



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ---**

Număr de înregistrare operator de date  
cu caracter personal – 759



Str. Ștefan cel Mare, nr. 56, ---, jud. ---  
Tel: 0235315297, 0235314143/429, Fax: +0235317067  
e-mail: admin.vsvsjudx01.vs@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 11/18.03.2011**

privind soluționarea contestației depusă de

**S.C. K. S.R.L.**

înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului V.  
sub nr. ../13.05.2010

Compartimentul Soluționare Contestații din cadrul Direcției generale a finanțelor publice a județului V. a fost sesizat de către Compartimentul Juridic al D.G.F.P. V., prin adresa nr../24.02.2011, înregistrată la registratura generală sub nr. ../24.02.2011, **asupra reluării procedurii de soluționare a contestației formulate de S.C. K. S.R.L. CUI RO ., NRC J37./1994 cu sediul în V. suburbia M. G., jud V. ca urmare a pronunțării unei soluții definitive și irevocabile prin Decizia civilă nr. .. din data 11.10.2010 pronunțată de Curtea de Apel I. în acțiunea în promovarea recursului de către petentă împotriva Sentinței civile nr. .. din data de 29.03.2010 emisă de Tribunalul V. în Dosarul nr. /89/2009, de respingere a acțiunii formulate de S.C. K.S.R.L. V.i de contestare a Dispoziției de reverificare nr. /2008 emisă de către A.F.P. Contribuabili Mijlocii V..**

Prin Decizia nr. ../09.06.2010 emisă de D.G.F.P. V. pentru soluționarea contestației formulate de S.C. K. SRL V. nr. ../06.11.2008, înregistrată la DGFP V.sub nr. ../06.11.2008 procedura de soluționare a fost suspendată până la soluționarea pe fond a cauzei privind atacarea în contencios administrativ (dosar nr. ../89/2009, pe rol la Tribunalul V..) a Dispoziției de reverificare nr. ../21.07.2008 emisă de A.F.P. Pentru Contribuabili Mijlocii V.. prin care s-a dispus reverificarea tranzacțiilor ce au avut loc în perioada 01.07.2003- 31.12.2004 între S.C. K. SRL V. și S.C. B. C.SRL com. G., jud. I.și stabilirea obligațiilor fiscale ce decurg din acestea în sarcina contestatoarei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 214 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. V. prin Compartimentul Soluționare Contestații este investită să soluționeze contestația formulată de S.C. K. S.R.L. V..

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ../30.09.2008 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ../30.09.2008 de organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. pentru contribuabili mijlocii --- și privește **suma de .. lei, reprezentând:**

- .. lei impozit pe profit;
- .. lei taxa pe valoarea adăugată;
- .. lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- .. lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Procedura administrativă de soluționare a contestației va fi reluată în condițiile art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, coroborat cu pct. 26 al art. I din O.U.G. nr. 39/2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, de către Compartimentul Soluționarea Contestațiilor din cadrul D.G.F.P. V..

I. Prin contestația formulată S.C. K. S.R.L. contestă suma de .. lei reprezentând TVA și impozit pe profit precum și accesoriile aferente acestor obligații stabilite în sarcina sa prin Decizia de impunere nr. ../30.09.2008 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ../30.09.2008 de organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP-

A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii V.i, Serviciul inspecție Fiscală considerând că obligațiile de plată stabilite în sarcina sa sunt nelegale din următoarele motive:

- un prim aspect de nelegalitate îl reprezintă încălcarea, la efectuarea controlului și întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr. ../30.09.2008 și a Deciziei de impunere nr. ../30.09.2008, a dispozițiilor Codului de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr. 92/2003, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că nu s-au respectat normele imperative care reglementează instituția reverificării fiscale, în speță, prevederile art. 105(3) din Codul de procedură fiscală. Societatea susține că, prin Dispoziția de reverificare nr. ../21.07.2008, s-a dispus reverificarea fiscală pentru TVA și impozit pe profit pentru perioada 01.01.2003-31.12.2004 deși, pentru obligațiile fiscale aferente perioadei 01.01.2003-01.09.2003 se împlinise termenul de prescripție. Constatându-se această împrejurare, cu ocazia inspecției fiscale a fost reanalizată în cadrul reverificării doar perioada 01.07.2003-31.12.2004, dar și pentru acest interval ar fi trebuit să se indice datele suplimentare certe care nu au putut fi constatate cu ocazia primului control. Adresele nr. ../D/P/2006 emisă de DIICOT și ../2008 a DGIF din cadrul ANAF nu pot constitui prin ele însele argumente suficiente pentru susținerea reverificării și ca atare se impune constatarea nulității actelor administrative fiscale încheiate la data de 30.09.2008.

Pentru a argumenta nelegalitatea actului administrativ fiscal contestat societatea mai susține că în conformitate cu prevederile art. 238 alin. (2) Cod procedură fiscală „în situația contestațiilor aflate în curs de soluționare formulate împotriva actelor de control prin care au fost reverificate aceeași perioadă și același tip de obligație fiscală și pentru care din instrumentarea cauzelor penale de către organele competente nu rezultă existența prejudiciului, se vor menține obligațiile stabilite anterior”.

Față de aceste considerente societatea solicită: „să faceți aplicarea prevederilor art. 238(2) C. proc. fiscală și admitând contestația, să mențineți obligațiile stabilite prin procesul verbal nr. ../03.02.2004” iar dacă se respinge această apărare solicită să se analizeze legalitatea actelor contestate reținându-se următoarele aspecte:

**- Referitor la impozitul pe profit**

- prin raportul de inspecție fiscală, nu s-au indicat argumentele în fapt și în drept care au determinat organele de inspecție fiscală să aprecieze că suma de .. lei este o cheltuială nedeductibilă și să calculeze diferența de impozit pe profit în sumă de .. lei. Simpla mențiune că „aceste cheltuieli sunt tratate ca cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit nu satisface exigențele art. 109 alin. 1 ale C. proc. fiscală...”.

- trimiterile la actele de control întocmite la societățile S.C. M. SRL și S.C. B.C. SRL nu au relevanță în stabilirea obligațiilor fiscale ale S.C. K. SRL V., organul de inspecție fiscală fiind obligat să dea eficiență „principiului bunei-credințe instituit prin dispozițiile art. 12 C. proc. fiscală” și să facă „dovada relei-credințe”;

- relația comercială avută cu S.C. M. C. S.R.L. și S.C. B. C. S.R.L., se derula încă din 2002 și celelalte inspecții fiscale efectuate au confirmat legalitatea documentelor justificative provenite de la acestea.

- organul de control nu a făcut dovada că la momentul achiziționării mărfurilor de la S.C. B. C. SRL, contestatoarea avea posibilitatea să constate că facturile nu aparțin acestei societăți. Mai mult, „actele contabile care conțin toate informațiile impuse de lege trebuie avute în vedere la diminuarea bazei impozabile, iar stabilirea naturii acestora de documente justificative, trebuie să se facă prin raportarea elementelor care le conțin, la dispozițiile C. fiscal în vigoare la acel moment”.

- temeiul legal, la momentul emiterii facturilor și înregistrării în contabilitate îl constituiau prevederile art. 19, art. 21 alin. 4 lit. f), art. 145(8) lit. a), art. 155(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, organul de inspecție fiscală era obligat să țină seama de prevederile art. 5 și art. 6 din Codul de procedură fiscală în efectuarea verificării, ori nerespectarea acestor prevederi legale conduce la concluzia că modul de stabilire a impozitului pe profit nu reflectă respectarea dispozițiilor legale în materie.

- baza impozabilă, în sumă de .. lei, nu este stabilită în mod corect, deoarece organul fiscal nu poate lua în calcul anumite documente la stabilirea obligațiilor fiscale, însă aceleași documente să fie excluse atunci când privesc drepturi ale contribuabilului și fără să se țină seama că societatea nu putea realiza venituri din vânzarea produselor fără a efectua cheltuieli pentru obținerea acestora. Chiar dacă facturile ce confirmau cheltuielile legate de achiziționarea materiei prime ar fi înlăturate pentru vicii de formă, aceste cheltuieli trebuiau stabilite prin estimarea bazei de impunere conform art. 67 din O.G. nr. 92/2003, avându-se în vedere prețurile de piață la achiziția de animale în anul 2004.

- realitatea tranzacțiilor comerciale putea fi analizată prin prisma celorlalte evidențe contabile (rapoarte de tăiere zilnice, venituri înregistrate de societate ca urmare a prelucrării materiei prime achiziționate, etc.), S.C. K. SRL V. putând proba intrarea în patrimoniu a mărfurilor menționate în facturile emise de S.C. B. C. S.R.L. prin analiza relației dintre aprovizionare, producție și valorificarea acesteia.

- certificatele sanitar veterinare, adeverințele de proprietate sunt documente specifice activității sanitar veterinare prin care se atestă calitatea și proprietatea animalelor și nu au legătură cu activitatea financiar contabilă, verificarea și arhivarea lor fiind în sarcina medicului veterinar desemnat la unitate.

- a considera că în gestiunea S.C. K. SRL nu a intrat cantitatea de animale vii înscrisă în documentele S.C. B.C. SRL ar însemna:

- excluderea din intrările și producția S.C. K. SRL a cantității de .. Kg. (în viu) deși este înregistrată în documente primare;

- determinarea și excluderea din producția de carcasă, de carne și de preparate a cantității aferente de materii prime evidențiată anterior;

- excluderea din vânzări a contravalorii acestei producții;

- restituirea către beneficiari a contravalorii bunurilor achitate;

- preluarea de la buget (recalcularea) contravalorii tva înscrisă de S.C. K. SRL V. în facturile emise și recalcularea impozitului pe profit aferent.

Ca atare, deoarece prin raportul de inspecție fiscală nu au fost analizate și identificate toate cheltuielile efectuate pentru realizarea veniturilor, societatea solicită desființarea acestuia și obligarea organului fiscal la refacerea inspecției fiscale cu luarea în considerare și identificarea tuturor cheltuielilor.

Totodată, contestă și modalitatea de calcul al accesoriilor apreciind că succesiunea legilor în timp a fost în mod greșit aplicată, în sensul că fiecare act normativ în parte guvernează raporturile juridice care se nasc la data la care acesta era în vigoare. Obligația de plată a impozitului pe profit a luat naștere la data de 25.10.2003 pentru trim. III 2003 și la data de 25.01.2004 pentru trim. IV 2003, momente la care dobânzile datorate erau reglementate prin H.G. 1513/2002 la nivelul de 0,06%, iar penalitățile de întârziere erau în cuantum de 0,5% pe lună, conform O.G. 61/2002, aplicarea noii reglementări cu privire la obligațiile accesorii, în condițiile în care debitul principal este guvernat de legea veche, s-a făcut cu încălcarea principiului conform căruia „accesoriu urmează principalul” și al neretroactivității legii civile în timp. Organul de inspecție fiscală trebuia să respecte ceea ce legea dispune în mod expres în sensul că legea veche se aplică tuturor situațiilor în curs de derulare (prevederile art. 231, art. 237 și art.238 din Codul de procedură fiscală).

**Referitor la cuantumul taxei pe valoarea adăugată** stabilită suplimentar, fiind aferentă aceluiași facturi, societatea își menține punctul de vedere exprimat la impozitul pe profit și solicită corelarea acesteia cu cuantumul debitului principal și în subsidiar, cu modalitatea de calcul al accesoriilor.

Pentru toate aceste aspecte contestatoarea solicită anularea Deciziei de impunere nr. ../30.09.2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. .. din 30.09.2008 pentru motivele de nelegalitate expuse iar, în subsidiar, desființarea acestora și refacerea inspecției fiscale.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ../30.09.2008** care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ../30.09.2008, contestate, organele fiscale au consemnat

următoarele:

Inspecția fiscală a avut ca obiectiv verificarea fiscală parțială pentru perioada 01.07.2003-31.12.2004 și a fost efectuată în baza Dispoziției nr. ../21.07.2008 privind dispunerea reverificării la S.C. K. SRL emisă de D.G.F.P–A.F.P. pentru contribuabili mijlocii V.. La baza deciziei de reverificare se află Adresa nr. ../D/P/2005 din 12.06.2008, emisă de DIICOT I. și adresa nr. ../26.06.2008 emisă de Direcția Generală de Inspecție Fiscală din cadrul ANAF, conform cărora în perioada 01.01.2002-31.12.2004, s-au identificat o serie de facturi fiscale emise de S.C. B.C. S.R.L. G., jud. I., care nu respectă prevederile legale pentru a fi considerate documente justificative pentru înregistrarea în contabilitatea societății K. SRL V., așa cum reiese din expertiza pusă la dispoziție de DIICOT I.

Organul de inspecție fiscală menționează faptul că în perioada 01.01.2002 - 30.06.2003 nu a fost supusă reverificării deoarece, conform prevederilor art. 21 din O.G. 70/1997, dreptul organelor fiscale de a stabili diferențe de impozite și majorări de întârziere pentru neplata în termen al acestora, precum și de a constata contravenții și de a aplica amenzi și penalități pentru faptele a căror constatare și sancționare, sunt potrivit legii de competența organelor fiscale, pentru o perioadă impozabilă, se prescrie după cum urmează: *a) în termen de cinci ani de la data de la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectivă*".

**Referitor la impozitul pe profit**, inspectorii fiscali au calculat în baza prevederilor art. 9 alin. 7 lit. j) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, o diferență în sumă de .. lei care provine din faptul că în perioada 01.07.2003-31.12.2003, contestatoarea s-a aprovizionat de la S.C. B. C. S.R.L. cu „tineret taurine” și alte mărfuri, în sumă de .. lei. DGFP Iași-Activitatea de Control Fiscal a întocmit procesul verbal de control încrucișat la S.C. B.C. S.R.L. înregistrat la nr. ./19.10.2006 la D.G.F. P. I. și Raportul de inspecție fiscală întocmit la S.C. M.C. S.R.L. sat L.C., jud. Iași înregistrat la D.G.F.P. I. la nr. ./20.10.2006, anexate la actul de control fiscal, prin care s-au constatat următoarele:

- facturierul cu seria ISACC numerotat de la 509.. la 509... (din care fac parte facturile analizate) nu a fost achiziționat de către S.C. B.C. S.R.L. . jud. I. ci de către S.C. M. C. S.R.L. sat L. C., jud. I., cu factura nr. .12.03.2003, încălcându-se astfel prevederile art. 6(1) și (2) din Ordinul 1603/2002 privind abilitarea unităților tipografice și distribuția formularelor cu regim special. Organul de inspecție fiscală precizează că S.C. B. C. S.R.L. este radiată din data de 26.07.2006 și nu a depus la organul fiscal situații financiare (bilanțuri, deconturi de TVA, declarații privind obligațiile de plată la bugetul de stat).

Pentru perioada 01.01.2004-31.12.2004, organul de inspecție fiscală nu a mai constatat că S.C. K. S.R.L. --- a mai efectuat achiziții de taurine de la S.C. B.C. SRL G. față de cele cuprinse în RIF nr. ./12.05.2008 întocmit de DGFP V.-AFP pentru Contribuabili Mijlocii, motiv pentru care pentru această perioadă nu s-au mai stabilit diferențe suplimentare de obligații fiscale la impozitul pe profit sau la taxa pe valoarea adăugată.

Pentru întârzierea la plată a diferenței de impozit pe profit în sumă de .. lei, organul de inspecție fiscală a calculat majorări în sumă de .. lei până la data de 29.09.2008 și penalități de întârziere în sumă de .. lei, până la data de 31.12.2005 conform prevederilor O.G. 62/2002 și O.G. 20/2005.

**Referitor la taxa pe valoarea adăugată**, organul de inspecție fiscală făcând aplicarea prevederilor art. 24 alin. 1 lit. a) din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, a stabilit o diferență față de evidența contabilă a societății, în sumă de 310.336 lei, diferență care provine din faptul că:

- în perioada 01.07.2003-31.12.2003, S.C. K. SRL --- s-a aprovizionat de la S.C. B.C. S.R.L. G., jud. I. cu „tineret taurine” în sumă totală de .. RON, din care TVA în sumă de .. RON, în baza facturilor fiscale emise de S.C: B. C. S.R.L. (anexa nr. 1 din Raportul de inspecție fiscală).

- D.G.F.P. Iași-Activitatea de Control Fiscal a întocmit procesul verbal de

control încrucișat la S.C. B.C. S.R.L. înregistrat la nr. .. din data de 19.10.2006 la D.G.F. P. I. și Raportul de inspecție fiscală întocmit la S.C. M. C. S.R.L. sat L.C.jud. I., înregistrat la D.G.F.P. I.la nr. ./20.10.2006, anexate la actul de control fiscal, prin care s-au constatat următoarele:

-facturierele cu seria ISACC numerotate de la 509.. la 509.. nu au fost achiziționate de către S.C. B. C. S.R.L. G., jud. I. ci de către S.C. M.C. S.R.L. sat L.C., jud. I., cu factura nr. ... din data de 12.03.2003, încălcându-se astfel prevederile art. 6(1) și (2) din Ordinul 1603/2002 privind abilitarea unităților tipografice și distribuția formularelor cu regim special. Mai mult, organul de inspecție fiscală precizează că S.C. B.C. S.R.L. este radiată din data de 26.07.2006 și nu a depus la organul fiscal situații financiare (bilanțuri, deconturi de TVA, declarații privind obligațiile de plată la bugetul de stat), iar S.C. M. C. S.R.L. nu a depus la organul fiscal competent declarații fiscale și se află în lichidare.

**Referitor la accesoriile aferente TVA**, acestea au fost calculate pentru întârzierea la plata a diferenței de taxă pe valoarea adăugată calculată suplimentar de organul de inspecție fiscală în sumă de .. lei până la data de 29.09.2008, conform prevederilor H.G. nr. 1513/2002 și H.G. 784/2005 și penalitățile de întârziere în sumă de .. lei, până la data de 31.12.2005, conform prevederilor O.G. 61/2002 și O.G. 20/2005.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se reține:

În ceea ce privește contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. ../30.09.2008 privind impozitul pe profit în sumă de .. lei și accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de .. lei, TVA de plată în sumă de .. lei și accesorii aferente TVA în sumă de .. lei:

**cauza supusă soluționării D.G.F.P. V., prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă S.C. K. S.R.L. V. datorează la bugetul de stat obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de ... lei în condițiile în care prin contestația formulată nu aduce argumente de fapt și de drept prin care să demonstreze că facturile fiscale analizate îndeplinesc calitatea de document justificativ pentru deducerea cheltuielilor în sumă de .. lei la calculul impozitului pe profit și să-i dea dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei.**

**În fapt**, prin Decizia de impunere nr. .. din data de 30.09.2008, organele de inspecție fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată pentru o perioadă deja verificată, respectiv impozit pe profit în sumă de .. lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de .. lei, TVA de plată în sumă de .. lei și accesorii aferente TVA în sumă de .. lei. Inspecția fiscală la S.C. K. SRL V. s-a efectuat, ca urmare a emiterii de către A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii V. a Deciziei de reverificare nr. .. din data de 21.07.2008, prin care s-a dispus reverificarea perioadei 01.07.2003-31.12.2004 pentru impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, iar diferențele suplimentare de plată la aceste obligații fiscale sunt aferente perioadei 01.07.2003-31.12.2003, pentru perioada 01.01.2004 -31.12.2004, organele de inspecție fiscală stabilind că societatea nu a mai stabilit alte obligații suplimentare față de cele stabilite la inspecțiile desfășurate anterior.

La baza deciziei de reverificare se află Adresa nr. ../D/P/2005 din 12.06.2008, emisă de DIICOT I. și adresa nr. ../26.06.2008 emisă de Direcția Generală de Inspecție Fiscală din cadrul ANAF, conform cărora în perioada 01.01.2002-31.12.2004, s-au identificat o serie de facturi fiscale emise de S.C. B. C.S.R.L. G., jud. I., care nu respectă prevederile legale pentru a fi considerate documente justificative pentru înregistrarea în contabilitatea societății K. SRL . așa cum reiese din expertiza pusă la dispoziție de DIICOT I..

- Împotriva Dispoziției de reverificare nr. ../21.07.2008, S.C. K. S.R.L. --- a

formulat contestația înregistrată la A.F.P. pentru Contribuabili mijlocii sub nr. ../11.09.2008 iar prin adresa nr. ../18.09.2009 aceasta îi comunică faptul că, întrucât dispoziția de reverificare fiscală nu constituie act administrativ fiscal, legalitatea acestuia nu poate fi verificată în condițiile art. 213 din Codul de procedură fiscală, motiv pentru care în data de 12.03.2009, societatea a acționat în instanță A.F.P. pentru Contribuabili mijlocii și Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva refuzului nejustificat de soluționare a contestației, cerere care a făcut obiectul dosarului nr. ../89/2009 pe rol la Tribunalul V..

Acțiunea formulată în instanță de S.C. K. S.R.L. --- a fost respinsă de Tribunalul --- prin Sentința civilă nr../29.03.2010 rămasă definitivă și irevocabilă prin Decizia civilă nr. ../11.10.2010 emisă de Curtea de Apel I. pronunțată în recursul promovat de societate.

Referitor la susținerea contestatoarei conform căreia, la efectuarea controlului și întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr. ../30.09.2008 și a Deciziei de impunere nr. ../30.09.2008, s-au încălcat dispozițiile art. 105(3) din Codul de procedură fiscală, în sensul că actele administrative fiscale atacate **nu respectă normele imperative care reglementează instituția reverificării fiscale**, se reține că art. 213 alin. (5) Cod procedură fiscală aprobat prin O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**“Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”**

Conform acestui text de lege, organul de soluționare competent, în situația în care constată existența unor excepții procedurale sau de fond, procedează mai întâi la analiza acestora, iar în cazul în care constată că sunt întemeiate, pronunță o soluție pe procedură. fără a mai antama fondul cauzei.

Așa cum s-a arătat, controlul efectuat la S.C. K. SRL V., finalizat prin emiterea deciziei de impunere din 97/30.09.2008, a avut loc urmare Dispoziției de reverificare nr. ../21.07.2008 emisă de AFP pentru Contribuabili Mijlocii V..

Împotriva acestei decizii de reverificare societatea a formulat acțiune în fața instanței judecătorești și, prin Decizia nr. .. din 11.10.2010, Curtea de Apel Iași a respins recursul societății împotriva Sentinței civile nr. ../29.03.2010 emisă de Tribunalului --- prin care acesta din urmă a respins contestația formulată de petentă împotriva Dispoziției de reverificare nr. ../21.07.2008 în baza careia s-a efectuat inspecția fiscală și s-a emis decizia de impunere nr. ../30.09.2008, contestată.

În cauză sunt incidente și următoarele prevederi legale:

- O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 2

**Raportul Codului de procedură fiscală cu alte acte normative**

**(1) Administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, prevăzute la art. 1, se îndeplinește potrivit dispozițiilor Codului de procedură fiscală, ale Codului fiscal, precum și ale altor reglementări date în aplicarea acestora.**

**(2) Prezentul cod constituie procedura de drept comun pentru administrarea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.**

**(3) Unde prezentul cod nu dispune se aplică prevederile Codului de procedură civilă.”**

- Codul de procedură civilă:

„ART. 163

**Nimeni nu poate fi chemat în judecată pentru aceeași cauză, același obiect și de aceeași parte înaintea mai multor instanțe.**

**Această excepție se va putea ridica de părți sau de judecător în orice stare a pricinii în fața instanțelor de fond”.**

„ ART. 166

**Excepția puterii lucrului judecat se poate ridica, de părți sau de judecător, chiar înaintea instanțelor de recurs.”**

- Codul civil din 26 noiembrie 1864 - actualizat până la data de 1 mai 2001:

**“ART. 1201**

**Este lucru judecat atunci când a doua cerere în judecată are același obiect, este întemeiată pe aceeași cauză și este între aceleași părți, făcută de ele și în contra lor în aceeași calitate.”**

Din situația de fapt prezentată mai sus, coroborat cu dispozițiile legale invocate, rezultă că critica de nelegalitate a deciziei de reverificare nr. ../2008 atât prin contestația formulată împotriva deciziei de impunere nr. ../30.09.2008 cât și prin plângerea depusă la Tribunalul V. și soluționată prin Sentința civilă nr. ../29.03.2010, rămasă definitivă și irevocabilă prin Decizia civilă nr. ../11.10.2010 a Curții de Apel I., se încadrează în excepția prevăzută de Codul de procedură civilă, respectiv Codul civil.

Reglementând prezumțiile legale, art. 1200 pct. 4 din Codul civil dispune:

**“ART. 1200**

**Sunt prezumții legale acelea care sunt determinate special prin lege, precum:**

**4. puterea ce legea acordă autorității lucrului judecat.**

Pentru considerentele mai sus arătate, în conformitate cu prevederile art. 166 din Codul de procedura civilă, cu modificările și completările ulterioare, art. 1201 din Codul civil, coroborat cu art. 213 alin. (1) și alin (5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care precizează:

**„ Soluționarea contestației**

**(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**

**(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei” iar instanța de judecată s-a pronunțat în sensul respingerii plîngerii privind nelegalitatea dispoziției de reverificare, organul de soluționare nu se mai poate pronunța asupra acestui capăt de cerere, existând autoritatea de lucru judecat.**

Potrivit doctrinei, printre efectele hotărârii judecătorești definitive și irevocabile se numără și aceea a puterii (autorității) lucrului judecat, acesta constituind cel mai important efect al hotărârii judecătorești.

Puterea de lucru judecat are drept caracteristică exclusivitatea care face ca un nou proces între aceleași părți, pentru același obiect și aceeași cauză să nu mai fie posibil, incontestabilitatea face ca hotărârea definitivă să nu mai poată fi pusă în discuție decât prin intermediul căilor de atac prevăzute de lege, iar, obligativitatea face ca părțile să se supună efectelor lucrului judecat.

Având în vedere cele de mai sus, D.G.F.P. V. prin Compartimentul Soluționare Contestații, luând act de soluția dispusă de instanța de contencios administrativ, *nu se mai poate pronunța asupra fondului cauzei privind nulitatea Deciziei de impunere nr. ../30.09.2008 ca act încheiat „prin încălcarea normelor imperative ce reglementează instituția reverificării fiscale” la emiteria dispoziției de reverificare nr. ../2008 de către AFP pentru Contribuabili Mijlocii V. deoarece reabordarea fondului litigiului este imperativ interzis în condițiile în care acesta a fost tranșată prin Sentința civilă nr. ../29.03.2010 care a rămas definitivă și irevocabilă prin Decizia civilă a Curții de Apel Iași nr. ../11.10.2010.*

**Referitor la obligațiile fiscale de plată în sumă de .. lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de .. lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .. lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei.**



cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice a județului V. prin compartimentul Soluționare contestații este să se pronunțe dacă S.C. K. SRL V. poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor privind costul materiilor prime și a materialelor auxiliare în sumă de .. lei la calculul impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată înscrise într-un număr de 71 de facturi emise de S.C. B. C. SRL G. în perioada 01.07.2003-31.12.2003 în condițiile în care aceste facturi fac parte dintre facturile cu seria IS ASCC și numere cuprinse între 0509.. și 0509.. achiziționate de altă societate decât cea emitentă.

În fapt, S.C. K. S.R.L. cu sediul în . str. ---. nr. .. jud. V., nu este de acord cu obligațiile fiscale suplimentare stabilite de plată la impozitul pe profit în sumă de .. lei și la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei prin neadmiterea la deducere a cheltuielilor cu materii prime și materiale auxiliare în sumă de .. lei înregistrate în evidența contabilă în baza a 71 de facturi fiscale seria IS ACC cu numere de la 0509.. la 0509... (Anexa 1 la RIF), primite pentru livrări de "tineret taurin", "tineret bovin", "taurine la îngrășat", "ferme zăbrele", "oțel laminat", "manele 7 cm", etc. de la S.C. B.C.SRL, facturi care au fost ridicate de la o societate abilitată conform Ordinului 1603/2002 de către societatea SC M. C.SRL I. susținând că organul de inspecție fiscală nu a indicat argumentele în fapt și în drept care au condus la stabilirea diferențelor de obligații fiscale, nu a respectat principiul bunei credințe instituit de art. 12 din Codul de procedură fiscală a contribuabilului care face dovada bunei sale credințe prin faptul că a acceptat la plată facturile în cauză.

Totodată se reține că eronat societatea susține că temeiul de drept aplicabil, la data emiterii facturilor analizate, îl reprezintă art. 21 alin. 4 lit. f) din Codul fiscal referitor la cheltuielile nedeductibile și art. 145 alin. (8) din același act normativ referitor la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. ../30.09.2008 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate se reține că organul de inspecție fiscală a constatat **că în perioada 01.07.2003-31.12.2003** societatea verificată, la calculul impozitului pe profit a considerat deductibile cheltuielile în sumă de .. lei și totodată a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei în baza unui număr de 71 facturi fiscale emise de S.C. B. C. SRL G. care nu îndeplineau condițiile de document justificativ în conformitate cu prevederile 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 și ale art. 6 alin. 1 și 2 din Ordinul 1603/2002 privind abilitarea unităților tipografice și distribuția formularelor cu regim special coroborat cu art. 9 alin. (7) lit. j) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit și art. 24 alin. (1) lit.a) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

În drept, pentru perioada 01.07.2003-31.12.2003 în care au fost stabilite diferențele suplimentare de obligații fiscale de plată se fac aplicabile prevederile:

**- referitor la impozitul pe profit:**

- Legea 414/2002 privind impozitul pe profit:

„**ART. 9**

**(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:**

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

- H.G. nr. 859 din 16 august 2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit

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



- referitor la taxa pe valoarea adăugată
- Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată

#### „ART. 24

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la [art. 22](#) alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

#### 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 [...]. Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), [...] determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente;

- H.G. nr. 598 din 13 iunie 2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a [Legii nr. 345/2002](#) privind taxa pe valoarea adăugată

„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](#), [...]”.

În speță trebuie avut în vedere că prin H.G. 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 se precizează la art. 6:

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

Aceste prevederi legale se coroborează cu:

-prevederile OMFP Nr. 1603 din 22 noiembrie 2002 privind abilitarea unităților tipografice și distribuția formularelor cu regim special prin care se stipulează:

#### "ART. 3

(1) Formularele și documentele prevăzute în art. 1 se asigură de către Compania Națională "Imprimeria Națională" - S.A., care este împuternicită să tipărească formularele și documentele cu regim special și prin alte unități tipografice, sub supravegherea sa".

#### "ART. 6

(1) Distribuirea formularelor tipizate cu regim special nepersonalizate se face de către Compania Națională "Imprimeria Națională" - S.A., în conformitate cu art. 6 lit. A.f) din anexa la Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 199/2000 privind înființarea Companiei Naționale "Imprimeria Națională" - S.A., aprobată și modificată prin Legea nr. 402/2001.

(2) În cazul în care Compania Națională "Imprimeria Națională" - S.A. nu poate asigura distribuirea formularelor tipizate cu regim special nepersonalizate, aceasta se face prin intermediul unor distribuitori agreeți de direcțiile generale

## **ale finanțelor publice județene și a municipiului București"**

-prevederile art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată cu modificările și completările ulterioare care precizează:

**"(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."**

- prevederile art. 3 din OMFP nr. 29 din 14 ianuarie 2003 privind aplicarea prevederilor [Hotărârii Guvernului nr. 831/1997](#) pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora care stipulează:

**"(1) În situația în care bunurile nu se livrează de la sediul social înscris în antetul facturii fiscale sau al altui document legal aprobat pentru livrarea bunurilor, se vor menționa pe factura fiscală sau pe documentul respectiv, în mod suplimentar, elementele de identificare a locului de expediere a bunurilor, și anume: denumirea sucursalei, punctului de lucru etc., localitatea, strada și numărul, sectorul/județul.**

**(2) În partea stângă jos a facturii fiscale vor fi menționate și datele de identificare a persoanei care efectuează livrarea bunurilor, și anume: numele și prenumele, seria și numărul actului de identitate (buletin de identitate, carte de identitate sau pașaport), codul numeric personal.**

**(3) Persoanele juridice care utilizează facturi fiscale specifice, aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice, care nu au rubrică specială pentru înscrierea datelor de identificare prevăzute la alin. (2), până la modificarea (adaptarea) formularelor respective vor înscrie (completa) în partea de jos a formularului datele persoanei autorizate să efectueze livrarea bunurilor."**

În raport de aceste reglementări legale rezultă că orice operațiune se înregistrează în contabilitate în baza unui document justificativ, iar cheltuielile sunt deductibile numai în baza documentului justificativ care trebuie să conțină elementele expres prevăzute de lege a fi completate.

Din analiza facturilor fiscale aflate în xerocopie la dosar rezultă că acestea nu îndeplinesc condițiile de document justificativ în conformitate cu prevederile art. 9 alin. (7) lit. j) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit și ale art. 24 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, coroborat cu prevederile 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 în sensul că nu au fost procurate de către furnizor de la Compania Națională "Imprimeria Națională" – S.A sau de la un distribuitor agreeat, nu conțin date referitoare la elementele de identificare a locului de expediere a bunurilor, date despre expediție, (numele și prenumele persoanei care a efectuat livrarea, seria și numărul actului de identitate (buletin de identitate, carte de identitate sau pașaport), codul numeric personal delegat, mijloc de transport, între denumirea produselor și unitatea de măsură nu există concordanță(ex. Tineret taurin→ U.M.= kg. și nu capete și KG.) astfel încât costul de achiziție a produselor nu poate fi înregistrat ca o cheltuială nedeductibilă la calcularea impozitului pe profit și nici un se poate deduce tva aferent acestora.

Din analiza raportului de inspecție fiscală se reține că organul de inspecție fiscală nu a admis la deducere cheltuielile cu materii prime și materiale auxiliare în sumă de .. lei și nu a dat drept de deducere pentru SC K. SRL V. a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei menționată în cele 71 facturi cu seria ISACC cu numere cuprinse între 0509.. și 509.. - ridicate de la S.C. S.L. SRL în data de 12.03.2003 de S.C. M. C. SRL dar pe care se menționează drept furnizor S.C. B. C. SRL I. - iar aceasta din urmă nu a putut fi verificată din punct de vedere fiscal de către DGFP I.

căreia i s-a solicitat efectuarea unui control încrucișat pentru clarificarea situației.

De reținut și faptul că în procesul verbal nr. ./16.10.2006 DGFP I. menționează că societatea în cauză nu a funcționat la sediul social declarat, nu a depus la organul fiscal la care a fost arondată declarațiile fiscale privind impozitele și taxele datorate sau deconturile de taxă pe valoarea adăugată, că la Registrul Comerțului este radiată iar administratorul acesteia nu a putut fi contactat și ca urmare au concluzionat că operațiunile economice efectuate conform facturilor pentru care s-a solicitat verificarea încrucișată s-au realizat fără organizarea și conducerea evidenței financiar contabile prevăzută de lege.

Față de susținerile petentei referitoare la faptul că facturile emise de SC B.C. SRL au fost achiziționate de la o unitate abilitată și cuprind toate informațiile impuse de lege, în speță art. 155 alin. (8) din Codul fiscal ceea ce îi conferă dreptul de deducere a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit și a tva -ului aferent, organul de soluționare a contestațiilor reține că aceste afirmații nu au relevanță asupra legalității exercitării dreptului de deducere a tva și asupra caracterului deductibil sau nedeductibil al cheltuielilor la calcularea impozitului pe profit atâta timp cât s-a demonstrat că facturile în cauză au fost ridicate de la societatea agreată S.C. S.L. SRL de către SC M. C. SRL și nu conțin elementele prevăzute de actele normative citate mai sus aplicabile în perioada 01.07.2003-31.12.2003 iar această interpretare a petentei este vădit contrară dispozițiilor legale și nesusținută cu probe.

Societatea mai susține fără nici un temei că realitatea tranzacțiilor efectuate în baza acestor facturi se poate stabili prin analiza relației aprovizionare-produție-valorificare producție și prin prisma celorlalte evidențe contabile (rapoarte de tăiere zilnice, venituri înregistrate) dar așa cum s-a arătat mai sus facturile emise de S.C. B.C. SRL nu îndeplinesc condițiile de document justificativ iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență și prin urmare în mod corect organul de inspecție fiscală a considerat cheltuielile înregistrate în baza lor ca fiind nedeductibile și totodată le-a exclus de la deducerea taxei pe valoarea adăugată fără a mai fi ținut să analizeze rapoartele de tăieri zilnice sau alte documente. De altfel pe facturile în cauză denumirea produselor achiziționate este „tineret taurin”, „taurine la îngură”, etc. iar unitatea de măsură nu este număr capete și Kg. cum ar fi fost firesc ci kilograme așa că în mod logic nu se poate stabili realitatea achizițiilor în cauză prin analiza rapoartelor de tăiere zilnice.

Nu se poate considera că respingerea dreptului de deducere a tva și a cheltuielilor cu costul materiilor prime aferente acestor facturi fiscale constituie o încălcarea de către organul de inspecție fiscală a principiului bunei credințe ce trebuia acordată contribuabilului deoarece respingerea dreptului la deducere este imputabilă contestatoarei care a manifestat neglijență nepermisă unui comerciant utilizând documente care nu au caracter de documente justificative în sensul legii.

Totodată se reține că în speță nu se poate face aplicarea prevederilor art. 237 și art. 238 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală neregăsindu-ne în nici una din situațiile tranzitorii reglementate de aceste prevederi legale în sensul că inspecția fiscală nu era începută la data intrării în vigoare a O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, reverificarea nu s-a dispus ca urmare a soluționării unei contestații formulate împotriva unui act administrativ fiscal desființat prin decizie de soluționare, contestația nu a fost depusă înainte de intrarea în vigoare a codului de procedură fiscală, în speță organul de inspecție fiscală nu a formulat plângere penală din soluționarea careia să se constate inexistența prejudiciului reverificarea a fost inițiată și ca urmare a unei adrese emise de DIICOT într-un dosar de cercetare penală ce privește tranzacțiile desfășurate de S.C. K.SRL V. și S.C. B. C. SRL G..

Având în vedere cele precizate prin prezenta dar și faptul că organul de soluționare a contestațiilor din cadrul DGFP V. s-a mai pronunțat în sensul respingerii contestației în speta asemănătoare supusă analizei de către S.C. K.SRL prin contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere nr. ./22.04.2008 și nr. ./14.05.2008 când prin contestația formulată SC K. SRL recunoaștea că facturile

emise de S.C. B. C. S.R.L. seria IS ACC cu numere cuprinse între 509.. și 509.. aparțin altei societăți și nu S.C. B.C.SRL, deci practic nu sunt procurate pe căi legale, dar și pentru că a acceptat facturi care nu conțin informațiile obligatorii stipulate de legislația în vigoare la momentul derulării operațiunilor urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru capetele de derere privind impozitul pe profit în sumă de .. lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .. lei.

**Referitor la majorările și penalitățile de întârziere în sumă de .. lei din care majorări și penalități aferente impozitului pe profit în sumă de .. lei și taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei cauza supusă soluționării DGFP V. prin Compartimentul Soluționare Contestații este să se pronunțe dacă S.C. K.SRL V. datorează la bugetul de stat aceste accesorii în condițiile în care prin prezenta decizie s-au reținut în sarcina petentei debitele privind impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.**

**În fapt**, prin actele administrative fiscale contestate, organul de inspecție fiscală a consemnat că majorările și penalitățile de întârziere aferente diferențelor suplimentare stabilite la impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată au fost calculate pentru perioada 26.10.2003 -29.09.2008 (impozit pe profit) 26.08.2003-29.09.2008 (taxă pe valoarea adăugată) în conformitate cu prevederile H.G. 1513/2002, H.G. 784/2005 O.G. nr. 61/2002.O.G. nr. 20/2005 și art. 115 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestă modul de calcul al majorărilor și penalităților de întârziere afirmând că în mod eronat organul de inspecție fiscală nu a ținut seama de principiul de drept accesoriul urmează principalul și de principiul neretroactivității legii în sensul că la data nașterii obligațiilor fiscale principale nivelul dobânzii era, conform H.G. nr. 1513/2002 de 0,06% iar al penalităților de întârziere de 0,5% conform H.G. nr. 61/2002 iar în anexa nr. 2 la raportul de inspecție fiscală „se indică modul de calcul al accesoriilor prin reținerea unor procente diferite, funcție de modificările legislative survenite”.

**În drept**, se fac aplicabile:

- art. 24 din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit precizează:

**„Pentru neplata la termen a impozitului pe profit se datorează majorări și penalități de întârziere, potrivit reglementărilor legale în vigoare”.**

- art. 33 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată precizează:

**„Pentru neplata integrală sau a unei diferențe din taxa pe valoarea adăugată în termenul stabilit, persoanele impozabile datorează majorări de întârziere și penalități de întârziere calculate conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor”.**

- CAP. 5 Accesoriiile creanțelor bugetare Secțiunea 1 Dobânzi și penalități de întârziere din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare precizează:

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

- **Art. 13 (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.**

**(2) Pentru diferențele de obligații bugetare, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia 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 sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. Penalitatea**

**de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor și/sau a penalităților”.**

- O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală intrat în vigoare de la 01.01.2004 precizează la:

**„ART. 108**

**Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere**

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

**ART. 109**

**Dobânzi**

**5) Nivelul penalității de întârziere se poate modifica anual prin legea bugetului de stat.**

**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”.**

Prin urmare în conformitate cu prevederile legale citate mai sus pentru plata cu întârziere a obligațiilor bugetare privind impozite taxe și contribuții contribuabilii datorează la bugetul general consolidat și dobânzi (majorări de întârziere care se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv precum și penalități de întârziere care se calculează 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.

Din analiza anexelor privind calculul majorărilor și al penalităților de întârziere pentru neachitarea în termen a impozitului pe profit (anexa 2) și al taxei pe valoarea adăugată (anexa 4) se reține că organul de inspecție fiscală a calculat în mod corect accesoriile aferente celor două obligații fiscale principale ținând seama de actele normative aplicabile în materie în perioada 26.08.2003-29.09.2009, de cuantumul impozitului pe profit sau al taxei pe valoarea adăugată neachitate la bugetul de stat, de nivelul dobânzilor și penalităților de întârziere reglementate prin actele normative aplicabile în perioada supusă verificării și de numărul de zile de întârziere la plată.

Astfel, s-au aplicat prevederile H.G. nr. 1.513/ 2002, H.G. nr. 67/ 2004, H.G. nr. 784/ 2005, art. 109(5) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, Legii nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare, iar penalitățile de întârziere au fost calculate cu cota de 0,5% pe lună sau fracțiune de lună prevăzută de art. 13.1 O.G. 26/2001 pentru modificarea O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare și de art. 114 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală iar pentru perioada 15.07.2005-31.12.2005 conform pct. 15<sup>6</sup> din Legea 210/2005 privind aprobarea [Ordonanței Guvernului nr. 20/2005](#) pentru modificarea și completarea [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală și penalitățile de întârziere datorate s-au calculat cu o cota de 0,6%.

Față de cele reținute mai sus și având în vedere că prin prezenta decizie s-au reținut în sarcina contestatoarei debitele principale în cuantumul stabilit de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere nr. ../30.09.2008, în conformitate cu principiul secundarului urmează principalul se reține că S.C. K. SRL datorează și majorările și penalitățile aferente impozitului pe profit în cuantumul stabilit prin aceeași decizie de impunere și pe cale de consecință contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și cu privire la capetele de cerere privind majorările și penalitățile de întârziere în sumă de .. lei aferente impozitului pe profit și în sumă de .. lei aferente

taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 205, art. 206, art. 207 alin.(1), art. 209 alin.(1) lit. a), art.210 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

## **D E C I D E :**

**Art. 1 Respingerea contestației nr. ../06.11.2008 formulată de S.C. K.SRL V. cu sediul în suburbia M. G. . str. ---. nr. 1, jud. ca neîntemeiată pentru suma de ... lei, reprezentând:**

- .. lei impozit pe profit;
- .. lei taxa pe valoarea adăugată;
- .. lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .. lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .

În conformitate cu prevederile art. 218 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată prezenta decizie se comunică, în condițiile art. 44 societății contestatoare și organului fiscal emitent al deciziei de impunere nr. 97/30.09.2008 contestată.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul --- în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,**