

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 77
din 18.04.2006
privind soluționarea contestației formulată de
SC SRL ...,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava
sub nr. / 18.10.2004
și reînregistrată sub nr. ... din 27.02.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava, prin adresa nr. / 27.02.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. 27.02.2006, asupra Ordonanței de scoatere de sub urmărire penală din data de 16.06.2005, emisă de Parchetul de pe lângă Judecătoria, prin care s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală a administratorului societății SRL în dosarul penal nr. / P/2004, în vederea reluării procedurii de soluționare a contestației.

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

Societatea contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. din 13.09.2004, emisă în baza procesului – verbal nr. din 10.09.2004, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma de lei vechi, care în baza art 5 din Legea nr 348/2004 privind denominarea monedei naționale, se convertește în lei noi**, reprezentând:

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

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

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

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

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

Prin Decizia nr. / 25.11.2004, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a dispus suspendarea soluționării contestației formulată de **S.C. SRL**, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând să fie reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile art. 183 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 24.06.2004.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 179 din O. G. nr 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, 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 ..., str. ... județul Suceava, prin contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr. din 13.09.2004, emisă în baza procesului – verbal nr. din 10.09.2004, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, aduce următoarele argumente:

Petenta susține că în capitolul II al procesului verbal nr 11 din 10.09.2004 se specifică în mod eronat că societatea nu a fost verificată în perioada aprilie 2002-aprilie 2003, deoarece controlul fiscal încheiat cu procesul verbal .../21.10.2003 al D.C.F. Suceava a avut în vedere perioada aprilie 2002- septembrie 2003.

Contestatoarea arată că la verificarea din anul 2003 organul de control a recalculat o diferență de impozit pe profit în sumă de lei, ca urmare a înregistrării de cheltuieli ce nu au corespondent în venituri, și o diferență de TVA în sumă de ... lei, sume ce au fost achitate în totalitate, și că prin procesul verbal din 10.09.2004, pentru aceleași facturi s-au calculat diferențe de impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată.

În concluzie, petenta susține că debitele stabilite prin actul de control contestat au fost calculate de două ori pentru același tip de impozit, chiar dacă în procesul verbal nr./21.10.2003 organele fiscale nu au specificat clar de unde provin diferențele.

Contestatoarea arată că organele de control au stabilit diferența de impozit pe profit prin aplicarea cotei de 25% asupra valorilor însumate ale facturilor luate în considerare, fără a face o analiză asupra modului de reflectare a acestor facturi în contabilitatea proprie.

Petenta arată că din totalul de lei, reprezentând contravaloarea facturilor fiscale avute în vedere de organele de control:

- lei reprezintă piese de schimb ;
- lei reprezintă materiale de construcții;
- lei reprezintă materiale pentru instalații sanitare;
- lei reprezintă lemn foc.

Contestatoarea precizează că o parte din aceste materiale au fost utilizate în lucrările executate în regie proprie la clădirea în care societatea își desfășoară activitatea și s-au reflectat în venituri (contul 722), iar altă parte din materiale se află în stoc sub formă de mărfuri și materiale, neinfluențând profitul impozabil.

De asemenea, administratorul societății susține ca nu a avut posibilitatea să verifice furnizorii și legalitatea facturilor care au făcut obiectul controlului.

II. Prin Decizia de impunere nr. din 13.09.2004, emisă în baza procesului – verbal nr. din 10.09.2004, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, s-a stabilit că SC SRL datorează bugetului de stat suma de lei, reprezentând:

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

În procesul – verbal contestat se precizează că agentul economic a fost verificat pe linia impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioadele:

- iunie 2001-martie 2002 (cerere de rambursare TVA) – conform procesului – verbal nr. /17.05.2002,
- mai 2003-septembrie 2003 (soluționare cerere compensare TVA) – conform procesului – verbal nr. /21.10.2003,
- octombrie 2003 (soluționare cerere compensare TVA) – conform procesului – verbal nr. /19.11.2003.

Organele de control au procedat la verificarea perioadei aprilie 2002 – februarie 2004 pe linia taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe profit, în baza referatului întocmit de echipa de control și înregistrat sub nr. /9.09.2004, aprobat de conducerea D.G.F.P. Suceava, de reverificare a perioadei aprilie 2003- octombrie 2003, și a adresei nr. /10.08.2004 a D.G.F.P., înregistrată la D.G.F.P. Suceava sub nr. /18.08.2004.

Organele de control precizează că, în perioada aprilie 2002 – februarie 2004, S.C. ... SRL a înregistrat în evidența contabilă aprovizionările cu diverse mărfuri (tablă, tâmplărie pvc, țevă, cazane, radiatoare, var, etc.) în baza a ... de facturi fiscale emise de firme „fantomă” sau procurate și întocmite în mod nelegal, în valoare totală de ... lei, astfel:

a) Societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă aprovizionarea cu tablă zincată de la **S.C. ... SRL ...**, în baza facturii fiscale seria ... nr. .../1.06.2002, în valoare totală de ... lei, din care TVA de ... lei.

Prin adresa nr. .../25.04.2001, Garda Financiară a comunicat organelor de control că **S.C. ... SRL este o firmă „fantomă” și că factura fiscală seria ... nr. nu este legală**, întrucât indicativul județului din seria formularului este urmat de litere ce nu puteau face parte din serie la data emiterii.

b) Societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă un număr de opt facturi fiscale din același top, respectiv seria de la nr. ... la nr., emise de patru furnizori diferiți, astfel:

- lei -

Furnizor	Factura fiscală	Data	Valoare totală	T.V.A.
SC ... SRL ...		26.09.2002		
		31.10.2002		
		20.10.2002		
		30.10.2002		
SC ... SRL		28.10.2002		
		29.10.2002		
SC ... SRL		11.10.2002		
SC SRL		28.10.2002		

Organele de control precizează că **aceste facturi nu corespund sistemului unitar de înscriere și numerotare a documentelor cu regim special, conform H.G. nr. 831/1997**, în sensul că indicativul județului din seria formularului este urmat de litere ce nu puteau face parte din serie la data emiterii și că societățile din și nu puteau deține legal facturi fiscale cu indicativul județului Suceava.

c) Societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă un număr de șapte facturi fiscale din același top, emise de furnizori diferiți din, astfel:

- lei -

Furnizor	Factura fiscală	Data	Valoare totală	T.V.A.
SCSA		4.09.2003		
		3.09.2003		
SC ...SRL		7.09.2003		
		9.10.2003		
SC SRL		12.09.2003		
		28.11.2003		

SC SRL		3.11.2003		
-------------	--	-----------	--	--

Organele de control precizează că **datele înscrise la rubrica furnizor și menționate și în ștampile, de pe facturile de mai sus, nu sunt reale, în sensul că numărul de înregistrare de la Oficiul Registrului Comerțului și codurile fiscale indicate nu sunt reale**, la aceste date corespunzând alte societăți comerciale, conform bazei de date a Oficiului Național al Registrului Comerțului, astfel:

Firma	Date înscrise în facturi	Firma reală conform ONRC
SC SRL		SC SRL
SC SA		SC - ... SRL ... – reorg. judiciară
SC SRL		SC ... SRL
SC SRL		SC SRL ...- radiată

d) Societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă **cinci facturi fiscale ce nu corespund sistemului unitar de înscriere și numerotare a documentelor cu regim special, conform H.G. nr. 831/1997**, în sensul că indicativul județului din seria formularului este urmat de litere ce nu puteau face parte din serie la data emiterii, astfel:

- lei -

Furnizor	Factura fiscală	Data	Valoare totală	T.V.A.
SCSRL		.12.2003		
		8.12.2003		
		10.02.2004		
SC ... SRL		.12.2003		
SC SRL		16.12.2003		

Organele de control precizează că **datele înscrise la rubrica furnizor și menționate și în ștampile, de pe facturile de mai sus, nu sunt reale, în sensul că numărul de înregistrare de la Oficiul Registrului Comerțului și codurile fiscale indicate nu sunt reale**, la aceste date corespunzând alte societăți comerciale, conform bazei de date a Oficiului Național al Registrului Comerțului, astfel:

Firma	Date înscrise în facturi	Firma reală conform ONRC
SC SRL		SCSRL ... – firmă radiată
SCSRL		SC SRL
SC ... SRL		SC SRL – activitate suspendată

În actul de control atacat se precizează că facturile fiscale menționate mai sus nu se încadrează în prevederile art 4 din O.M.F. nr. 989/2002 privind tipărirea, înscrierea și numerotarea formularelor cu regim special, care stipulează că *„formularele cu regim special executate pe hârtie off set sau autocopiativă obișnuită fără elemente de securitate rămân valabile până la data de 31.12.2002”*.

e) Organele de control consemnează în actul atacat că facturile fiscale menționate mai jos, pe care petenta le-a înregistrat în contabilitate, nu se încadrează în prevederile art 4 din O.M.F. nr. 989/2002 privind tipărirea, înserierea și numerotarea formularelor cu regim special, care stipulează că *„formularele cu regim special executate pe hârtie off set sau autocopiativă obișnuită fără elemente de securitate rămân valabile până la data de 31.12.2002”*:

- lei -

Furnizor	Factura fiscală	Data	Valoare totală	T.V.A.
SC SRL		.12.2003		
SC ... SA		.12.2003		
SC SRL		23.02.2004		
		16.02.2004		
		9.02.2004		

Cu adresa nr. .../2.12.2002, Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Suceava a comunicat organelor de control că **societatea ... SRL Suceava nu există.**

f) Societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă aprovizionarea cu piese de la **S.C. ... SRL ...**, în baza facturii fiscale seria ... nr. .../15.09.2003, în valoare totală de ... lei, din care TVA de lei.

Organele de control precizează că **datele înscrise la rubrica furnizor și menționate și în ștampila, de pe factura de mai sus, nu sunt reale, în sensul că numărul de înregistrare de la Oficiul Registrului Comerțului și codul fiscal indicat nu sunt reale**, la aceste date corespunzând, conform bazei de date a Oficiului Național al Registrului Comerțului, societatea comercială ... SRL, care are activitatea suspendată.

Ca urmare a celor constatate, organele de control au considerat că S.C. SRL a încălcat prevederile art.6 din H.G. nr. 831/1997 în care se precizează că: *„procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute de H.G. nr. 831/1997 sunt interzise. Documentele justificative care nu sunt procurate pe căile stabilite prin normele legale și nu sunt corect întocmite, nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzacțiilor respective vor fi considerate fără documente legale de proveniență și se sancționează potrivit Legii nr. 87/1994”*.

Organele de control au considerat că prin înregistrarea în evidența contabilă a celor 27 de facturi fiscale în valoare totală de lei, nelegal emise de un număr de ... firme și care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ conform prevederilor Legii contabilității nr. 82/1991, a denaturat rezultatele financiare ale perioadei iunie 2002 – februarie 2004, consecința fiscală a acestor fapte fiind diminuarea impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată datorate bugetului de stat.

Impozit pe profit

Organele de control au considerat că cele 27 de facturi fiscale menționate mai sus nu îndeplinesc condițiile de document justificativ, în conformitate cu prevederile Legii contabilității nr. 82/1991, și în conformitate cu prevederile art 4 alin 6 lit m din O.G. nr 70/1994, modificată și completată de O.U.G. 217/1999, art 9 alin 7 lit j din Legea nr. 414/2002 și art 21 alin 4 lit f din Legea nr 571/2003, și că cheltuielile înscrise în aceste facturi, în sumă de ... lei, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Ca urmare, organele de control au recalculat profitul impozabil aferent perioadei iunie 2002 – februarie 2004, majorându-l cu suma cheltuielilor considerate nedeductibile, și au stabilit un **impozit pe profit suplimentar în sumă de lei**, astfel:

- lei -

Perioada	Cheltuieli nedeductibile	Impozit pe profit suplimentar	Diferențe de virat cumulat	Scadența
0	1	2= 1*25%	3	4
Trim II 2002				25.07.2002
Trim III 2002				25.10.2002
Trim IV 2002				27.01.2003
Trim I 2003				
Trim II 2003				
Trim III 2003				27.10.2003
Trim IV 2003				26.01.2004
Trim I 2004				25.04.2004

În conformitate cu prevederile H.G. nr. 1043/2001, O.G. nr. 26/2001, H.G. nr. 874/2002, H.G. nr. 1513/2002 și O.G. nr. 61/2002 au fost calculate **dobânzi de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere de lei** pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar.

Taxa pe valoarea adăugată

Organele de control au constatat că în perioada iunie 2002 – februarie 2004 societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aferentă facturilor menționate mai sus.

Organele de control au stabilit, în conformitate cu prevederile art 24 alin 1 lit a din Legea nr. 345/2002 și art 145 alin 12 lit b din Legea nr 571/2003, că petenta nu avea dreptul să deducă **taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei**, motivat de faptul că respectivele facturi fiscale nu au calitatea de document justificativ, fiind întocmite în mod nelegal.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei au fost calculate **dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere de lei**.

Prin Ordonanța de scoatere de sub urmărire penală din data de 16.06.2005, Parchetul de pe lângă Judecătoria a dispus înlăturarea răspunderii penale a administratorului societății ... SRL, motivat de faptul că acesta nu a avut posibilitatea verificării provenienței acestora și că prejudiciul datorat statului a fost recuperat.

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 de lei, 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 de lei, înscrise în facturi ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că, în perioada iunie 2002 – februarie 2004, SC SRL a dedus cheltuielile în sumă de lei, reprezentând mărfuri și piese auto aprovizionate în baza facturilor menționate la lit a-f de la secțiunea a doua a prezentei decizii.

Organele de control au considerat că cheltuielile înscrise în cele 27 de facturi fiscale, în sumă de lei, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, deoarece aceste facturi nu au calitatea de document justificativ, ele neprovenind din surse legale.

Ca urmare, organele de control au recalculat profitul impozabil aferent perioadei iunie 2002 – februarie 2004, majorându-l cu suma cheltuielilor considerate nedeductibile, și au stabilit un **impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.**

În drept, în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor la calculul profitului impozabil sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- până la data de 1.07.2002, art. 4 alin. 6 lit. m din O.G. nr 70/1994 privind impozitul pe profit, modificată prin O.U.G. nr 217/1999, care precizează :

„ART. 4

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

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

- începând cu data de 1.07.2002, art. 9 alin. 7 lit. j din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, care precizează:

„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;

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

„ART. 21

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;

coroborate cu prevederile pct. 9.11 din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, dat în aplicarea art. 9 alin. 7 lit. j din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, care precizează:

„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.”

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

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

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

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

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

„ART. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

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

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

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

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

De asemenea, potrivit alin 5 al art. 1 din același act normativ, ” *Sistemul unitar de înseriere și numerotare a formularelor tipizate cu regim special se asigură, la nivel național, de către Ministerul Finanțelor și Regia Autonomă "Imprimeria Națională". Formularele prevăzute în anexa nr. 1A se asigură de către Regia Autonomă "Imprimeria Națională" sau de alte unități tipografice sub supravegherea acesteia, selectate pe baza criteriilor stabilite prin ordin al ministrului finanțelor.* ”

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

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

„ Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:
a) seria și numărul facturii;

- b) data emiterii facturii;
- c) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;
- h) valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile.”

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

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în perioada aprilie 2002 – februarie 2004, S.C. SRL a înregistrat în evidența contabilă aprovizionările cu diverse mărfuri (tablă, tâmplărie pvc, țevă, cazane, radiatoare, var, etc.) în baza a 27 de facturi fiscale, în valoare totală de lei, emise de firme „fantomă” sau procurate și întocmite în mod nelegal.

În ceea ce privește cheltuielile în sumă de lei de aprovizionare cu tablă zincată de la S.C. SRL, în baza facturii fiscale seria nr. /1.06.2002.

Prin adresa nr. /25.04.2001, Garda Financiară a comunicat organelor de control că **S.C. SRL este o firmă „fantomă” (care nu există) și că factura fiscală seria ... nr. ... nu este legală** întrucât indicativul județului din seria formularului este urmat de litere ce nu puteau face parte din serie la data emiterii.

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, societatea ... SRL este o firmă fictivă, neînregistrată la Oficiul Registrului Comerțului și ca atare nu putea desfășura în mod legal operațiuni comerciale.

Întrucât factura fiscală seria ... nr. a fost emisă de către o firmă „fantomă”, neînregistrată la Registrul Comerțului, și formularul nu respectă sistemul unitar de înscriere și numerotare a formularelor tipizate cu regim special stabilit, la nivel național, de către Ministerul Finanțelor și Regia Autonomă "Imprimeria Națională", se trage concluzia că acest document nu provine din surse legale.

În ceea ce privește cheltuielile în sumă de ... lei de aprovizionare cu tâmplărie pvc și materiale de construcții

Din actul de control atacat se reține că societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă un număr de opt facturi fiscale din același top, respectiv seria ... de la nr. la nr., emise de patru furnizori diferiți, care nu corespund sistemului unitar de înseriere și numerotare a documentelor cu regim special, conform H.G. nr. 831/1997, în sensul că indicativul județului din seria formularului este urmat de litere ce nu puteau face parte din serie la data emiterii și că societățile din ...și nu puteau deține legal facturi fiscale cu indicativul județului Suceava, astfel:

SC .. SRL ...	
SC ... SRL ...	
SC ... SRL ..	
SC ... SRL	

Întrucât facturile fiscale menționate mai sus nu respectă sistemul unitar de înseriere și numerotare a formularelor tipizate cu regim special stabilit, la nivel național, de către Ministerul Finanțelor și Regia Autonomă "Imprimeria Națională", se trage concluzia că aceste documente nu provin din surse legale.

În ceea ce privește cheltuielile în sumă de lei de aprovizionare cu piese auto și materiale de construcții

Din actul de control contestat se reține că societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă un număr de șapte facturi fiscale din același top, emise de furnizori diferiți din ..., astfel:

SC ...SA	
SCSRL	
SC ... SRL	
SC SRL	

În actul de control se precizează că datele înscrise la rubrica furnizor și menționate și în ștampile, de pe facturile de mai sus, nu sunt reale, în sensul că numărul de înregistrare de la Oficiul Registrului Comerțului și codurile fiscale indicate nu sunt reale, la aceste date corespunzând alte societăți comerciale, conform bazei de date a Oficiului Național al Registrului Comerțului, astfel:

Firma	Date înscrise în facturi	Firma reală conform ONRC
SC SRL		SC SRL ...
SC SA		SC SRL– reorg. judiciară
SC SRL		SC ...SRL ..
SC SRL		SCSRL - radiată

Întrucât facturile fiscale menționate mai sus sunt completate cu date nereale, persoanelor înscrise la rubrica furnizor corespunzându-le alte numere de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului și alte coduri fiscale, rezultă că aceste documente nu sunt legale.

În ceea ce privește cheltuielile în sumă de lei de aprovizionare cu piese auto

Din actul de control atacat rezultă că societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă cinci facturi fiscale ce nu corespund sistemului unitar de inseriere și numerotare a documentelor cu regim special, conform H.G. nr. 831/1997, în sensul că indicativul județului din seria formularului este urmat de litere ce nu puteau face parte din serie la data emiterii și că aceste facturi fiscale nu se încadrează în prevederile art 4 din O.M.F. nr. 989/2002 privind tipărirea, inserierea și numerotarea formularelor cu regim special, care stipulează că *„formularele cu regim special executate pe hârtie off set sau autocopiativă obișnuită fără elemente de securitate rămân valabile până la data de 31.12.2002”*, astfel:

SC SRL ...	
SC SRL ...	
SC ... SRL	

De asemenea, în actul de control se precizează că datele înscrise la rubrica furnizor și menționate și în ștampile, de pe facturile de mai sus, nu sunt reale, în sensul că numărul de înregistrare de la Oficiul Registrului Comerțului și codurile fiscale indicate nu sunt reale, la aceste date corespunzând alte societăți comerciale, conform bazei de date a Oficiului Național al Registrului Comerțului, astfel:

Firma	Date înscrise în facturi	Firma reală conform ONRC
SC ... SRL		SC ... SRL ...– firmă radiată
SC SRL		SC SRL
SC .. SRL		SC SRL – activitate suspendată

Întrucât facturile fiscale menționate mai sus sunt completate cu date nereale, persoanelor înscrise la rubrica furnizor corespunzându-le alte numere de înregistrare la

Oficiul Registrului Comerțului și coduri fiscale, și nu respectă sistemul unitar de tipărire, înseriere și numerotare a formularelor tipizate cu regim special stabilit, la nivel național, de către Ministerul Finanțelor și Regia Autonomă "Imprimeria Națională", se trage concluzia că aceste documente nu provin din surse legale.

În ceea ce privește cheltuielile în sumă de ... lei de aprovizionare cu piese auto

În actul atacat, organele de control consemnează că facturile fiscale menționate mai jos, pe care petenta le-a înregistrat în contabilitate, nu se încadrează în prevederile art 4 din O.M.F. nr. 989/2002 privind tipărirea, înserierea și numerotarea formularelor cu regim special, care stipulează că „*formularele cu regim special executate pe hârtie off set sau autocopiativă obișnuită fără elemente de securitate rămân valabile până la data de 31.12.2002*”:

SC ... SRL	
SC SA ...	
SC SRL	

Cu adresa nr./2.12.2002, Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Suceava a comunicat organelor de control că societatea SRL Suceava nu există.

Prin urmare, societatea ... SRL Suceava este o firmă fictivă, neînregistrată la Oficiul Registrului Comerțului și ca atare, potrivit art. 1 și 40 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată la data de 29.01.1998, nu putea desfășura în mod legal operațiuni comerciale.

Întrucât facturile fiscale menționate mai sus nu respectă sistemul unitar de tipărire a formularelor tipizate cu regim special stabilit, la nivel național, de către Ministerul Finanțelor și Regia Autonomă "Imprimeria Națională", se trage concluzia că aceste documente nu provin din surse legale.

În ceea ce privește cheltuielile în sumă de ... lei de aprovizionare cu piese auto de la S.C. ... SRL, în baza facturii fiscale seria nr./15.09.2003

În actul de control se precizează că datele înscrise la rubrica furnizor și menționate și în ștampila, de pe factura de mai sus, nu sunt reale, în sensul că numărul de înregistrare de la Oficiul Registrului Comerțului și codul fiscal indicat nu sunt reale, la aceste date corespunzând, conform bazei de date a Oficiului Național al Registrului Comerțului, societatea comercială ... SRL, care are activitatea suspendată.

Întrucât factura fiscală menționată mai sus este completată cu date nereale, persoanei înscrisă la rubrica furnizor corespunzându-i alt număr de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului și alt cod fiscal, se trage concluzia că acest document nu este legal.

În concluzie, cele 27 de facturi fiscale emise de firme „fantomă” sau procurate și întocmite în mod nelegal, nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

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 înseriere 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.”*

Întrucât contribuabilul nu conducea la data controlului evidența cantitativă a stocurilor și nu avea o situație a lucrărilor executate în regie proprie la clădirea unde își desfășoară activitatea, organele de inspecție fiscală au considerat că toate bunurile aprovizionate au fost date în consum, iar valoarea acestora trebuia contabilizată la cheltuieli efectuate în perioada de referință.

Din cele prezentate se trage concluzia că facturile fiscale, menționate mai sus, nu au calitatea de document justificativ, și ca urmare cheltuielile înscrise în aceste facturi nu sunt deductibile fiscal.

Față de cele arătate mai sus se reține că organele de control în mod legal au stabilit că facturile fiscale, menționate mai sus, nu au calitatea de document justificativ, iar cheltuielile înscrise în aceste facturi, în sumă de lei, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Prin contestația depusă, petenta susține că debitele stabilite prin actul de control contestat au fost dublate, deoarece facturile fiscale menționate de organele de control au fost avute în vedere și la controlul efectuat în anul 2003, încheiat prin procesul verbal nr./21.10.2003, prin care s-au stabilit diferențe de impozit pe profit în sumă de ... lei și de TVA în sumă de lei.

Prin referatul nr./13.10.2004, organele de control precizează că, în mod eronat, în procesul verbal încheiat în data de 21.10.2003 se specifică faptul că agentul economic ar fi fost verificat pe linia TVA și a impozitului pe profit pentru perioada aprilie 2002- septembrie 2003, în fapt prin procesul verbal din 21.10.2003 s-a verificat perioada aprilie 2003- septembrie 2003, așa cum rezultă din anexele întocmite la acest proces verbal. De asemenea, se precizează că prin procesul verbal nr./21.10.2003 s-

au calculat diferențe de impozit pe profit în sumă de lei și de TVA în sumă de lei, sume care se referă la perioada aprilie 2003- iulie 2003 (anexa nr 1 la procesul verbal menționat) și care nu sunt cuprinse în procesul verbal din 10.09.2004.

Prin cererea formulată, contestatoarea susține că o parte din materialele achiziționate au fost utilizate în lucrările executate în regie proprie, iar altă parte se află în stoc, neinfluențând profitul impozabil, dar nu precizează despre ce lucrări este vorba și care este cuantumul acestora și nu probează aceste afirmații cu documente justificative: situații de lucrări, bonuri de consum, procese verbale de recepție, documente de evidență cantitativă a stocurilor.

Prin adresa nr. .../.... din 5.04.2006, organul de soluționare a solicitat petentei să prezinte documentele pe care se bazează afirmațiile sale.

Susținerea contestatoarei că o parte din mărfurile aprovizionate au fost utilizate în lucrările executate în regie proprie, iar altă parte se află în stoc, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece, până la data emiterii prezentei decizii, contestatoarea nu a depus la dosarul cauzei documente din care să rezulte acest lucru și potrivit prevederilor art 183 alin 1 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, „Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.”

În ceea ce privește **determinarea profitului impozabil** sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art 4 alin. 1 din O.G. nr 70/1994 privind impozitul pe profit, modificată prin O.U.G. nr 217/1999, care precizează:

„ART. 4

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

- începând cu data de 1.07.2002, art. 7 alin. 1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, care precizează:

„ART. 7

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”

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

„ART. 19

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

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

Din procesul – verbal de control atacat se reține că organele de control au recalculat profitul impozabil aferent perioadei iunie 2002 – februarie 2004, majorându-l cu suma cheltuielilor considerate nedeductibile de lei, și au stabilit un **impozit pe profit suplimentar în sumă delei.**

Din cele prezentate rezultă că organele de control în mod legal au stabilit în sarcina contestatoarei impozitul pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

Mai mult, prin Ordonanța de scoatere de sub urmărire penală din data de 16.06.2005, Parchetul de pe lângă Judecătoria a dispus înlăturarea răspunderii penale a administratorului societății SRL, motivat de faptul că prejudiciul datorat statului a fost recuperat.

Având în vedere prevederile legale menționate și faptul că facturile fiscale precizate mai sus nu au calitatea de document justificativ, se reține că organele de control în mod legal au stabilit în sarcina societății SRL un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, drept pentru care contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată.**

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

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că în perioada iunie 2002 – februarie 2004, SC SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei înscrisă în facturile menționate la lit a-f de la secțiunea a doua a prezentei decizii.

Organele de control au considerat că aceste facturi nu au calitatea de document justificativ, întrucât au fost emise de firme „fantomă” sau procurate și întocmite în mod

nelegal, drept pentru care au stabilit că SC SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, înscrisă în aceste facturi.

În drept, în ceea ce privește **exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată** sunt aplicabile, până la data de 31.12.2003, prevederile art 24 și 29 din Legea nr 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

„ART. 24

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

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

„ART. 29

Persoanele impozabile care realizează operațiuni taxabile și/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligații:[...]

B. Cu privire la întocmirea documentelor:[...]

b) persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora, [...]”

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

„ART. 62

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

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

„ART. 145

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-

au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.”

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

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

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

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că în perioada iunie 2002 – februarie 2004, SC SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă facturilor menționate la lit a-f de la secțiunea a doua a prezentei decizii, emise de firme „fantomă” sau procurate și întocmite în mod nelegal.

Din cele prezentate la punctul 1 al prezentei secțiuni, referitor la impozitul pe profit, cele 27 de facturi fiscale menționate nu au fost procurate pe căi legale și nu sunt documente legal întocmite.

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 înseriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.”***

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

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că în momentul primirii mărfurilor nu a avut posibilitatea de a verifica autenticitatea documentelor, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât potrivit prevederilor art 29 lit. B alin b) din Legea nr 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată *„contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată – așa cum este cazul societății contestatoare - sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora”*, iar potrivit prevederilor art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, *„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.”*

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

3. Referitor la suma de lei, stabilită de către Activitatea de Control Fiscal Suceava prin decizia de impunere nr .../13.09.2004, reprezentând lei – dobânzi și lei – penalități, aferente impozitului pe profit și ... lei – dobânzi și lei – penalități, aferente taxei pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă SC SRL datorează această sumă, în condițiile în care obligațiile bugetare, pentru care s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere până la data de 10.09.2004, nu au fost achitate la scadență.

În fapt, în urma verificării efectuate, prin decizia de impunere nr .../13.09.2004, organele de control au calculat accesorii în sumă de ... lei, ca urmare a neachitării în termen a impozitului pe profit de ... lei și a taxei pe valoarea adăugată de .. lei.

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

ART. 13¹

[...] Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se 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 termene de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere și/sau a penalităților....”

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

„ART. 12

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

„ART. 13

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

(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. [...]”

- începând cu data de 1.01.2004 sunt aplicabile prevederile art. 108, 109 și 114, devenite art. 114, 115 și 120 prin republicarea la data de 24.06.2004, din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

„ART. 114

(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. 115

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

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

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

„ART. 120

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.[...] ”

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

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

Față de cele prezentate mai sus și având în vedere faptul că nu se contestă modul de calcul al accesoriilor, iar pentru taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe profit care au generat dobânzile și penalitățile în sumă de ... lei 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 din O.G. nr 70/1994 privind impozitul pe profit, modificată prin O.U.G. nr 217/1999, art. 7 și 9 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, art. 9, 21, 145 și 155 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 9.11 din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, pct. 44 și 51 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, O.M.F. nr. 989/2002 privind tipărirea, inserierea și numerotarea formularelor cu regim special, art. 1 alin. 1 din Legea nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată la data de 29.01.1998, art 24 și 29 din Legea nr 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, 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.13 din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, modificată prin O.G. nr. 26/2001, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, art. 108, 109 și 114, devenite art. 114, 115 și 120 prin republicarea la data de 24.06.2004, din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu art. 186 din Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

DECIDE:

Respingerea contestației formulate de **SC ... SRL** împotriva Deciziei de impunere nr. ... din 13.09.2004, întocmită de Activitatea de Control Fiscal Suceava, **privind suma de ... lei**, reprezentând:

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

ca neîntemeiată.

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