

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 074

din 12.04.2006

privind soluționarea contestației formulate de
S.C.S.R.L. din localitatea Suceava,
str., jud. Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava
sub nr.
și reînregistrată sub nr. din 02.02.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Garda Financiară Suceava, prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./02.02.2006, asupra rezoluției din data de 07.06.2004 emisă de Parchetul de pe lângă judecătoria Suceava, prin care s-a dispus neînceperea urmăririi penale a administratorului societățiiSRL, solicitând soluționarea pe fond a contestației.

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

Societatea contestă măsurile stabilite prin procesul-verbal încheiat la data de 10.10.2003 de Garda Financiară Suceava, privind **suma de lei**, reprezentând:

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

Prin Decizia nr., Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a dispus suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C.S.R.L.** din localitatea Suceava, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând să fie reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile art. 10 din O.U.G. nr. 13/2001.

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

I. S.C.S.R.L., cu domiciliul fiscal în localitatea Suceava, prin contestația formulată, precizează că materialele ce fac obiectul facturii seria, emisă de S.C.S.R.L., au fost achiziționate de la un distribuitor care a prezentat o ofertă de preț care era avantajoasă în acel moment. Materialele au fost recepționate de societate și au fost înregistrate în contabilitate.

De asemenea, petenta precizează că factura seria nu are nici un element deosebit față de formularele tipizate în circulație la acea dată și este conform formularelor tipizate prevăzute de H.G. nr. 831/1997. Petenta menționează că factura a fost emisă pe numele societății iar datele de identificare ale furnizorului conduc la concluzia că acesta este înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Deoarece factura în cauză are înscrisă o taxă pe valoarea adăugată în sumă delei, s-a considerat că nu este necesar să se solicite furnizorului dovada de plătitor de taxă pe valoarea adăugată, societatea neavând această obligație.

Contestatoarea menționează că, în ceea ce privește respectarea legislației privind impozitul pe profit, societatea, în momentul în care s-au făcut înregistrările contabile aferente operațiunii, a diminuat și profitul impozabil, pe baza documentelor justificative legal aprobate.

Societatea menționează că a respectat prevederile Legii nr. 87/1994 privind evaziunea fiscală și că nu s-a sustras de la plata obligațiilor bugetare.

II. Prin procesul – verbal întocmit la data de 10.10.2003, comisarii Gărzii Financiare Suceava, au stabilit următoarele:

În luna august 2002, cu factura seriadin 30.08.2002, emisă de S.C.S.R.L., societateaS.R.L. Suceava s-a aprovizionat cu diverse materiale pentru acoperiș (burlane, jgheaburi, plăcuțe „Onduline”) în valoare delei din care TVAlei.

În urma verificărilor încrucișate, Garda Financiară, cu adresa nr., înregistrată la Garda Financiară Suceava sub nr., a comunicat faptul că nu există nici o societate cu denumirea și datele de identificare înscrise pe factura seria, stabilindu-se astfel că factura este falsă.

Prin procesul verbal contestat, comisarii Gărzii financiare au stabilit că, întrucât factura este falsă, operațiunile consemnate în acest document nu pot fi înregistrate în contabilitate.

Astfel că, organele de control au considerat cheltuielile înregistrate în sumă delei, reprezentând contravaloarea materialelor înscrise în această factură, ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit iar taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă delei, potrivit art. 24 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, nu este deductibilă.

În urma controlului s-a stabilit că societatea datorează la bugetul de stat un impozit pe profit în sumă delei și o taxă pe valoarea adăugată în sumă delei, pentru care au fost calculate dobânzi în sumă de lei și respectiv de lei, precum și penalități de întârziere în sumă de lei și respectiv de lei.

Prin Rezoluția din data de 07.06.2004, Parchetul de pe lângă Judecătoria Suceava a dispus neînceperea urmăririi penale a administratorului societățiiSRL.

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

1. În ceea ce privește suma contestată delei, reprezentând impozit pe profit, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă delei, înscrise într-o factură ce nu îndeplinește calitatea de document justificativ.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că, în luna august anul 2002, SC SRL a dedus cheltuielile în sumă delei, reprezentând diverse materiale pentru acoperiș aprovizionate în baza facturii fiscale seria, care nu are calitatea de document justificativ, deoarece societatea care apare la rubrica „furnizor” nu există, motiv pentru care au considerat că această factură este falsă.

Ca urmare a celor constatate, organele de control au considerat cheltuielile în sumă delei ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Organele de control au recalculat profitul impozabil, majorându-l cu suma cheltuielilor considerate nedeductibile, și au stabilit un **impozit pe profit suplimentar în sumă delei**.

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

ART. 4

„(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;”

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

În ceea ce privește definirea noțiunii de document justificativ, sunt aplicabile prevederile **art. 6 alin. 2 din Legea contabilității nr. 82/1991**, republicată la data de 20.01.2000, care precizează:

ART. 6

„(2) Orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în luna august anul 2002, SCSRL a înregistrat în evidența contabilă cheltuielile în sumă delei, pe care le-a considerat deductibile la calculul profitului impozabil, cuprinse în factura fiscală seria

În urma verificărilor încrucișate, Garda financiară, cu adresa nr., înregistrată la Garda financiară Suceava sub nr., a comunicat faptul că nu există nici o societate cu denumirea și datele de identificare înscrise în factura seria, stabilindu-se că factura este falsă.

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

Așa după cum am arătat mai sus, societateaSRL este o firmă fictivă, neînregistrată la Oficiul Registrului Comerțului și ca atare nu putea desfășura în mod legal operațiuni comerciale.

Întrucât în factura fiscală seria apare înscris ca emitent o societate care nu există, nefiind înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului, se trage concluzia că acest document nu provine din surse legale.

Potrivit **art. 6 din H.G. nr. 831/1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, **„Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.”**

Din cele prezentate se trage concluzia că factura fiscală seria, având înscris la rubrica furnizor S.C.S.R.L., nu are calitatea de document justificativ, și ca urmare cheltuielile înscrise în această factură nu sunt deductibile fiscal.

Față de cele arătate mai sus se reține că organele de control în mod legal au stabilit că factura fiscală seria, având înscris la rubrica furnizor persoana juridică S.C.S.R.L. nu are calitatea de document justificativ, iar cheltuielile înscrise în această factură, în sumă delei, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

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

ART. 4

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”

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

Potrivit art. 4 alin. 6 lit. m din O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, nu sunt deductibile fiscal **„cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ”**.

Din procesul – verbal de control atacat se reține că organele de control au recalculat profitul impozabil aferent lunii august 2002, majorându-l cu suma cheltuielilor considerate nedeductibile, și au stabilit un **impozit pe profit suplimentar în sumă delei**.

Având în vedere prevederile legale menționate și faptul că factura fiscală seria, având înscris la rubrica furnizor persoana juridică S.C.S.R.L., nu are calitatea de document justificativ, neprovenind din surse legale, se reține că organele de control în mod legal au stabilit în sarcina societățiiSRL un impozit pe profit suplimentar în sumă delei, drept pentru care contestația pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată.

2. În ceea ce privește suma contestată delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă SCSRL putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achiziției de bunuri în baza unei facturi ce nu îndeplinește calitatea de document justificativ.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că S.C.S.R.L. Suceava a dedus taxa pe valoarea adăugată de pe factura fiscală seria, având înscris la rubrica furnizor persoana juridică S.C.S.R.L., societate care nu apare înscrisă la Oficiul Registrului Comerțului

Organele de control au considerat că această factură nu are calitatea de document justificativ, întrucât nu a fost procurată pe căi legale și a fost întocmită în fals, drept pentru care au stabilit că SCSRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, înscrisă în această factură.

În drept, în ceea ce privește **exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată**, sunt aplicabile prevederile **art. 22 alin. 5, lit. a) și ale art. 24 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 345 din 1 iunie 2002**, republicată, privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

ART. 22

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

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

ART. 24

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

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

Potrivit **art. 6 din H.G. nr. 831/1997** pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, **„Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.”**

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

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că în luna august 2002, SCSRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei aferentă facturii fiscale seria, având înscris la rubrica furnizor persoana juridică S.C.SRL

Din cele prezentate la punctul 1 al prezentei secțiuni, referitor la impozitul pe profit, factura fiscală menționată nu a fost procurată pe cale legală și nu este document legal întocmit.

Având în vedere prevederile legale menționate și faptul că factura fiscală seria, având înscris la rubrica furnizor persoana juridică S.C.SRL, nu are calitatea de document justificativ, neprovenind din sursă legală, și că aceasta nu provine de la un contribuabil înregistrat ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, se reține că organele de control în mod legal au stabilit că SCSRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă delei înscrisă în această factură.

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

3. Referitor la suma delei reprezentând lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, lei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată, 626 lei dobânzi aferente impozitului pe profit și lei penalități aferente impozitului pe profit.

În fapt, în urma controlului efectuat, prin procesul verbal din data de 10.10.2003, organele de control au calculat dobânzi în sumă de lei și penalități în sumă de lei, ca urmare a neachitării în termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, iar ca urmare a neachitării în termen a impozitului pe profit în sumă delei, au calculat dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, pentru perioada 08.2002 – 08.2003.

În drept, în ceea ce privește **legalitatea stabilirii dobânzilor și penalităților de întârziere** pentru neachitarea la termen a obligațiilor de plată către bugetul de stat, sunt aplicabile prevederile **art. 13 din O.G. nr. 11/1996** privind executarea creanțelor bugetare, modificată prin O.G. nr. 26/2001, în vigoare până la data de 31.12.2002, care stipulează:

ART. 13

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

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

și ale art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, în vigoare de la data de 01.01.2003, care precizează:

ART. 12

„Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere.”

ART. 13

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

ART. 14

„(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se 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.”

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

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

Față de cele prezentate mai sus și având în vedere faptul că nu se contestă modul de calcul al accesoriilor, iar pentru taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe profit care au generat dobânzile și penalitățile în sumă delei contestația a fost respinsă, urmează, potrivit principiului de drept „*accessorium sequitur principale*”, a se respinge contestația ca neîntemeiată și pentru aceste capete de cerere.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 4 alin. 6 lit. m din O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, modificată prin O.U.G. nr. 217/1999, art. 1 alin. 1 și art. 40 alin. 1 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată la data de 29.01.1998, art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată la data de 20.01.2000, 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, art. 22, alin. 5, lit. a și art. 24, alin. 1, lit. a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art. 13 din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, coroborate cu art. 186 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

DECIDE:

Respingerea contestației formulate de **S.C.S.R.L.** împotriva Procesului - verbal din data de 10.10.2003, **privind suma delei**, reprezentând:

-lei - taxă pe valoarea adăugată;
 -lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
 -lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată;
 -lei - impozit pe profit;
 -lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
 -lei - penalități aferente impozitului pe profit,
- ca neîntemeiată;**

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