vedere cele de mai sus, faptul că **SC X SRL** nu invocă prevederile legale în speță, nu aduce argumente referitoare la baza de calcul a dobânzilor și penalităților de întârziere, cota de dobânzi și penalități aplicată, data de la care au fost calculate dobânzile și penalitățile, însumarea produselor dintre baza de calcul a dobânzilor și penalităților, numărul de zile de întârziere și cota de dobânzi sau penalități aplicată, și ținând cont de faptul că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele prin care aceasta înțelege să combată măsurile controlului.

Față de cele arătate, pe cale de consecință, ținând cont de faptul că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept « *accessorim sequitur principale* » **contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și nemotivată pentru suma de ... lei reprezentând :**

- ... lei – dobânzi impozit pe profit suplimentar,
- ... lei – penalități impozit pe profit suplimentar,

III.3 Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – dobânzi TVA,
- ... lei – penalități TVA,

cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează bugetului de stat accesorii aferente TVA, în condițiile în care prin contestația formulată petenta nu a adus nici un argument în susținerea acestui capăt de cerere și nu a prezentat motivele de drept și dovezile pe care își întemeiază contestația.

În fapt, **SC X SRL** a înregistrat în evidența contabilă și a declarat prin deconturile lunare de TVA depuse la Administrația Finanțelor Publice ..., în perioada octombrie 2002 – noiembrie 2004, **TVA de plată**, precum și **TVA de recuperat**. În timpul inspecției fiscale s-au constatat întârzieri în ceea ce privește virarea către bugetul de stat a taxei pe valoarea adăugată de plată.

În conformitate cu prevederile art. 12, 13 și 14 ale OG nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată și ale art. 114 – 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscală, republicată, s-au calculat în timpul controlului **accesorii fiscale** în sumă totală de ... lei, din care:

dobânzi în sumă de ... lei;
penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Cu privire la această sume stabilite ca datorate, **SC X SRL** nu arată motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În drept, ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 176 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ **ART. 176 Forma și conținutul contestației**

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

... c) **motivele de fapt și de drept;**

d) dovezile pe care se întemeiază; ”

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că :

„**2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**”

Având în vedere cele de mai sus, faptul că **SC X SRL** nu invocă prevederile legale în speță, nu aduce argumente referitoare la baza de calcul a dobânzilor și penalităților de întârziere, cota de dobânzi și penalități aplicată, data de la care au fost calculate dobânzile și penalitățile, însumarea produselor dintre baza de calcul a dobânzilor și penalităților, numărul de zile de întârziere și cota de dobânzi sau penalități aplicată, și ținând cont de faptul că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele prin care aceasta înțelege să combată măsurile controlului.

Având în vedere cele arătate, pe cale de consecință, ținând cont de faptul că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept « ***accessorim sequitur principale*** » **contestația va fi respinsă ca nemotivată pentru suma de ... lei reprezentând:**

... lei – dobânzi TVA,

... lei– penalități TVA.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu precizările ORDINULUI AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată , se

D E C I D E :

Art.1 – Respingerea contestației, ca neîntemeiată, referitor la suma ... lei :

- ... lei – taxă pe valoarea adăugată suplimentară.
- ... lei – impozit pe profit suplimentar

Art.2 – Respingerea contestației, ca neîntemeiată și nemotivată, referitor la suma de ... lei reprezentând :

- ... lei – dobânzi TVA suplimentară,
- ... lei – penalități TVA suplimentară;
- ... lei – dobânzi impozit pe profit suplimentar,
- ... lei – penalități impozit pe profit suplimentar,

Art.2 – Respingerea contestației, ca nemotivată pentru suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – dobânzi TVA,
- ... lei – penalități TVA,

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,