

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
JUDETUL MARAMURES  
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

**Decizia nr. 51 din 31.08.2005**

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Parchetul de pe langa Tribunal prin adresa din 01.07.2005 asupra faptului ca prin rechizitoriul din 01.07.2005 s-a dispus trimiterea in judecata a inculpatului Y, asociat la SC X SRL, pentru savarsirea infractiunilor prevazute de art. 31 alin. (2) din Codul penal, raportat la art. 37 din Legea nr. 82/1991, republicata, cu aplicarea art. 41 alin. (2) Cod penal, art. 289 Cod penal cu aplicarea art. 41 alin. (2) Cod penal si art. 10 si 11 lit. b) din Legea nr. 87/1994, republicata.

Avand in vedere ca prin Decizia nr. 69/11.03.2003 s-a dispus suspendarea solutionarii contestatiei formulate de SC X SRL impotriva masurilor dispuse prin procesul verbal incheiat in data de 14.01.2003, intocmit de organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal, privind virarea la bugetul statului a sumei, reprezentand:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, Directia Generala a Finantelor Publice s-a investit cu solutionarea pe fond a contestatiei, conform art. 183 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in temeiul Legii nr. 174/2004.

I. Prin contestatia formulata, SC X SRL solicita anularea procesului verbal incheiat in data de 14.01.2003, considerandu-l nelegal si netemeinic, motivand urmatoarele:

Facturile emise de SC Z SRL au fost obtinute de catre aceasta de la un centru specializat, iar neinregistrarea lor in evidenta contabila a acestei societati nu ar trebui sa aiba repercursiuni asupra SC X SRL.

Prestarile de servicii catre SC W SRL au constat in transportul de carburanti, in baza contractului de prestari servicii, fiind principalul client iar facturile sunt legale si inregistrate de ambele societati.

Brutaria din a fost revanduta in pierdere, deoarece imobilul s-a degradat constant.

Societatea are instiintari de platitori de taxa pe valoarea adaugata de la toate firmele, fiind prezentate organelor de control pentru SC Z SRL si SC W SRL.

In ceea ce priveste factura emisa de SC Q SRL, numarul de inregistrare la Oficiul Registrului Comertului a fost trecut gresit dar celelalte date sunt corecte.

Bonurile fiscale privind carburantii au fost decontate pentru cisterna si pompa auxiliara acesteia, situatie care reiese din facturile de transport, motiv pentru care si taxa pe valoarea adaugata poate fi dedusa.

In final, SC X SRL sustine ca organele de control au confiscat toate costurile aferente acestor facturi, ramanand numai veniturile, fapt ce a dus la modificarea in mod nejustificat a taxei pe valoarea adaugata si a profitului impozabil.

II. Prin procesul verbal incheiat in data de 14.01.2003, organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal au constatat urmatoarele:

SC X SRL a fost planificata pentru verificare in anul 2001, controlul nefiind finalizat datorita cercetarilor intreprinse, legate de relatiile comerciale ale societatii cu alte societati comerciale din tara.

Activitatea desfasurata de societate este comercializarea produselor petroliere, cod CAEN 505.

SC X SRL este reprezentata de administrator si Y - asociat.

Din controlul privind respectarea legalitatii la determinarea rezultatelor financiare pentru perioada octombrie 2000 - septembrie 2002, au rezultat urmatoarele:

In lunile octombrie si decembrie 2000 au fost inregistrate in evidenta contabila un numar de 3 facturi de aprovizionare cu motorina si benzina de la SC Z SRL.

Valoarea totala la pret de cumparare a produselor petroliere, inregistrata pe cheltuieli cuprinde atat costul de achizitie, cat si taxa de drum.

Administratorul SC Z SRL este de nationalitate irakiana si a schimbat fictiv domiciliul fiscal al societatii, in prezent neputand fi gasit.

Cele trei facturi de aprovizionare au fost procurate pe alte cai decat cele legale, respectiv facturile de la nr. 2504901- la nr. 2504950 au fost procurate de catre o persoana in numele SC Z SRL, fara sa fie angajat al societatii, asa cum rezulta din adresa Directiei Controlului Fiscal din 01.11.2000.

De asemenea, cele trei facturi nu sunt completate cu datele prevazute de reglementarile legale, motiv pentru care nu indeplinesc conditiile de document justificativ pentru a putea fi inregistrate in evidenta contabila a societatii.

In lunile decembrie 2000 si august 2001, societatea a inregistrat pe cheltuieli contravaloarea fara taxa pe valoarea adaugata a prestarilor de servicii efectuate de SC W SRL, al carei asociat si administrator este sotia lui Y, in baza facturilor din 15.12.2000 si 31.08.2001.

Aceste cheltuieli nu au la baza operatiuni reale, nefiind insotite de documente justificative care sa ateste efectuarea prestatiei, contract de prestari servicii cu tarif negociat etc.

Intre cele doua societati, in perioada 2000 - 2001 s-au efectuat "livrari de produse petroliere", insa numai in aceste doua cazuri s-au emis facturi de prestari servicii, cu scopul de a diminua rezultatul financiar favorabil.

Tot in luna iunie 2001, SC X SRL a vandut unei societati un imobil, respectiv o brutarie in localitatea, la o valoare mai mica decat valoarea ramasa, cu factura din 15.06.2001, fara ca diferenta sa fie inregistrata ca si o cheltuiala nedeductibila fiscal.

In perioada iunie - august 2001, au fost inregistrate pe cheltuieli bonuri de benzina in suma de lei, in conditiile in care societatea nu avea in patrimoniu nici un mijloc de transport, iar documentele de provenienta nu contineau toate datele cerute (numarul mijlocului de transport etc.).

Fata de cele precizate, organele de control au constatat ca aceste facturi nu indeplinesc conditiile de document justificativ pentru a putea fi inregistrate in contabilitate, iar cheltuielile inregistrate in baza acestor documente sunt nedeductibile fiscal, conform art. 6 lit. m) din Hotararea Guvernului nr. 402/2000.

De asemenea, societatea a incalcat prevederile art. 6 din Hotararea Guvernului nr. 831/1997 cu privire la procurarea si utilizarea formularelor cu regim special.

Faptele savarsite se incadreaza in prevederile art. 10 si art. 13 din Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.

Astfel, organele de control au determinat impozit pe profit suplimentar aferent anului 2000 si anului 2001.

Pentru nevirarea in termenul legal a impozitului pe profit determinat suplimentar, au fost calculate majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

Din controlul modului de determinare a taxei pe valoarea adaugata, au rezultat urmatoarele:

Facturile emise de SC Z SRL nu sunt completate cu toate datele cerute de formularul cu regim special, respectiv datele privind expeditia, si nu sunt insotite de copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata pentru taxa pe valoarea adaugata peste 20 milioane lei.

Facturile emise de SC W SRL, reprezentand contravaloarea transporturilor efectuate pentru SC X SRL, nu sunt completate cu datele privind expeditia, iar pentru prima factura nu s-a cerut instiintarea de platitor de taxa pe valoarea adaugata desi taxa pe valoarea adaugata depaseste 20 milioane lei.

In luna mai 2001, SC X SRL a inregistrat in contabilitate o statie mobila FR - 95 de la o societate, in baza facturii din 20.06.2001.

Conform adresei Garzii Financiare din 30.07.2002 aceasta societate este inregistrata in baza de date ca "firma fantoma".

Factura mentionata mai sus contine la datele de identificare a furnizorului datele altei societati, societate radiata din Registrul Comertului.

Nici pentru aceasta factura SC X SRL nu detine instiintarea de platitor de taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata a fost peste 20 milioane lei.

Bonurile fiscale privind carburantii, decontate de SC X SRL nu sunt completate cu date privind numarul de circulatie al autovehiculului si nici nu se justifica cheltuielile cu comubustibilul in conditiile in care societatea nu are in patrimoniu nici un mijloc de transport, motiv pentru care taxa pe valoarea adaugata in suma de lei nu putea fi dedusa.

Avand in vedere cele precizate cu privire la facturile inregistrate in contabilitate si in temeiul prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, Hotararii Guvernului nr. 401/2000 precum si ale Legii nr. 345/2002, organele de control au stabilit ca societatea a dedus nelegal taxa pe valoarea adaugata.

Organele de control au recalculat taxa pe valoarea adaugata, rezultand la 30 octombrie 2002 taxa pe valoarea adaugata datorata de societate mai mare decat suma evidentiata de societate.

Au fost calculate majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

III. Luand in considerare constatările organelor de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, s-au retinut urmatoarele:

**1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza suma, reprezentand impozit pe profit, cu majorarile si penalitatile de intarziere aferente, calculate de organele de control prin procesul verbal contestat.**

In fapt, SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila facturile din data de 31.10.2000, respectiv din data de 02.12.2000, emise de SC Z SRL, reprezentand contravaloare motorina si benzina.

Cele trei facturi au fost procurate de o persoana in numele SC Z SRL, acesta nefiind angajat al societatii, iar facturile nu au fost inregistrate in evidenta societatii, asa cum rezulta din adresa Directiei Controlului Fiscal din 01.11.2000.

Prin rechizitoriul din data de 1 iulie 2005, Parchetul de pe langa Tribunal a constatat urmatoarele:

Prin actul constitutiv autentificat la 25 mai 2000, inculpatul Y, impreuna cu martorul, a infiintat SC X SRL. Ambii aveau calitatea de asociati, Y detinand 95% din capitalul social. Administrarea si reprezentarea societatii era facuta de catre.

Ulterior, prin hotararea adunarii generale, martorul s-a retras din societate, intrand in locul sau o alta persoana, tot in calitate de administrator si detinator a aceleiasi cote de doar 5% din capitalul social.

In toamna anului 2000, SC X SRL s-a aprovizionat cu produse petroliere de la SC Z SRL. Inculpatul Y i-a spus martorului ca este asociat la SC Z SRL, fiind in fond tot o firma de-a lui, cerandu-i sa completeze facturile si sa le inregistreze in contabilitate. Martorul a avut incredere si a facut intocmai, inasa tot el a aratat ca de regula documentele primare erau predate la contabilitate de catre Y.

SC Z SRL este o societate comerciala administrata de cetateanul irakian care parasise tara de mai multi ani, avea sediul fictiv si nu desfasura nici un fel de activitati.

Faptul ca inregistrarea facturilor a fost fictiva o dovedeste si faptul ca plata marfii a fost efectuata prin mandate on line catre terte persoane fizice din tara.

Asemenea gen de plati on line apar si in multe alte situatii corelativ cu facturarea in fals a unor cantitati de combustibil.

In drept, art. 6 din Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora prevede:

***“Procurarea si utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere si numerotare din alte surse decat cele prevazute in prezenta hotarare sunt interzise. Operatiunile consemnate in aceste formulare nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor sunt considerate fara documente legale de provenienta.”***

Luand in considerare prevederile legale citate si cele precizate mai sus se retine ca intrucat facturile in speta nu au fost procurate de SC Z SRL ci de o alta persoana, care nu avea legatura cu societatea iar operatiunile de aprovizionare sunt fictive, SC X SRL nu putea sa le inregistreze in evidenta contabila.

SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila in lunile decembrie 2000 si august 2001 cheltuieli reprezentand contravaloarea fara taxa pe valoarea adaugata a facturilor de prestari servicii, emise de SC W SRL.

Referitor la aceste facturi, in rechizitoriul din data de 1 iulie 2005 se precizeaza ca asociat si administrator al SC W SRL era sotia lui Y, asociat la SC X SRL. Operatiunea nu a avut suport material si nici documente justificative, fiind facuta in scopul exclusiv de a diminua rezultatul financiar prin reducerea bazei impozabile.

Art. 4 alin. (1) si alin. (6) lit. m) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, modificata si completata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 prevede:

***“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile obtinute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate si lucrarilor executate, din vanzarea bunurilor imobile, inclusiv din castiguri din orice sursa, si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.***

(...)

***(6) In intelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:***

(...)

***m) cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza unor documente care nu indeplinesc, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, cu modificarile ulterioare, conditiile de document justificativ.”***

Luand in considerare prevederile legale citate mai sus, se retine ca intrucat operatiunile prezentate sunt fictive, SC X SRL nu putea sa inregistreze in evidenta contabila aceste documente iar cheltuielile aferente sunt nedeductibile.

In perioada iunie - august 2001, au fost inregistrate pe cheltuieli bonuri de benzina, in conditiile in care societatea nu avea in patrimoniu nici un mijloc de

transport, iar documentele de provenienta nu contineau toate datele cerute, respectiv numarul mijlocului de transport.

Organele de control au mai constatat ca SC X SRL nu a inregistrat in contabilitate ca si cheltuiala nedeductibila fiscal o suma intrucat societatea a vandut un imobil la o valoare mai mica decat valoarea ramasa de amortizat,.

Parchetul de pe langa Tribunal a stabilit ca faptele lui Y, care in perioada 2000 - 2001 a intocmit in fals mai multe facturi si documente de evidenta contabila primara determinand atat pe fostul administrator cat si pe contabil sa inscrie in evidenta aceste documente care erau incomplete si duceau la diminuarea veniturilor ca urmare a unor operatiuni fictive intrunesc elementele constitutive ale infractiunilor de fals intelectual, participatie improprie la fals la Legea contabilitatii si evaziune fiscala, dispunandu-se punerea in miscare a actiunii penale si trimiterea in judecata a acestuia.

Avand in vedere cele precizate mai sus, se retine ca organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal au procedat in mod corect calculand impozitul pe profit suplimentar.

Majorarile de intarziere au fost calculate conform art. 13 din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, modificata prin Ordonanta Guvernului nr. 26/2001, care prevede:

***“Pentru achitarea cu intarziere a obligatiilor bugetare, debitorii datoreaza majorari de intarziere, calculate pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data realizarii sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale in vigoare.”***

Penalitatile de intarziere au fost calculate in conformitate cu prevederile art. 13<sup>1</sup> alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996, care prevede:

***“Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri bugetare, cu exceptia majorarilor de intarziere, a penalitatilor si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termene de plata.”***

Avand in vedere cele prezentate mai sus se retine ca pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa.

**2. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza suma, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, cu majorarile si penalitatile de intarziere aferente, calculate de organele de control.**

In fapt, facturile din anul 2000, emise de SC Z SRL, nu sunt completate cu toate datele cerute de formularele cu regim special.

De asemenea, asa cum s-a prezentat si la capatul de cerere anterior, aceste operatiuni sunt fictive, aprovizionarea cu produse petroliere neavand loc in realitate.

Doua facturile nu sunt insotite de copia dupa documentul legal care atesta calitate de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului, in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata depaseste 20 milioane lei.

Facturile emise de SC W SRL nu sunt completate cu datele privind expeditia iar prima factura nu este insotita de instiintarea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului, in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata depaseste 20 milioane lei.

Asa cum s-a mentionat anterior, prestarile de servicii nu au avut loc in realitate, operatiunile fiind inregistrate in contabilitate cu scopul de a diminua obligatiile fiscale fata de bugetul statului.

In luna mai 2001, SC X SRL a achizitionat o statie mobila FR- 95, conform facturii din 20.06.2001.

Conform adresei Garzii Financiare din 30.07.2002, societatea emitenta este inregistrata in baza de date ca "firma fantoma".

Factura mentionata cuprinde la "date privind numarul de inmatriculare la registrul comertului" datele altei firme, firma radiata, si nu are completate datele privind expeditia.

SC X SRL nu detine copia de pe documentul care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata depaseste 20 milioane lei.

Cheltuielile cu combustibilul, inregistrate de SC X SRL, nu se justifica intrucat societatea nu are in patrimoniu nici un mijloc de transport iar bonurile fiscale privind carburantii nu sunt completate cu date privind numarul de circulatie al autovehiculului.

In drept, art. 25 alin. (1) lit. B) b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata prevede:

***"Contribuabilii care realizeaza operatiuni impozabile in sensul prezentei ordonante de urgenta au urmatoarele obligatii:***

***(...)***

***B) Cu privire la intocmirea documentelor:***

***(...)***

***b) contribuabilii platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice intocmirea corecta a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane lei, sa solicite si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului sau prestatorului."***

Art. 19 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata prevede:

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

*a) sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii de catre contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.”*

Potrivit cap. X “Regimul deducerilor” pct. 10.6 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000:

*“Nu poate fi dedusa potrivit legii, taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la:*

*(...)*

*g) bunuri si servicii aprovizionate pe baza de documente care nu indeplinesc conditiile prevazute de art. 25 lit. B din ordonanta de urgenta si de Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora;”*

Art. 6 din Hotararea Guvernului nr. 831/1997 precizeaza:

*“Procurarea si utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere si numerotare din alte surse decat cele prevazute in prezenta hotarare sunt interzise. Operatiunile consemnate in aceste formulare nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor sunt considerate fara documente legale de provenienta.”*

Luand in considerare prevederile legale citate si cele precizate mai sus, se retine ca intrucat operatiunile respective sunt fictive, facturile nu contin toate datele cerute de formular iar cele cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane lei nu au fost insotite de copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului, SC X SRL nu putea deduce taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, organele de control din cadrul Directiei Controlului Fiscal au stabilit in mod corect prin refacerea situatiei taxei pe valoarea adaugata, la sfarsitul lunii octombrie 2002, taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata.

Majorarile de intarziere au fost calculate conform art. 13 din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, modificata prin Ordonanta Guvernului nr. 26/2001, care prevede:

*“Pentru achitarea cu intarziere a obligatiilor bugetare, debitorii datoreaza majorari de intarziere, calculate pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data realizarii sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale in vigoare.”*

Penalitatile de intarziere au fost calculate conform art. 13<sup>1</sup> alin. (3) din acelasi act normativ, care prevede:

*“Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri bugetare, cu exceptia majorarilor de intarziere, a penalitatilor si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termene de plata.”*

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 179, art. 183 alin. (3) si art. 185 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in temeiul Legii nr. 174/2004, se

### DECIDE

Respingerea contestatiei formulate de SC X SRL, ca neintemeiata.

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