

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE DAMBOVITA  
BIROUL SOLUTIONARE - CONTESTATII**

**DECIZIA NR. 38/2005,**

Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita a fost sesizata de Garda Financiara Dambovita, asupra contestatiei formulata de societatea comerciala "X" , cu sediul in Targoviste.

Contestatia a fost formulata impotriva procesului - verbal incheiat de organele de control ale Garzii Financiare Dambovita, pentru urmatoarele:

- taxa pe valoarea adaugata suplimentara ;
- dobanzi aferente t.v.a.;
- penalitati aferente t.v.a.;
- impozit pe profit suplimentar ;
- dobanzi aferente impozitului pe profit ;
- penalitati aferente impozitului pe profit .

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 4 din O.U.G. nr. 13/ 2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, este semnata de titularul dreptului procesual, are aplicata stampila societatii si are ca obiect sumele stabilite prin actul de control sus mentionat.

Garda Financiara Dambovita a comunicat Biroului Solutionare Contestatii ca Parchetul de pe langa Judecatoria Targoviste a dispus solutia de suspendare a urmaririi penale privind pe administratorul societatii comerciale, urmand ca D.G.F.P. Dambovita sa se investeasca pe latura civila a cauzei in vederea solutionarii pe fond a contestatiei formulata de acesta societate.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 1, art. 3, art. 4 si art. 5 alin. 1 din O.U.G. nr. 13/ 2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita se investeste sa solutioneze pe fond contestatia formulata de societatea comerciala "X".

I. Prin contestatia formulata, societatea comerciala "X" solicita anulara debitelor, intrucat din chitanta de mana nelegalizata reiese clar ca livrarea cuptorului de paine s-a facut intre persoane fizice, deci nu implica raspunderea societatii comerciale "X". Conform Legii contabilitatii nr. 82/ 1991, un act de comert incheiat intre doua persoane fizice nu necesita eliberarea unei facturi, acestea neavand posibilitatea procurarii unor astfel de formulare cu regim special. Organele de control puteau calcula un impozit pe venit , dar numai in conditiile in care i s-ar fi achitat contravaloarea cuptorului livrat. Petentul sustine ca actul de control are numeroase vicii de forma, inclusiv confundarea notiunii de persoana fizica cu cea de persoana juridica. Tranzactia nu implica raspunderea firmei, fiind intre persoane fizice, nerealizandu-se obiectul contractului, in speta plata mijlocului fix, nu se puteau calcula in sarcina societatii sumele contestate.

Fata de cele mai sus mentionate, petentul solicita anulara procesului - verbal.

II. Prin **procesul - verbal** s-a constatat ca societatea comerciala "X" a achizitionat in luna noiembrie 1998 un cuptor de panificatie inregistrat ca mijloc fix in evidenta contabila. Intre administratorul societatii comerciale "X" si persoana fizica Y in data de 27.11.1999 s-a intocmit o chitanta de mana nelegalizata, prin care s-a convenit vanzarea cuptorului. In conformitate cu prevederile legii contabilitatii nr. 82/ 1991, republicata, si a normelor de aplicare a acesteia, la momentul livrarii efective a cuptorului societatea petenta avea obligatia sa consemneze livrarea intr-un document justificativ, respectiv factura fiscala sau aviz de insotire a marfurilor, urmat de emiterea facturii in maxim 3 zile, reglementare impusa prin H.G. nr. 531/ 1998 de aprobare a normelor de aplicare a O.G. nr. 3/ 1992 privind taxa pe valoarea adaugata. Societatea comerciala "X" nu a intocmit la data livrarii efective si nici la termenele legale documentele mentionate. Pana la data de 31.03.2003 nu a intocmit factura fiscala pentru iesirea din patrimoniu a mijlocului fix (balanta de verificare la data de 31.01.2003 - anexa la procesul - verbal).

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, organul de control , in conformitate cu dispozitiile O.G. nr. 3/1992 cu modificarile si completarile ulterioare, a fost calculata taxa pe valoarea adaugata suplimentara. Pentru neplata la termenele legale a t.v.a., in conformitate cu prevederile art. 34 din O.G. nr. 3/ 1992 cu modificarile si completarile ulterioare, art. 31 din O.G. nr. 17/ 2000, art. 33 din Legea nr. 345/ 2002, H.G. nr. 354/1999, H.G. 1043/ 2001, H.G. nr. 874/ 2002 si H.G. nr. 1513/ 2002 organul de control a calculat dobanzi.

De asemenea, in baza dispozitiilor art. 13(1) din O.G. nr. 11/ 1996 modificata si completata cu O.G. nr. 26/2001 si art. 14 din O.M.F. nr. 61/2002, au fost calculate penalitati de intarziere aferente tva.

Referitor la impozitul pe profit, organul de control a stabilit ca societatea are de plata impozit pe profit suplimentar. In conformitate cu prevederile art. 19 din O.G. nr. 70/ 1994, republicata, art. 24 din Legea nr. 414/ 2002, H.G. nr. 354/ 1999, H.G. nr. 564/ 2000, H.G. nr. 1043/ 2001, H.G. nr. 874/ 2002 si H.G. nr. 1513/ 2002, organul de control a calculat dobanzi pentru neplata la termen a impozitului pe profit. In baza prevederilor art. 13(1) din O.G. nr. 11/ 1996, modificata si completata prin O.G. nr. 26/2001 si O.M.F. nr. 61/ 2002, au fost calculate penalitati de intarziere la impozitul pe profit.

*III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, avand in vedere motivele invocate de petenta si reglementarile legale in vigoare, se retin urmatoarele :*

**Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita sa se pronunte daca suma contestata, reprezentand taxa pe valoarea adaugata si impozit pe profit stabilite suplimentar, cu dobanzi si majorari de intarziere aferente, este legal datorata .**

**In fapt**, in luna noiembrie 1998, societatea comerciala "X" a achizitionat un cuptor de panificatie, inregistrat in evidenta contabila ca mijloc fix, conform balantei de verificare contabila pe luna noiembrie 1998 - anexa nr. 2 la procesul - verbal de control, prezenta la dosarul cauzei ).

In data de 27.11.1999, intre administratorul societatii petente si persoana fizica Y s-a intocmit o chitanta de mana nelegalizata, prin care cele doua persoane au convenit, prima sa vanda, iar cea de-a doua sa cumpere cuptorul de panificatie.

Conform celor prezentate in sesizarea inregistrata la Garda Financiara Dambovita, rezulta ca utilajul a fost ridicat de cumparator la data de 27.11.1999 .

In conformitate cu prevederile Legii contabilitatii nr. 82/ 1991, republicata si a normelor de aplicare a acesteia, la momentul livrarii efective a cuptorului , societatea avea obligatia legala sa consemneze livrarea intr-un document justificativ, respectiv factura fiscala sau aviz de insotire a marfii, urmat de emiterea facturii fiscale in maxim 3 zile.

Societatea comerciala "X" nu a intocmit documentele mentionate pana la data de 31.01.2003 pentru iesirea din patrimoniu a utilajului ( balanta de verificare la 31.01.2003 ). Pentru neemiterea facturii fiscale fiscale de livrare a cuptorului de panificatie, si implicit neinregistrarea

acestui in evidenta contabila, organul de control al Garzii Financiare Dambovita a stabilit legal ca societatea petenta are obligatii de plata la bugetul statului de natura taxei pe valoarea adaugata si impozit pe profit stabilite suplimentar de organul de control, cu accesoriile aferente .

In ceea ce priveste sustinerea petentei referitoare la faptul ca tranzactia s-a intocmit intre persoane fizice dar nu a putut face dovada ca utilajul respectiv era proprietatea administratorului, se retine ca aceste considerente sunt netemeinice si nepertinente, deoarece cuptorul de panificatie livrat apartinea societatii comerciale "X".

**In drept**, contestatia isi gaseste solutionarea in prevederile pct. 1.1 din H.G. nr. 512/ 1998 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevederi ce se regasesc si in H.G. nr. 401/ 2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgența a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care stipuleaza :

*"1.1. Livrarea de bunuri mobile constituie transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor deținute de proprietar catre beneficiar, direct sau prin persoanele care acționeaza în numele acestora.*

*Livrarea cuprinde toate operațiunile prin care se realizeaza transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor mobile corporale, indiferent de forma juridica prin care se realizeaza: vânzare, schimb, aport în bunuri la capitalul social al societății comerciale. "*

Totodata, la pct. 11.7. din actele legislative mentionate anterior, se prevede :

*"11.7. Contribuabilii care realizeaza operațiuni impozabile sunt obligați sa consemneze livrarile de bunuri si prestarile de servicii în facturi fiscale sau în documente specifice aprobate prin Hotarârea Guvernului nr. 831/1997.*

*Pentru bunurile livrate cu aviz de însoțire furnizorii sunt obligați ca în termen de 3 zile lucratoare de la data livrării sa emita facturi fiscale si sa le transmita clienților."*

Aceiasi prevedere legala se regasesc si in art. 68 din H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata :

*"(1) Pentru bunurile livrate cu aviz de însoțire furnizorii sunt obligați ca în termen de 3 zile lucratoare de la data livrării sa emita facturi fiscale si sa le transmita beneficiarilor. Bunurile livrate fara aviz de însoțire se factureaza la data livrării. "*

Art. 25, pct. C, lit.a) din O.G. nr. 3/ 1992, prevederi care se regasesc si in O.U.G. nr. 17/ 2000 si Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata, prevede :

*B. Cu privire la întocmirea documentelor:*

*a) sa consemneze livrarile de bunuri si prestarile de servicii în facturi sau în documente legal aprobate si sa completeze toate datele prevazute de acestea. Pentru livrari sau prestari cu valoarea taxei pe valoarea adaugata mai mare de 2 milioane lei, la documentele de mai sus se anexeaza si copia de pe certificatul de înregistrare ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.[...].*

De asemenea, la art. 25 pct. C lit.a) alin. 1 si 2 din O.G. nr. 3/ 1992, prevederi care se regasesc si in O.U.G. nr. 17/ 2000 si Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata, se prevede:

*“ C. Cu privire la evidența operațiunilor:*

*a) sa țina evidența contabilă potrivit legii, care sa le permita sa determine baza de impozitare si taxa pe valoarea adaugata facturata pentru livrarile si/sau prestarile de servicii efectuate, precum si cea deductibila aferenta intrarilor.*

*Documentele justificative care nu sunt procurate pe caile stabilite prin norme legale si nu sunt corect întocmite nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzacțiilor respective vor fi considerate fara documente legale de proveniența si se sancționeaza potrivit Legii nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale “ .*

Art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/ 1991, republicata, prevede :

*“(1) Înregistrările în contabilitate se fac cronologic si sistematic, potrivit planurilor de conturi si normelor emise în condițiile prevederilor art. 4.*

*(2) Orice operațiune patrimoniala se consemneaza în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*(3) Documentele justificative care stau la baza înregistrării în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat ori le-au înregistrat în contabilitate, dupa caz. “ , coroborat cu prevederile pct. 119 din Regulamentul nr. 704 / 1993 de aplicare a legii contabilitatii, care stipuleaza :*

*“ Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimoniala se consemneaza în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*Documentele justificative cuprind, de regula, urmatoarele elemente principale:*

*a) denumirea documentelor;*

*b) denumirea si sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;*

- c) *numarul si data întocmirii documentului;*
- d) *menționarea părților care participa la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);*
- e) *conținutul operațiunii patrimoniale si, când este cazul, si temeiul legal al efectuării ei;*
- f) *datele cantitative si valorice aferente operațiunii efectuate;*
- g) *numele si prenumele, precum si semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, dupa caz;*
- h) *alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operațiunilor efectuate.*

*Înscrierea datelor în documentele justificative si în registrele contabile se face manual sau cu mijloace de prelucrare automata, astfel încât acestea sa fie lizibile, nefiind admise stersaturi, razaturi, modificari sau alte asemenea procedee, precum si lasarea de spații libere între operațiunile înscrise în acestea. “*

*Prevederile art. 19 din O.G. nr. 3/ 1992, cu modificarile si completarile ulterioare, regasit si in O.U.G. nr. 17/ 2000 privind taxa pe valoarea adaugata, stipuleaza:*

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

- a) *sa justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de catre contribuabili înregistrați ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;*
- b) *sa justifice ca bunurile în cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia.*

*Dreptul de deducere priveote numai taxa ce este înscrisa într-o factura fiscala sau în alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevazute la art. 18.”*

*Art. 4 alin. 1 si 2 din O.G. nr. 70/ 1994 privind impozitul pe profit, republicata, prevede :*

*(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferența între veniturile din livrarea bunurilor mobile, a bunurilor imobiliare pentru care s-a transferat dreptul de proprietate, servicii prestate si lucrari executate, inclusiv din câotiguri din orice sursa, si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, la care se adauga cheltuielile nedeductibile.*

*(2) Pentru determinarea profitului impozabil, cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor si cele considerate deductibile conform prevederilor legale în vigoare. Când o cheltuiala este aferenta mai multor activități, ea se repartizeaza pe activitățile respective.*

*Art. 4 alin. (6) lit. (m) din O.U.G. nr. 217/ 1999 pentru modificarea si completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, mentinut si in Legea nr. 414/ 2002 privind impozitul pe profit, prevede :*

*“(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;”*

Pct. 9.11 din H.G. nr. 859/ 2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, stipulează :

*“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.”*

Prevederile art. 34 din O.G. nr. 3/ 1992 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, menținute și la art. 31 din O.U.G. nr. 17/ 2000 și art. 33 din Legea nr. 345/ 2002, modificate și completate prin H.G. nr. 354/ 1999, H.G. nr. 564/ 2000, H.G. nr. 1043/ 2001, H.G. nr. 874/ 2002 și H.G. nr. 1513/ 2002, stipulează :

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

De asemenea, pentru calculul penalităților de întârziere, s-au avut în vedere prevederile art. 13(1) din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, modificată și completată cu O.G. nr. 26/ 2001 și art. 14 din O.M.F. nr. 61/ 2002 privind colectarea creanțelor bugetare .

Din cele prezentate mai sus, rezulta fără echivoc că bugetul statului a fost plătit, motivațiile aduse fiind irelevante și nesustinate legal, astfel că suma contestată supusă soluționării, reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, impozit pe profit stabilit suplimentar, cu dobânzi și penalități de întârziere aferente, urmează a fi respinsă.

Pe considerentele arătate în conținutul deciziei, în conformitate cu prevederile pct.1.1 alin. 1 și 2 pct. 11.7 din H.G. nr. nr. 512/ 1998 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, prevederi ce se regăsesc și în H.G. nr. 401/ 2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 68 din H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 19 și art. 25 pct. B și C lit. a) și art. 34 din O.G. nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, prevederi care se regăsesc și în O.U.G. nr. 17/2000 și respectiv Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, pct. 119 din Regulamentul de aplicare nr. 704/1993 de

aplicare a legii contabilitatii, art. 4 alin. 1 si 2 din O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, art. 4, alin. 6, lit. m) din O.U.G. nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea O.G. nr. 70/ 1994 privind impozitul pe profit, mentinut si in Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, pct. 9.11 din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, art. 13(1) din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, modificata si completata cu O.G. nr. 26/2001 si art. 14 din O.M.F. nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, coroborate cu prevederile art. 178 alin. (1) pct. a), art. 180, art. 185 si art. 199 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

### **DECIDE**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de societatea comerciala "X" pentru taxa pe valoarea adaugata si impozit pe profit stabilite suplimentar, cu dobanzi si penalitati de intarziere aferente .

2. Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Dambovita in termen de 30 de zile de la comunicare .

**DIRECTOR EXECUTIV,**