

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 135

din 31.07.2006

privind soluționarea contestației formulate de
SC SRL din comuna, sat,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava
sub nr. / 26.07.2004
și reînregistrată sub nr din 9.06.2006

Biroul de soluționare contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizat de SC SRL, prin adresa nr. / 5.06.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. / 9.06.2006, asupra Deciziei penale nr. / 27.03.2006 emisă de Tribunalul Suceava, definitivă prin nerecurare la data de 14.04.2006, prin care s-a soluționat cauza penală.

SC ... SRL solicită reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate împotriva procesului – verbal nr. / 20.05.2004, întocmit de Activitatea de Control Fiscal Suceava.

În conformitate cu prevederile pct. 10.6 și 10.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin O.M.F.P. nr 519/2005, organul de soluționare a solicitat organului fiscal emitent al actului atacat să precizeze dacă motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv și irevocabil.

Cu adresa nr. / 27.06.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. / 27.06.2006, Activitatea de Control Fiscal Suceava comunică faptul că motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv și irevocabil.

Constatând că motivul pentru care a fost suspendată soluționarea contestației depuse de SC SRL a încetat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să soluționeze pe fond contestația.

Societatea contestă măsurile stabilite prin procesul-verbal nr ... / 20.05.2004 întocmit de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma de lei **vechi, care în baza art 5 din Legea nr 348/2004 privind denominarea monedei naționale, se convertește în lei noi**, reprezentând:

OBLIGAȚIA BUGETARĂ	LEI VECHI	LEI NOI
impozit pe profit		
dobânzi aferente impozitului pe profit		
penalități aferente impozitului pe profit		
taxă pe valoarea adăugată		
dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată		
penalități aferente taxei pe valoarea adăugată		

În continuare, sumele ce fac obiectul contestației formulate de SC SRL, vor fi exprimate doar în lei noi, denumiți în continuare lei, în baza art 1 din același act normativ, care stipulează:

(1) La data de 1 iulie 2005, moneda națională a României, leul, va fi denominată astfel încât 10.000 lei vechi, aflați în circulație la această dată, vor fi preschimbați pentru 1 leu nou.

(2) Denominarea reprezintă acțiunea de reducere a valorii nominale a însemnelor monetare.

(3) Leul nou va fi unitatea monetară națională a României, denumită în continuare leu, și se va diviza în 100 de bani.

Prin Decizia nr. 128 / 6.09.2004, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a dispus suspendarea soluționării contestației formulată de S.C. ... SRL din comuna, sat, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând să fie reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile art. 183 alin. 3 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 179 din O. G. nr 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. ... S.R.L., cu domiciliul fiscal în comuna, sat, județul Suceava, prin contestația depusă împotriva procesului-verbal .../20.05.2004 întocmit de Activitatea de Control Fiscal Suceava, aduce următoarele argumente:

1. Petenta susține că organele de control au interpretat eronat prevederile Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, deoarece societatea nu a procurat și utilizat formulare tipizate cu regim special false, ci a achiziționat bunuri însoțite de astfel de formulare, având convingerea că acestea sunt legale.

De asemenea, petenta menționează că facturile care însoțeau mărfurile cuprindeau seria și numărul de înscriere, aveau toate datele solicitate de formular și erau

semnate și ștampilate de reprezentantul vânzătorului, iar mărfurile au fost livrate franco la sediul societății.

Societatea susține că nu a avut posibilitatea să descopere care facturi provin de la firme „fantomă”, iar prejudiciul trebuie recuperat de la autorul faptei și nu de la partea vătămată.

2. Referitor la punctul 2.13 din procesul verbal contestat, petenta consideră că în acest caz organele de control au interpretat eronat prevederile legale, înregistrarea pe cheltuieli a diverselor materiale (pal, furnir, pfl, bca, cadă, etc.) fiind corectă, deoarece acestea au fost utilizate pentru realizarea obiectului de activitate, în sensul că s-au amenajat birouri, camere de locuit, toalete, etc..

Contestatoarea arată că obiectul de activitate al societății este prelucrarea lemnului și că i se pare absurd să i se interzică achiziționarea de materiale auxiliare obiectului de activitate.

De asemenea, susține că există procese - verbale de casare care nu au fost prezentate organelor de control din cauză că administratorul societății se afla în concediu medical, iar controlul s-a efectuat în lipsa contabilei societății.

3. În ceea ce privește punctul 3.1.4 din procesul - verbal contestat, privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, înscrisă în factura seria, nr. din 21.03.2003, neadmisă la deducere de organele de control, pe motiv că nu a fost prezentat contractul de prestări servicii, petenta susține că acest contract există, are nr. .../20.03.2003 și reprezintă studiu de fezabilitate, cerere de creditare și plan de afaceri pentru S.C. S.R.L..

De asemenea, petenta arată că factura a fost înregistrată inițial în copie, iar în luna aprilie 2003 a fost stornată prin nota contabilă nr. 02, de la poziția 9. În luna noiembrie 2003 a fost înregistrată factura în original, reprezentând contravaloarea prestărilor de servicii efectuate de S.C. S.R.L..

II. Prin procesul – verbal nr .../20.05.2004 întocmit de Activitatea de Control Fiscal Suceava, s-a stabilit că SC SRL datorează bugetului de stat suma de lei, reprezentând:

- taxă pe valoarea adăugată – ... lei;
- dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată – lei;
- penalități aferente taxei pe valoarea adăugată – lei;
- impozit pe profit – lei;
- dobânzi aferente impozitului pe profit – lei;
- penalități aferente impozitului pe profit - lei.

Inspectorii din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava au efectuat un control prin sondaj la SC SRL, care a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire,

evidențiere și vărsare a obligațiilor de plată către bugetul de stat în perioada 1.10.2000 – 31.03.2004.

Din verificarea efectuată la SC SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea s-a aprovizionat în perioada 1.10.2000 – 31.03.2004 cu diverse bunuri de natura materialelor consumabile, pieselor de schimb și mijloacelor fixe, în valoare totală de lei, astfel:

- lei -

Factura fiscală	Valoare fără TVA	T.V.A.	Furnizor
TOTAL			*

În urma demersurilor făcute de Activitatea de Control Fiscal Suceava, prin adresa nr/9.03.2004, Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Suceava a comunicat organelor de control următoarele:

- SC SRL este înmatriculată cu nr, având C.U.I. nr. Numărul de înmatriculare, înscris pe factura seria .. nr .../12.01.2001, aparține societății ... SRL, iar C.U.I. nr., înscris pe factura seria nr .../12.01.2001 nu a fost distribuit;
- SC SRL nu este și nici nu a fost înmatriculată la O.R.C. Suceava, numărul de înmatriculare și C.U.I. nr. R ..., înscrise în factura seria nr .../29.07.2001, nu există în Registrul Comerțului Suceava;
- SC SRL nu este și nici nu a fost înmatriculată la O.R.C. Suceava, numărul de înmatriculare ... și C.U.I. nr. R, înscrise în facturile seria nr și/2001, nu există în Registrul Comerțului Suceava;
- SC SRL nu este și nici nu a fost înmatriculată la O.R.C. Suceava, numărul de înmatriculare și C.U.I. nr. R, înscrise în factura seria nr/18.09.2001, nu există în Registrul Comerțului Suceava. Indicativul 34, ca și componentă a numărului de înmatriculare, reprezintă codul județului Teleorman;
- SC ... SRL nu este și nici nu a fost înmatriculată la O.R.C. Suceava, numărul de înmatriculare ... și C.U.I. nr. R, înscrise în factura seria nr/28.03.2001, nu există în Registrul Comerțului Suceava.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că factura fiscală seria nr .../12.01.2001 nu aparține societății SRL, ci societății SRL, fiind ridicată de administratorul acesteia la data de 25.10.2000.

Organele de control, prin adresa nr .../16.03.2004, au primit informații și de la Ministerul Finanțelor Publice – Direcția Generală a Tehnologiei Informației cu privire la următoarele firme:

- SC SRL București
 - la căutarea după denumire nu există;
 - la căutarea după nr. ... de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu există;
 - la căutarea după codul fiscal R ..., înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, s-a găsit agentul economic SRL Iași, având numărul de înmatriculare ... Și C.U.I. R
- SC ... SRL București
 - la căutarea după denumire nu există;
 - la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu există;
 - la căutarea după codul fiscal R, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, s-a găsit agentul economic AF
- SC ... SRL Zalău
 - la căutarea după denumire s-a găsit agentul economic SC SRL Hunedoara, având numărul de înmatriculare Și C.U.I. R
 - la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu există;
 - la căutarea după codul fiscal R, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu există.
- SC SRL Neamț
 - la căutarea după denumire nu există;
 - la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu există;
 - la căutarea după codul fiscal R, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu există.
- SC SRL București
 - la căutarea după denumire s-a găsit agentul economic SC SRL București, având numărul de înmatriculare ... și C.U.I. ...;
 - la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu există;
 - la căutarea după codul fiscal R, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, s-a găsit agentul economic SC SRL București.
- SC SRL București
 - la căutarea după denumire nu există;
 - la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, s-a găsit agentul economic SRL București, având C.U.I. nr. R
 - la căutarea după codul fiscal R 8686911, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu există.
- SC SRL Bacău
 - la căutarea după denumire nu există;

- la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu există;
- la căutarea după codul fiscal R, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu există.
- SC SRL București
 - la căutarea după denumire nu există;
 - la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu există;
 - la căutarea după codul fiscal R, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu există.
- SC SRL Vrancea
 - la căutarea după denumire nu există;
 - la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, s-a găsit agentul economic SRL Iași, având C.U.I. nr.;
 - la căutarea după codul fiscal R, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu există.

De asemenea, prin informarea din data de 23.03.2004, Ministerul Finanțelor Publice – Direcția Generală a Tehnologiei Informației a comunicat organelor de control următoarele:

- SC SRL Câmpina
 - la căutarea după denumire nu există;
 - la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu s-a găsit acest agent economic;
 - la căutarea după codul fiscal R, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu s-a găsit agentul economic.
- SC SRL București
 - la căutarea după denumire nu există;
 - la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, s-a găsit agentul economic SRL București, având C.U.I. nr. R
 - la căutarea după codul fiscal R, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu s-a găsit agentul economic.
- SC SRL Sf. Gheorghe
 - la căutarea după denumire și după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, s-a găsit agentul economic;
 - la căutarea după codul fiscal R ..., înscris în facturile enumerate mai sus, nu s-a găsit acest agent economic.
- SC SRL București, b-dul ..
 - la căutarea după denumire s-a găsit agentul economic, dar cu adresa București,

- la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu s-a găsit agentul economic;
- la căutarea după codul fiscal R, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu s-a găsit agentul economic.
- SC SRL Brașov
 - la căutarea după denumire nu există;
 - la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu s-a găsit agentul economic;
 - la căutarea după codul fiscal R, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu s-a găsit agentul economic.
- SC SRL Maramureș
 - la căutarea după denumire există;
 - la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu s-a găsit agentul economic;
 - la căutarea după codul fiscal R, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu s-a găsit agentul economic.
- SC SRL Cluj
 - la căutarea după denumire nu există;
 - la căutarea după nr. de la Registrul Comerțului, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu s-a găsit agentul economic;
 - la căutarea după codul fiscal R, înscris în facturile enumerate în tabelul de mai sus, nu s-a găsit agentul economic.

La accesarea site-ului M.F.P. „www. mfinante.ro”, la data de 14.05.2004, organele de control au constatat că nr. de la Registrul Comerțului și C.U.I. nr., înscrise în factura seria nr./18.08.2003, nu aparțin furnizorului SA Brașov.

Organele de control au considerat că facturile fiscale, enumerate în tabelul de mai sus, au fost întocmite în fals, furnizorii fiind firme fantomă, și în conformitate cu prevederile art. 6 din H.G. nr 831/1997, cu modificările și completările ulterioare, aceste facturi nu întrunesc calitatea de document justificativ, conform Legii contabilității nr. 82/1991, republicată.

1.1 În procesul – verbal de control atacat se precizează că societatea SRL a fost plătitoare de impozit pe profit în perioada octombrie 2000 – august 2001 și ianuarie 2004 – martie 2004.

Organele de control au constatat că societatea a dedus, în perioada în care a fost plătitoare de impozit pe profit, cheltuieli în sumă de lei cu piesele de schimb, materialele consumabile și amortizarea mijloacelor fixe achiziționate cu facturi fiscale false (prezentate în tabelul de mai sus).

În conformitate cu prevederile art. 4, alin. 6 lit. m din O.G. nr. 70/1994, modificată și completată prin O.U.G. nr. 217/1999, organele de control au considerat că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile înscrise în aceste facturi,

în sumă de lei. Ca urmare, **organele de control au recalculat profitul impozabil aferent perioadei 1.10.2000 - 31.08.2001 și 1.01.2004 – 31.03.2004, majorându-l cu suma de lei.**

1.2 În perioada în care a fost plătitoare de impozit pe profit, respectiv octombrie 2000 – august 2001 și ianuarie 2004 – martie 2004, organele de control au constatat că societatea a dedus cheltuieli cu diverse materiale în sumă de lei (pal, pfl, furnir, bca, cadă, etc.) care nu se regăsesc în bunuri materiale (obiecte de inventar, mijloace fixe), iar în contabilitate nu se regăsesc bonurile de consum aferente. Astfel, organele de control au considerat că aceste cheltuieli nu sunt aferente veniturilor.

În conformitate cu prevederile art. 4 (4) din O.G. nr. 70/1994, cu modificările ulterioare, art. 9 (1) din Legea nr. 414/2002 și ale art. 21 (1) din legea nr. 571/2003, **organele de control au stabilit că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile în sumă de lei, majorând profitul impozabil cu această sumă.**

Până la data de 31.08.2001 societatea înregistra o pierdere contabilă de lei. Organele de control au recalculat impozitul pe profit, majorând profitul impozabil, aferent perioadei octombrie 2000 – august 2001 și ianuarie 2004 – martie 2004, cu suma de ... lei (.....+.....), și au stabilit că societatea datorează un **impozit pe profit suplimentar de lei.**

Pentru plata cu întârziere a impozitului pe profit constituit de societate și a celui stabilit suplimentar la control s-au calculat **dobânzi de întârziere de lei și penalități delei.**

2.1. Organele de control au constatat că societatea s-a aprovizionat în perioada 01.10.2000 – 31.03.2004 cu diverse bunuri materiale consumabile, piese și mijloace fixe de la diverse firme „fantomă”, care nu sunt plătitoare de T.V.A., înregistrând un nr. de facturi care provin de la astfel de societăți (facturile au fost prezentate în tabelul de mai sus).

De asemenea, organele de control au constatat că, în perioada 01.10.2000 – 31.03.2004, societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, înscrisă în facturile fiscale menționate mai sus.

În actul de control contestat se precizează că potrivit prevederilor O.U.G. nr. 17/2000, Legii nr. 345/2002 și Legii nr. 571/2003, documentele care nu sunt procurate pe căi legale nu pot fi înregistrate în contabilitate, bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective fiind considerate fără documente legale de proveniență, iar contribuabilii sunt obligați să justifice dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor cu documente întocmite conform legii. De asemenea, potrivit actelor normative menționate anterior, persoanele impozabile plătitoare de T.V.A. sunt obligate să solicite de la furnizori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora.

Organele de control, în conformitate cu prevederile O.U.G. nr 17/2000, Legii 345/2002 și Legii nr. 571/2003 **nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei**, motivat de faptul că cele facturi fiscale menționate mai sus nu au calitatea de document justificativ întrucât sunt procurate pe căi ilicite și sunt întocmite în fals.

2.2. În actul de control atacat se arată că societatea a dedus în perioada verificată taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă achizițiilor de bunuri (pal, pfl, furnir, bca, cadă, etc.) care nu au fost utilizate în vederea realizării veniturilor.

Ca urmare a celor constatate, în conformitate cu prevederile art. 20 din O.U.G. nr. 17/2000 și art. 22 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, **organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.**

2.3. Întrucât societatea nu a justificat cu documentele prevăzute la art. 17, B din O.U.G. nr. 17/2000 și pct. 9.2 din H.G. 401/2001 livrarea la export la data de 19.06.2001, a cantității de mc cherestea, cu factura nr. ... / 19.06.2001, **organele de control au stabilit suplimentar în sarcina acesteia taxa pe valoarea adăugată aferentă acestei facturi, în sumă de lei**, considerând livrarea efectuată la intern.

2.4. Organele de control au constatat că S.C. S.R.L. a dedus în luna octombrie 2003 taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă facturii primite de la S.C. S.R.L. în luna martie 2003, reprezentând contravaloarea unor prestări de servicii. În actul contestat se precizează că societatea nu a prezentat organelor de control contractul de prestări servicii.

Ca urmare a celor constatate, în conformitate cu prevederile art. 61 alin. (2) din H.G. nr. 598/2002, **organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.**

Organele de control au recalculat taxa pe valoarea adăugată de plată datorată de societate în perioada 01.10.2000 – 31.03.2004, ținând cont de faptul că nu are drept de deducere pentru T.V.A. în sumă de lei (..... +.....+.....+...). În actul de control se precizează că, la data de 31.03.2004, societatea SRL înregistrează pe cumulat taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei.

Pentru plata cu întârziere a taxei pe valoarea adăugată de plată datorată bugetului de stat s-au calculat **dobânzi de întârziere de lei, și penalități de lei.**

Procesul verbal nr. .../20.05.2004, întocmit la data de 18.05.2004 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, contestat de S.C. ... SRL, a fost înaintat organelor de cercetare penală cu adresa nr. din 3.06.2004, existând indiciile săvârșirii infracțiunii prevăzute de art 11 din Legea nr 87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale.

Prin Decizia penală nr./27.03.2006, Tribunalul Suceava a decis încetarea procesului penal pornit împotriva administratorului societății ... SRL sub aspectul

săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art. 13 din Legea nr 87/1994, motivat de faptul că prejudiciul produs părții civile D.G.F.P. Suceava a fost recuperat și că nu există probe certe care să ducă la concluzia că faptele au fost săvârșite cu intenție.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

A. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei

A1. În ceea ce privește suma contestată de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă SC SRL putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii în baza unor facturi ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că, în perioada 01.10.2000 – 31.03.2004, SC SRL a înregistrat în evidența contabilă un număr de ... facturi fiscale, unele având înscris la rubrica furnizor societăți care nu există, așa - zise „fantomă”, altele având înscris la rubricile număr de înmatriculare și cod fiscal date ce nu corespund societăților înscrise la rubrica furnizor, și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă acestor facturi. Facturile au fost prezentate în tabelul de la secțiunea II a prezentei decizii.

Organele de control au considerat că celefacturi nu au calitatea de document justificativ, fiind procurate pe căi ilicite și întocmite în fals, drept pentru care au stabilit că SC SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, înscrisă în aceste facturi.

În drept, în ceea ce privește **exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile în perioada 1.10.2000 – 31.05.2002** prevederile art. 19 și 25 din O.U.G. nr 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

„ART. 19

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

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;[...]”

„ART. 25

Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonanțe de urgență au următoarele obligații:[...]

B. Cu privire la întocmirea documentelor:

b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, [...]

C. Cu privire la evidența operațiunilor:

a) să țină evidența contabilă potrivit legii, care să le permită să determine baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrările și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă intrărilor.

Documentele justificative care nu sunt procurate pe căile stabilite prin norme legale și nu sunt corect întocmite nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzacțiilor respective vor fi considerate fără documente legale de proveniență și se sancționează potrivit Legii nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.[...]”

și ale pct 10.6 și 10.12 din H.G. nr 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

„10.6. Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:[...]

g) bunuri și servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanța de urgență și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora; [...]”

„10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

a) exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară; [...]”

Pentru perioada 1.06.2002 – 31.12.2003, în cauză sunt aplicabile prevederile art 24 și 29 din Legea nr 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

„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; [...]”

„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:[...]

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, [...]”

și ale art 62 din H.G. nr 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care stipulează:

„ART. 62

(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997,[...]”

Începând cu data de 1.01.2004, în speță sunt aplicabile prevederile art 145 alin 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează:

„ART. 145

(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.”

și ale pct. 51 alin. 2 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, dat în aplicarea art 145 alin 8 din Codul fiscal, care precizează:

„(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu

modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare.”

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că exercitarea dreptului de deducere se efectuează pe bază de facturi fiscale emise de persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, legal întocmite, în conformitate cu prevederile H.G. nr 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, și procurate pe căi legale.

În ceea ce privește definirea noțiunii de document justificativ sunt aplicabile prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, care precizează:

„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.”

Operațiunile economico-financiare efectuate de agenții economici se înregistrează în contabilitate pe baza documentelor justificative, care **angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.**

Facturile fiscale sunt documente justificative deoarece sunt emise în baza **Hotărârii Guvernului Nr. 831 din 2 decembrie 1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora **emisă în temeiul art. 4 și 42 din Legea contabilității nr. 82/1991.**

Astfel, la art. 1 din Hotărârea Guvernului nr. 831/02.12.1997 se precizează:

“(1) Se aprobă modelele formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, cuprinse în catalogul prezentat în anexa nr. 1A, precum și normele metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, prevăzute în anexa nr. 1B”, iar în Anexa 1A „catalogul formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înscriere și numerotare, privind activitatea financiară și contabilă” este menționată factura fiscală, care „servește ca ... document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului”.

Prin urmare, factura fiscală este un document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului, doar dacă respectă reglementările contabile în vigoare cu privire la emiterea și întocmirea acesteia.

La art. 155 alin 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, legiuitorul a detaliat modul de completare a facturii fiscale, astfel:

„ 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.”**

Deci, persoanei înscrisă la rubrica furnizor trebuie să-i corespundă datele ei de înregistrare fiscală, respectiv **numele, adresa și codul de înregistrare fiscală.**

Din procesul –verbal contestat se reține că organele de control au constatat că, în perioada 01.10.2000 – 31.03.2004, SC SRL a înregistrat în evidența contabilă un număr de facturi fiscale, unele având înscris la rubrica furnizor societăți care nu există, așa - zise „fantomă”, altele având înscris la rubricile număr de înmatriculare și cod fiscal date ce nu corespund societăților înscrise la rubrica furnizor, și a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei aferentă acestor facturi.

Din adresele nr .../9.03.2004 a Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Suceava și nr/16.03.2004 și 23.03.2004 a Ministerului Finanțelor Publice – Direcția Generală a Tehnologiei Informației, transmise în urma solicitării organelor de control, rezultă următoarele:

- datele înscrise pe factura seria nr .../12.01.2001 la rubricile număr de înmatriculare și cod unic de înregistrare fiscală nu aparțin furnizorului SC ... SRL, iar această factură nu aparține societății ... SRL, ci societății SRL, fiind ridicată de administratorul acesteia la data de 25.10.2000;
- SC ... SRL Suceava, SC SRL Suceava, SC SRL Suceava, SC SRL Suceava, SC SRL București, SC SRL București, SC SRL Zalău, SC SRL Neamț, SC SRL București, SC ... SRL Bacău, SC SRL București, SC SRL Vrancea, SC ... SRL București, SC ... SRL Câmpina, SC SRL București, SC SRL Sf. Gheorghe, SC SRL București, b-dul ..., SC SRL Brașov, SC ... SRL Maramureș și SCSRL Cluj sunt firme fictive, nefiind înregistrate la Oficiul Registrului Comerțului și la organul fiscal.

Potrivit art. 1 alin. 1 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată la data de 29.01.1998, „În vederea efectuării de acte de comerț, persoanele fizice și persoanele juridice se pot asocia și pot constitui societăți comerciale, cu respectarea dispozițiilor prezentei legi.” Conform art. 40 alin. 1 din același act normativ „Societatea comercială este persoană juridică de la data înmatriculării în registrul comerțului.” Prin urmare, societățile comerciale pot efectua în mod legal acte de comerț dacă sunt înmatriculate în registrul comerțului.

Având în vedere că societățile înscrise la rubrica furnizor, în facturile din tabelul de la secțiunea a doua a prezentei decizii, cu excepția facturilor seria nr/12.01.2001 și seria nr/18.08.2003, nu există, se trage concluzia că acestea nu provin de la contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

De asemenea, din listing-ul tipărit de organele de control, la data de 14.05.2004, de pe site-ul M.F.P. „www. mfinante.ro”, rezultă că nr. de la Registrul Comerțului și C.U.I. nr., înscrise în factura seria nr/18.08.2003, nu aparțin furnizorului SA Brașov.

În concluzie, din documentele existente la dosarul cauzei se reține că în perioada octombrie 2001 – martie 2004, SC SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă facturilor menționate în tabelul de la secțiunea a doua a prezentei decizii, emise de firme „fantomă” sau procurate și întocmite în mod nelegal.

Potrivit art 6 din H.G. nr 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, „Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere 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.”

Având în vedere prevederile legale menționate și faptul că facturile fiscale precizate mai sus nu au calitatea de documente justificative, ele neprovenind din surse legale, se reține că organele de control în mod legal au stabilit că SC SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei înscrisă în aceste facturi.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că în momentul primirii mărfurilor nu a avut posibilitatea de a verifica autenticitatea documentelor și că a considerat suficient faptul că a primit marfa facturată, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât potrivit prevederilor art. 25 lit. B alin b) din O.U.G. nr 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată și art 29 lit. B alin b) din Legea nr 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată „*contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată – așa cum este cazul societății contestatoare - sunt obligați să*

solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora”.

Având în vedere cele menționate mai sus, se reține că organul de control în mod legal a stabilit că SC SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, drept pentru care contestația pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată.

A2. În ceea ce privește suma contestată de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă SC SRL putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri ce nu sunt destinate pentru nevoile firmei.

În fapt, organele de control au constatat că societatea a dedus, în perioada 2001 – 2003, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă achizițiilor de bunuri (pal, pfl, furnir, bca, cadă, etc.) care nu au fost utilizate în vederea realizării veniturilor.

Ca urmare a celor constatate, organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În drept, în ceea ce privește **exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată sunt aplicabile în perioada 1.10.2000 – 31.05.2002** prevederile art. 19 și 20 din O.U.G. nr 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

„ART. 19

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

a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

b) **să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.**

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18.”

„ART. 20

Contribuabilii care folosesc pentru nevoile firmei bunuri și servicii achiziționate au dreptul să deducă integral taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor, numai dacă sunt destinate realizării operațiunilor prevăzute la art. 18.

În situația în care aceștia realizează atât operațiuni prevăzute la art. 18, cât și alte operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată sau care nu intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, dreptul de deducere se determină în raport

cu participarea bunurilor și/sau serviciilor respective la realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18.”

și ale pct 10.13 din H.G. nr 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

„10.13. Documentele aferente achizițiilor de bunuri și/sau servicii care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de contribuabili sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit nu vor fi înscrise în jurnalul pentru cumpărări, iar taxa pe valoarea adăugată aferentă nu este deductibilă.”

Pentru perioada 1.06.2002 – 31.12.2003, în cauză sunt aplicabile prevederile art 22 și 24 din Legea nr 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

„ART. 22

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.[...]

(3) Au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată numai persoanele impozabile înregistrate la organele fiscale teritoriale ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.

(4) Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:

a) operațiuni taxabile;[...]

(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;[...]

(6) Bunurile și serviciile achiziționate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la alin. (4) cuprind materiile prime și materialele, combustibilul și energia, piesele de schimb, obiectele de inventar și de natura mijloacelor fixe, precum și alte bunuri și servicii ce urmează a se reflecta în cheltuielile de producție, de investiții sau de circulație, după caz.”

„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;[...]

(2) Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile;[...]”

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că pentru exercitarea dreptului de deducere, contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată trebuie să justifice taxa cu facturi fiscale emise de persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, legal întocmite, și să justifice că bunurile achiziționate sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.

Din actul de control atacat rezultă că societatea a dedus în perioada 2001 – 2003 taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă achizițiilor de bunuri (pal, pfl, furnir, bca, cadă, etc.) care nu au fost utilizate în vederea realizării veniturilor.

Ca urmare a celor constatate, organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Având în vedere prevederile legale menționate și faptul că bunurile achiziționate în perioada 2001 – 2003, pentru care societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, nu au fost utilizate pentru nevoile firmei, se reține că organele de control în mod legal au stabilit că SC ... SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că materialele achiziționate (pal, furnir, pfl, bca, cadă, etc.) au fost utilizate pentru realizarea obiectului de activitate, în sensul că s-au amenajat birouri, camere de locuit, toalete, etc., aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât la verificarea faptică organele de control nu au găsit aceste bunuri, iar la verificarea scriptică organele de control au constatat că societatea nu a completat bonuri de consum pentru aceste materiale, din care să rezulte natura bunurilor realizate.

Potrivit Normelor metodologice de întocmire și utilizare a formularelor comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiară și contabilă, precum și modelele acestora aprobate prin O.M.F.P. nr. 425/1998, bonul de consum „servește ca:

- document de eliberare din magazie pentru consum a unui singur material, respectiv a mai multor materiale, după caz;
- document justificativ de scădere din gestiune;
- document justificativ de înregistrare în evidența magaziei și în contabilitate.”

Referitor la susținerea petentei că bunurile confecționate din materialele achiziționate (pal, furnir, pfl, bca, cadă, etc.) au fost casate și că există procese - verbale de casare care nu au fost prezentate organelor de control din cauză că administratorul societății se afla în concediul medical, iar controlul s-a efectuat în lipsa contabilei societății, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației din următoarele motive:

- la dosarul cauzei nu au fost depuse procese –verbale de casare și potrivit art. 64 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, *„contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”*;
- prin declarația dată organelor de control la data de 11.05.2004 administratorul societății SRL recunoaște că *„pe timpul desfășurării controlului a pus la dispoziția organelor de control toate documentele necesare desfășurării controlului”*.

Având în vedere cele menționate mai sus, se reține că organul de control în mod legal a stabilit că SC SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, drept pentru care contestația pentru acest capăt de cerere se **va respinge ca neîntemeiată.**

A3. Referitor la suma contestată de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă SC SRL beneficiază de cota zero de taxă pe valoarea adăugată, în condițiile în care, pe de o parte, la data controlului, petenta nu a putut justifica cu documente livrarea la export a cantității de mc cherestea, în data de 19.06.2001, iar pe de altă parte contestatoarea nu motivează contestația pentru acest capăt de cerere.

În fapt, în urma controlului efectuat, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea SRL a aplicat cota zero de taxă pe valoarea adăugată la factura fiscală nr. ... din 19.06.2001, reprezentând contravaloarea cantității de mc de cherestea.

Potrivit art. 17 lit. B.a) din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cota zero de taxă pe valoarea adăugată se aplică pentru *„exportul de bunuri, transportul și prestările de servicii legate direct de exportul bunurilor, efectuate de contribuabili cu sediul în România, a căror contravaloare se încasează în valută în conturi bancare deschise la bănci autorizate de Banca Națională a României.”* În conformitate cu prevederile pct. 9.2 din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, *„exportul constă în livrări de bunuri efectuate de contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pentru beneficiari cu sediul în străinătate și care sunt transportate în afara teritoriului țării, cu îndeplinirea formalităților vamale de export.”*

Întrucât, la data controlului, societatea SRL nu a putut justifica cu documente livrarea la export, în data de 19.06.2001, a cantității de mc cherestea, organele de control au considerat că livrarea a avut loc la intern, procedând la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă mărfii livrate și neexportate.

Prin contestația depusă petenta nu precizează **motivele de fapt și de drept** pentru care contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În drept, în ceea ce privește conținutul contestației sunt aplicabile prevederile art 176 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, care precizează:

„ART. 176

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

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

d) dovezile pe care se întemeiază;[...]”

Prin urmare, contestatoarea trebuie să precizeze motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază contestația.

Prin contestația depusă petenta nu precizează **motivele de fapt și de drept** pentru care contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Potrivit prevederilor art 183 alin 1 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, *„Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.”*

Având în vedere că petenta nu precizează motivele de fapt și de drept pentru care contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, iar organul de soluționare analizează contestația în funcție de susținerile părților și dispozițiile legale invocate, contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca nemotivată**.

A4. Referitor la suma de lei, stabilită de organele de control prin neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției unor servicii de consultanță financiară, nejustificate la data verificării cu contract de prestări servicii, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța asupra acestei sume, în condițiile în care societatea SRL a depus la dosarul contestației contractul nr./20.03.2003.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că S.C. S.R.L. a dedus în luna octombrie 2003 taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei,

aferentă facturii primite de la S.C. S.R.L. în luna martie 2003, reprezentând prestări de servicii.

Întrucât la data controlului societatea nu a prezentat contractul de prestări servicii din care să rezulte natura serviciilor prestate, organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Petenta a depus la dosarul cauzei contractul nr./20.03.2003, susținând că în baza acestuia a fost emisă factura seria ..., nr. ... din 21.03.2003, de SC SRL, având înscrisă taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei. De asemenea, petenta precizează că acest contract reprezintă studiu de fezabilitate, cerere de creditare și plan de afaceri pentru S.C. S.R.L..

În drept, în ceea ce privește **exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată** sunt aplicabile prevederile art 22, 23 și 24 din Legea nr 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

„ART.22

[...] (4) **Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:**

a) **operațiuni taxabile; [...]**

(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. 23

(1) **Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și/sau serviciilor care sunt utilizate de către o persoană impozabilă pentru efectuarea atât de operațiuni ce dau drept de deducere, cât și de operațiuni care nu dau drept de deducere se determină în raport cu gradul de utilizare a bunurilor și/sau serviciilor respective la realizarea operațiunilor care dau drept de deducere.**

(2) **Modul de determinare a gradului de utilizare a bunurilor și/sau serviciilor la realizarea operațiunilor care dau drept de deducere se stabilește prin normele de aplicare a prezentei legi.”**

„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;[...]

(2) Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile;[...]"

și ale art. 61 alin. 2 din H.G. nr. 598 / 2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care stipulează:

„[...]b) taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și/sau de servicii destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni nu va fi dedusă. Aceste operațiuni se vor evidenția într-un jurnal pentru cumpărări separat; [...]"

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că pentru exercitarea dreptului de deducere, contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată trebuie să justifice taxa cu facturi fiscale emise de persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, legal întocmite, și să justifice că serviciile achiziționate sunt destinate pentru nevoile firmei.

Din actul de control atacat se reține că S.C. S.R.L. a dedus în luna octombrie 2003 taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă facturii seria ..., nr. ... emise de S.C. S.R.L. în luna martie 2003, reprezentând prestări de servicii.

Întrucât la data controlului societatea nu a prezentat contractul de prestări servicii din care să rezulte natura serviciilor prestate, organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Având în vedere cele prezentate, s-a reținut faptul că organele de control în mod legal au stabilit că SC SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Petenta a depus la dosarul cauzei contractul nr. .../20.03.2003, susținând că acesta reprezintă studiu de fezabilitate, cerere de creditare și plan de afaceri pentru S.C. ... S.R.L., în baza căruia a fost emisă factura seria ..., nr. ... din 21.03.2003, emisă de SC ... SRL, având înscrisă taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

În ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei, sunt incidente prevederile art. 182 alin (4), devenit 183 alin. (4), din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, unde se precizează:

„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

Referitor la aplicarea acestui articol, **pct 182.1** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin **H.G. nr. 1050/2004**, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petenții pot depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Din contractul nr. .../20.03.2003 se reține că societatea ... SRL se obliga ca în termen de 12 luni de la încheierea contractului să presteze societății ... SRL servicii de consultanță de afaceri, după cum urmează:

- în prima etapă să prezinte cel puțin trei variante de reprofilare sau dezvoltare a afacerii existente și să prezinte pentru fiecare caz un plan de faceri;
- a doua etapă constă în căutarea, identificarea și prezentarea de surse de finanțare necesare derulării proiectelor;
- a treia etapă constă în accesarea liniei de creditare respective precum și asistență în derularea afacerii selectate în urma studiului efectuat. Servicii de monitorizare și diagnosticare a afacerii, propuneri de îmbunătățire și dezvoltare ulterioară pe minim trei ani.

Petenta nu a depus la dosarul cauzei documente din care să rezulte că serviciile de consultanță prezentate mai sus au fost efectiv prestate de societatea ... SRL, astfel încât organul de soluționare nu se poate pronunța asupra dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Față de cele prezentate urmează să se **desființeze procesul - verbal nr. .../18.05.2004, pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analizarea documentelor suplimentare depuse de contestatoare în susținerea cauzei, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la **bază prevederile art. 186 alin (3) din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, unde se stipulează:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7 și 12.8** din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005**, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

B. Referitor la suma de ... lei, reprezentând impozit pe profit

Din procesul – verbal de control atacat se reține că societatea ... SRL a fost plătitoare de impozit pe profit în perioada octombrie 2000 – august 2001 și ianuarie 2004 – martie 2004.

Organele de control au constatat că societatea a dedus, în perioada în care a fost plătitoare de impozit pe profit, cheltuieli în sumă de lei cu piesele de schimb, materialele consumabile și amortizarea mijloacelor fixe achiziționate cu facturi fiscale false, ce au fost prezentate în tabelul din secțiunea a doua a prezentei decizii.

De asemenea, în perioada în care petenta a fost plătitoare de impozit pe profit, respectiv octombrie 2000 – august 2001 și ianuarie 2004 – martie 2004, organele de control au constatat că aceasta a dedus cheltuieli cu diverse materiale în sumă de ... lei

(pal, pfl, furnir, bca, cadă, etc.) care nu se regăsesc în bunuri materiale (obiecte de inventar, mijloace fixe) destinate pentru nevoile firmei.

Ca urmare a celor constatate, organele de control au considerat că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei (...+...). Astfel, organele de control au recalculat profitul impozabil aferent perioadei 1.10.2000 - 31.08.2001 și 1.01.2004 – 31.03.2004, majorându-l cu suma de ... lei.

Ținând cont de faptul că până la data de 31.08.2001 societatea înregistra o pierdere contabilă de ... lei, organele de control au stabilit că societatea datorează un impozit pe profit suplimentar de ... lei corespunzător cheltuielilor nedeductibile în sumă de ... lei.

B1. Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de ... lei, înscrise în facturi ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că, în perioada în care a fost plătitoare de impozit pe profit, societatea ... SRL a dedus cheltuieli în sumă de ... lei cu piesele de schimb, materialele consumabile și amortizarea mijloacelor fixe achiziționate cu facturile fiscale, ce au fost prezentate în tabelul de la secțiunea a doua a prezentei decizii, unele având înscris la rubrica furnizor societăți care nu există, așa - zise „fantomă”, altele având înscris la rubricile număr de înmatriculare și cod fiscal date ce nu corespund societăților înscrise la rubrica furnizor.

Organele de control au considerat că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile înscrise în aceste facturi, în sumă de ... lei. Ca urmare, organele de control au recalculat profitul impozabil aferent perioadei 1.10.2000 - 31.08.2001 și 1.01.2004 – 31.03.2004, majorându-l cu suma de ... lei.

În drept, în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor la calculul profitului impozabil sunt aplicabile până la data de 30.06.2002 prevederile art. 4 alin. 6 lit. m din O.G. nr 70/1994 privind impozitul pe profit, modificată prin O.U.G. nr 217/1999, care precizează :

„ART. 4

(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:
m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;”

- începând cu data de 1.01.2004, art. 21 alin.4 lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează:

„ART. 21

(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;”

coroborate cu prevederile pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, dat în aplicarea art. 21 alin.4 lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează:

„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 textele de lege citate mai sus se reține că nu pot fi deduse la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991.

Documentele justificative stau la baza înregistrării în evidența contabilă a operațiunilor economice, în măsura în care respectă reglementările contabile în vigoare, aprobate prin Legea contabilității nr. 82/1991.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că în perioada în care a fost plătitoare de impozit pe profit societatea SRL a dedus cheltuieli în sumă de ... lei cu piesele de schimb, materialele consumabile și amortizarea mijloacelor fixe achiziționate cu facturile fiscale, ce au fost prezentate în tabelul de la secțiunea a doua a prezentei decizii, unele având înscris la rubrica furnizor societăți care nu există, așa - zise „fantomă”, altele având înscris la rubricile număr de înmatriculare și cod fiscal date ce nu corespund societăților înscrise la rubrica furnizor.

Din cele prezentate la punctul A1 al prezentei secțiuni, referitor la taxa pe valoarea adăugată, facturile fiscale menționate în tabelul de la secțiunea a doua sunt emise de firme fantomă sau procurate și întocmite în mod nelegal.

Potrivit art 6 din H.G. nr 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, *„Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere 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.”*

Față de cele arătate mai sus se reține că organele de control în mod legal au stabilit că facturile fiscale prezentate în tabelul de la secțiunea a doua a prezentei decizii, unele având înscris la rubrica furnizor societăți care nu există, așa - zise

„fantomă”, altele având înscris la rubricile număr de înmatriculare și cod fiscal date ce nu corespund societăților înscrise la rubrica furnizor, nu au calitatea de document justificativ, iar cheltuielile înscrise în aceste facturi, în sumă de ... lei, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

B2. Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de lei, ce nu sunt aferente realizării veniturilor.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că în perioada 1.01.2001 – 31.08.2001 societatea SRL a dedus cheltuieli cu diverse materiale în sumă de lei (pal, pfl, furnir, bca, cadă, etc.), care nu sunt aferente realizării veniturilor.

Organele de control au considerat că cheltuielile în sumă de lei nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil. Ca urmare, organele de control au recalculat profitul impozabil aferent perioadei 1.01.2001 – 31.08.2001, majorându-l cu suma de lei.

În drept, în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor la calculul profitului impozabil sunt aplicabile prevederile art. 4 alin. 4 din O.G. nr 70/1994 privind impozitul pe profit, modificată prin O.U.G. nr 217/1999, care precizează :

„ART. 4

(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.”

Din textul de lege citat mai sus se reține că pot fi deduse la calculul profitului impozabil numai cheltuielile ce sunt aferente realizării veniturilor.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că societatea SRL a dedus perioada 1.01.2001 – 31.08.2001 cheltuieli cu diverse materiale în sumă de ... lei (pal, pfl, furnir, bca, cadă, etc.), care nu sunt aferente realizării veniturilor.

Față de cele arătate mai sus se reține că organele de control în mod legal au stabilit că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de lei.

În ceea ce privește determinarea profitului impozabil sunt aplicabile prevederile art 4 alin. 1 din O.G. nr 70/1994 privind impozitul pe profit, modificată prin O.U.G. nr 217/1999, care precizează:

„ART. 4

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea

bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”

- începând cu data de 1.01.2004, art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

„ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.”

Din textele de lege citate mai sus se reține că profitul impozabil se majorează cu cheltuielile nedeductibile fiscal.

Așa cum s-a arătat mai sus, organele de control au recalculat profitul impozabil aferent perioadei 1.10.2000 - 31.08.2001 și 1.01.2004 – 31.03.2004, majorându-l cu cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei.

Ținând cont de faptul că până la data de 31.08.2001 societatea înregistra o pierdere contabilă de lei, organele de control au stabilit că societatea datorează un impozit pe profit suplimentar de ... lei corespunzător cheltuielilor nedeductibile în sumă de lei.

Față de cele prezentate se reține că organele de control în mod legal au stabilit că SCSRL datorează bugetului de stat un impozit pe profit suplimentar de ... lei.

Mai mult, prin Decizia penală nr. .../27.03.2006, Tribunalul Suceava a decis încetarea procesului penal pornit împotriva administratorului societății SRL sub aspectul săvârșirii infracțiunii de evaziune fiscală prevăzută de art. 13 din Legea nr 87/1994, motivat de faptul că prejudiciul produs părții civile D.G.F.P. Suceava a fost recuperat și că nu există probe certe care să ducă la concluzia că faptele au fost săvârșite cu intenție.

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține că organele de control în mod legal au stabilit în sarcina societății SRL un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, drept pentru care contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată.**

C. Referitor la suma de lei reprezentând dobânzi și penalități aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată

În fapt, în urma controlului efectuat, prin procesul - verbal nr .../20.05.2004, organele de control au calculat dobânzi în sumă de lei și penalități în sumă de lei, ca urmare a neachitării în termen a taxei pe valoarea adăugată de plată datorată bugetului de stat, și dobânzi în sumă de lei și penalități în sumă de ... lei, ca urmare a neachitării în termen a impozitului pe profit constituit de societate și a celui stabilit suplimentar la control.

În drept, în ceea ce privește **legalitatea stabilirii de dobânzi și penalități de întârziere** pentru neachitarea la termen a obligațiilor de plată către bugetul de stat, sunt aplicabile prevederile legale:

- până la data de 30.09.2001, art 13 din O.G. nr 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, care precizează:

„ART. 13

Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare.[...]

În cazul constatării unor diferențe de obligații bugetare, stabilite de organele competente, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data realizării acesteia inclusiv, prevederile alin. 1 aplicându-se în mod corespunzător.”

- începând cu data de 1.10.2001 până la data de 31.12.2002, art 13 din O.G. nr 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare a fost modificat potrivit art 4 din O.G. nr 26/2001, astfel:

„ART. 13

Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare.[...]

În cazul constatării unor diferențe de obligații bugetare, stabilite de organele competente, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data realizării acesteia inclusiv, prevederile alin. 1 aplicându-se în mod corespunzător.”

„ART. 13¹

[...] Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se

sanctionează 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 termene de plată. [...]"

- în anul 2003, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, care stipulează:

„ART. 12

Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. [...]"

„ART. 13

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

„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 sanctionează 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. [...]"

- începând cu data de 1.01.2004 sunt aplicabile prevederile art. 108, 109 și 114 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

„ART. 108

(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. 109

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

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite, taxe, contribuții, precum și cele administrate de organele vamale, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului, taxei sau contribuției, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;[...]"

„ART. 114

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.[...] ”

Din textele de lege citate mai sus, se reține că pentru neachitarea la termenul scadent a taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe profit, stabilite suplimentar de organele de control sau declarate de contribuabili, debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Prin urmare, dobânzile și penalitățile de întârziere **în sumă totală de lei aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată** reprezintă măsură accesorie în raport cu debitele.

Față de cele prezentate mai sus și având în vedere faptul că nu se contestă modul de calcul al accesoriilor, iar pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de control contestația a fost respinsă, urmează, potrivit principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, a se **respinge** contestația **ca neîntemeiată și pentru dobânzile și penalitățile în sumă de lei.**

Având în vedere că mărimea taxei pe valoarea adăugată de plată datorată de societate bugetului de stat este influențată de quantumul taxei pe valoarea adăugată neadmisă la deducere de organele de control, iar prin prezenta decizie au fost adoptate soluții diferite în sensul că pentru taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere în sumă de lei, contestația a fost respinsă, iar pentru taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere în sumă de lei, actul de control a fost desființat, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), urmează să se **desființeze** procesul – verbal nr./20.05.2004 întocmit de Activitatea de Control Fiscal Suceava, pentru **suma totală de ... lei**, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea dobânzilor și penalităților de întârziere, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 4 din O.G. nr 70/1994 privind impozitul pe profit, modificată prin O.U.G. nr 217/1999, art. 19, 21, 145, 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 44 și 51 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal art. 1 și 40 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, art 11 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, Normele metodologice de întocmire și utilizare a formularelor comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiară și contabilă, precum și modelele

acestora aprobate prin O.M.F.P. nr. 425/1998, art. 19, 20 și 25 din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art 22, 23, 24 și 29 din Legea nr 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art 61 și 62 din H.G. nr 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, pct 10.6, 10.12 și 10.13 din H.G. nr 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, art 1 și 6 din H.G. nr 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, art 64 și 183 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, art.13 din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, modificată prin O.G. nr. 26/2001, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, art 108, 109, 114 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr 1, coroborate cu art. 186 din Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

DECIDE:

- Desființarea procesului - verbal nr/20.05.2004, întocmit de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma de lei**, reprezentând lei – taxă pe valoarea adăugată, lei – dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, în vederea reanalizării cauzei strict pentru aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare, conform celor reținute în cuprinsul prezentei decizii și a prevederilor legale aplicabile în speță.

Verificarea va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a întocmit actul contestat și desființat prin prezenta decizie.

- Respingerea contestației formulate de S.C. SRL împotriva procesului - verbal nr. din 20.05.2004, privind suma de lei, reprezentând:

- taxă pe valoarea adăugată – ... lei;
- impozit pe profit – lei;
- dobânzi aferente impozitului pe profit – lei;
- penalități aferente impozitului pe profit - lei,

ca neîntemeiată;

- Respingerea contestației formulate de S.C. SRL împotriva procesului - verbal nr. din 20.05.2004, privind suma de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, **ca nemotivată;**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.