

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ 2005**

*privind solutionarea contestatiei depusa de  
**S.C. X S.R.L***

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** impotriva procesului verbal incheiat de catre organele de control ale Directiei generale a finantelor publice.

Verificarea efectuata la **S.C. X S.R.L.** s-a realizat urmare adresei Inspectoratului de politie, Serviciul politiei economico-financiare. Astfel, organele de control au transmis procesul verbal intocmit la **S.C. X S.R.L.** organelor de cercetare penala.

In conformitate cu prevederile art. 10 alin. (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001, prin Decizia Ministerului Finantelor Publice, s-a suspendat solutionarea cauzei pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, pentru sume reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Directia generala a finantelor publice comunica faptul ca administratorul **S.C. X S.R.L.** a fost obligat in cadrul procesului penal la plata unei sume reprezentand despagubiri civile catre Directia generala a finantelor publice, anexand in acest sens copii dupa sentinta penala a Judecatoriei, decizia penala a Tribunalului si decizia penala a Curtii de Apel.

In consecinta, procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata impotriva procesului verbal incheiat va fi reluata in conditiile art. 10 alin. (2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.

13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata prin Legea nr. 506/2001, avand in vedere si art. 204 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Intrucat contestatia formulata impotriva procesului verbal a carei solutionare a fost suspendata prin decizie are ca obiect sume reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit,

procedura administrativa de solutionare a acestei contestatii va fi reluata pentru aceste sume.

*I.* Prin contestatia formulata **S.C. X S.R.L** precizeaza referitor la constatarile organelor de control de la cap. III pct. 1 lit. a, ca acestea sunt fara suport legal deoarece inregistrarea cheltuielilor s-a facut pe baza facturilor fiscale, ce cuprind toate elementele de identificare, nefiind nici o norma juridica care obliga la intocmirea concomitenta a avizului si a facturii fiscale pentru marfurile livrate, aceasta in conditiile in care avizul de expediere se intocmeste doar in cazul in care furnizorul se afla in imposibilitatea emiterii facturii.

Referitor la constatarile organelor de control de la punctul 1 lit. e, societatea sustine ca acestea sunt eronate deoarece pentru marfa inregistrata in cele trei facturi fiscale, neinregistrate in contabilitate a fost emisa chitanta fiscala, contravaloarea incasandu-se in numerar.

Prin urmare emiterea facturilor s-a facut in mod gresit, veniturile si taxa pe valoarea adaugata aferenta fiind colectata pe baza monetarului zilnic.

Referitor la constatarile cuprinse la punctul 1 lit. f, **S.C. X S.R.L** sustine ca monetarul a fost intocmit gresit deoarece continea pe langa incasarile zilnice si creditul acordat de patronul firmei pentru cumpararea de marfa, greseala ce a fost corectata dupa doua saptamani, neexistand norma juridica referitoare la limitarea in timp a acestui drept.

Cu privire la constatarile de la punctul 1 lit. g, societatea precizeaza ca: "colectarea TVA la data incasarii avansurilor este corecta numai ca, majorarile de intarziere au fost gresit calculate de organul de control".

In acest sens, **S.C. X S.R.L** precizeaza ca in ceea ce priveste avansurile incasate de la furnizorul S.C. E S.R.L, acestea au

fost stinse pana la 30.04.2001 conform balantei de verificare de la aceeaasi data.

Prin urmare, organele de control trebuiau sa stabileasca cu certitudine data la care avansurile au fost lichidate si pe cale de consecinta sa calculeze majorari de intarziere aferente doar pana la aceea data.

Referitor la constatarile cuprinse la punctul 1 lit. I, acestea sunt netemeinice si nelegale intrucat realitatea operatiunilor consemnate in facturile fiscale nominalizate in anexa nr. 19 a procesului verbal este dovedita de notele de receptie intocmite pentru marfa inscrisa in fiecare factura de cumparare, intreaga evidenta tehnico-operativa si contabila dovedind realitatea operatiunilor si faptul ca organele de control in mod eronat au constatat ca facturile in cauza nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

**II.** Prin procesul verbal incheiat de catre organele de control ale Directiei controlului fiscal s-au constatat urmatoarele:

***Perioada supusa verificarii: 01.07.1999 - 31.12.2001***

In lunile aprilie 2000 si iunie 2000, societatea a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli si taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale, respectiv factura fiscala emisa de S.C. M S.R.L, factura fiscala emisa de S.C. R S.R.L. si factura fiscala emisa de S.C.T S.R.L.

Pentru bunurile achizitionate conform facturilor mai sus mentionate, organele de control au constatat ca societatea nu detine alte documente, respectiv aviz de insotire a marfii sau alte documente din care sa rezulte modul cum au fost transportate bunurile, precum si faptul ca facturile respective nu indeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv nu contin date privind adresa societatilor emitente, numar de telefon sau cont bancar folosit de acestea iar la verificarea efectuata dupa codul fiscal s-a constatat inexistentia acestora.

Astfel, organele de control au constatat ca documentele mai sus mentionate nu indeplinesc conditiile cerute de lege pentru a fi documente justificative si au stabilit ca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi calculand totodata si majorari de intarziere aferente, conform anexei nr. 10.

De asemenea, referitor la aceste facturi, organele de control au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal in trimestrul II 2000 pentru care societatea datoreaza un impozit pe profit stabilit si majorari de intarziere aferente, conform anexei nr. 22.

De asemenea, s-a mai constatat ca in luna septembrie 2000, S.C. X S.R.L. a emis facturi fiscale fara ca acestea sa fie inregistrate in contabilitate, motiv pentru care organele de control au stabilit ca societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi precum si majorari de intarziere aferente calculate conform Hotararii Guvernului nr. 564/2000 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare si a Hotararii Guvernului nr. 1043/2001 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare.

Totodata, organele de control au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal in trimestrul I 2000 pentru care societatea datoreaza un impozit pe profit stabilit suplimentar si majorari de intarziere aferente conform anexei nr. 23.

In luna aprilie 2001, contestatoarea a inlocuit dupa o saptamana un monetar care se referea la o suma reprezentand incasari in data de 28.04.2000, anulandu-l cu un alt monetar care se refera la o suma mult mai mica.

Referitor la acest aspect, organele de control au constatat ca o astfel de eroare se putea corecta doar pe monetarul cu numar imediat urmator si nu pe un monetar emis dupa aproximativ doua saptamani si in cadrul altei luni calendaristice, astfel fiind incalcate prevederile Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii, aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 704/1993.

Prin urmare, organele de control au stabilit ca fiind corecta suma initial inregistrata de societate, iar modificarea ulterior realizata ca fiind ilegala, stabilind in sarcina societatii taxa pe valoarea adaugata aferenta valorii ramase neinregistrate in contabilitate precum si majorari de intarziere aferente, conform anexei nr. 15 din procesul verbal.

Totodata, organele de control au constatat venituri neinregistrate in contabilitate in trimestrul II 2000 pentru care societatea datoreaza un impozit pe profit stabilit suplimentar si majorari de intarziere aferente conform anexei nr. 27 la procesul verbal.

Referitor la sumele reprezentand avansuri la plata marfurilor primite de la S.C. E S.R.L., organele de control au constatat ca pentru aceste sume, societatea contestatoare nu a calculat TVA aferenta, incalcanad astfel prevederile art. 12 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata si respectiv pct. 7.9 lit. c din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000.

Prin urmare, pentru incasarile din avansuri, organele de control au stabilit ca societatea contestatoare datoreaza taxa pe

valoarea adaugata precum si majorari de intarziere, conform anexei nr. 17 din procesul verbal de control.

De asemenea, organele de control au mai constatat ca in perioada septembrie 2000 - decembrie 2001, contestatoarea s-a aprovizionat cu marfuri constand in animale vii si carcace conform unor facturi care la rubrica privind datele de identificare a furnizorului contin date de identificare ale firmei S.C. E S.R.L. Urmare verificarilor efectuate pe baza documentelor puse la dispozitie de Serviciul politiei economico - financiare, organele de control au concluzionat ca aceste facturi nu provin de la S.C. E S.R.L. si nu reflecta operatiunile reale dintre cele doua societati, stabilind in sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adaugata datorata bugetului de stat si majorari de intarziere aferente conform anexelor nr. 18 si nr. 19.

Totodata, contestatoarea datoreaza si impozit pe profit stabilit suplimentar si majorari de intarziere aferente conform anexei nr. 29 din procesul verbal contestat.

**III.** Luand in considerare constatariile organului de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de control, se retin urmatoarele:

**1. In ceea ce priveste sumele reprezentand:**

**- taxa pe valoarea adaugata;**

**-majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor mai poate antama fondul cauzei, in conditiile in care instanta de judecata s-a pronuntat in sensul datorarii acesteia.**

In fapt, impotriva procesului verbal incheiat de catre organele de control ale Directiei controlului fiscal prin care s-a constatat ca **S.C. X S.R.L** a inregistrat in evidenta contabila, in perioada septembrie 2000 - decembrie 2001, facturi fiscale care nu indeplinesc calitatea de document justificativ si care nu au la baza operatiuni reale, societatea a formulat contestatie conform prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata prin Legea nr. 506/2001.

Prin Decizie, Ministerul Finantelor Publice, Directia generala de solutionare a contestatiilor a suspendat solutionarea contestatiei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, avand in

vedere faptul ca organele de control precizeaza ca s-a inceput urmarirea penala impotriva administratorului si asociatului unic al **S.C. X S.R.L** de catre organele de urmarire penala, "in acest sens fiind deschis dosar penal."

Printr-o adresa, Directia generala a finantelor publice, Activitatea de inspectie fiscala a transmis contestatia formulata de **S.C. X S.R.L** impotriva procesului verbal in vederea reluarii procedurii administrative, intrucat latura penala a fost solutionata definitiv prin Decizia penala pronuntata de Curtea de apel - Sectia penala in ceea ce priveste obligarea **S.C. X S.R.L** la plata unei sume catre partea civila respectiv Directia generala a finantelor publice.

In drept, potrivit art. 415 alin. (1) din Codul de procedura penala, hotarari executorii sunt: **"Hotărârile instanțelor penale devin executorii la data când au rămas definitive"**.

Art. 417 lit. b din Codul de procedura penala precizeaza:

**"Hotărârea instanței de recurs rămâne definitivă la data pronunțării acesteia când:[...]"**

**b) cauza a fost rejudecată de către instanța de recurs, după admiterea recursului; [...]"**.

Avand in vedere cele precizate mai sus, respectiv faptul ca pentru sumele reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;

- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata,

instanta de judecata s-a pronuntat pe fond prin Decizia penala a Curtii de apel in sensul datorarii acesteia, solutia acesteia ramanand definitiva, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei, astfel ca pentru aceasta suma contestatia va fi respinsa ca fara obiect.

In acelasi sens este si punctul de vedere al Directiei generale juridice si al Directiei generale de colectare a creantelor bugetare din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, la o speta similara, care precizeaza:

"Avand in vedere solutia pronuntata in hotararea penala, si faptul ca suma la care a fost obligat inculpatul [...] este suma stabilita prin procesul verbal contestat **ca fiind datorata bugetului de stat, in opinia noastra, contestatia societatii ar trebui respinsa ca ramasa fara obiect**".

## **2. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata:**

**a) Referitor la taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca S.C. X S.R.L. avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata inscrisa pe facturi care nu au corespuns prevederilor legale in vigoare la data intocmirii acestora.**

In fapt, in perioada aprilie - iunie 2000, **S.C. X S.R.L.** s-a aprovizionat cu marfuri de la diversi furnizori, inregistrand in evidenta contabila documentele de aprovizionare, respectiv 3 facturi fiscale, pentru care si-a exercitat dreptul de deductie a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in acestea.

In drept, pct. 10.6 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza:

**“Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:[...]**

**g) bunuri si servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc conditiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanta de urgentă si de Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară si contabilă si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora.”**

Articolul invocat, respectiv art. 25 lit. B pct. b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 precizeaza:

**“contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligati să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite si copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului.”**

Referitor la intocmirea corecta a documentelor de aprovizionare, avand in vedere prevederile legale mentionate anterior, se retine ca prin art. 7 din Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila se prevede:

**"Inscrierea datelor in aceste formulare se face potrivit reglementarilor cuprinse in normele generale privind documentele justificative si financiar contabile " .**

Prin pct.119 din Hotararea Guvernului nr. 704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991 se defineste notiunea de document justificativ, respectiv:

*“Potrivit art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un inscris ce sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ .*

*Documentele justificative cuprind de regula, urmatoarele elemente principale: denumirea documentului, denumirea si sediul unitatii patrimoniale care intocmeste documentul, nr. si data intocmirii acestuia, mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiei patrimoniale, continutul operatiei patrimoniale , iar in cazurile necesare si temeiul legal al efectuarii ei, datele cantitative si valorice aferente operatiei efectuate, numele si prenumele precum si semnaturile persoanelor care le-au intocmit , vizat si aprobat, dupa caz, alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate”.*

Analizand facturile fiscale, anexate in copie la dosarul cauzei la paginile nr. 99, nr. 105 - 107 volumul 1, se retine ca societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adaugata de pe facturi care nu indeplinesc conditia de documente justificative deoarece nu sunt completate toate datele prevazute de actele normative invocate mai sus.

Astfel, facturile fiscale nu au completate rubricile referitoare la datele de identificare ale furnizorului, respectiv sediul (localitatea, strada, numar), contul, banca, datele de identificare ale beneficiarului, respectiv sediul (localitatea, strada, numar), contul, banca, precum si date referitoare la expeditia marfurilor (numele delegatului, buletinul delegatului, numarul si seria).

Luand in considerare cele de mai sus, se retine faptul ca **S.C. X S.R.L.** nu are dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in cele 3 facturi fiscale intrucat acestea nu îndeplinesc conditiile prevăzute de art. 25 lit. B din Ordonanta de urgentă a Guvernului nr. 17/2000 si de Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru a putea fi considerate documente justificative.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** va fi respinsa ca neintemeiata.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei referitoare la faptul ca “nici o norma juridica financiar-fiscala nu obliga la intocmirea concomitenta a avizului si a facturii fiscale pentru marfurile livrate”, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat motivul pentru care organele de control nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata l-a constituit faptul ca cele 3



facturi fiscale nu indeplinesc calitatea de document justificativ si nu neintocmirea avizelor de expeditie.

***b. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca S.C. X S.R.L. avea obligatia colectarii taxei pe valoarea adaugata in conditiile in care aceasta a emis trei facturi fiscale pe care nu le-a inregistrat in evidenta contabila.***

In fapt, in luna septembrie 2000, **S.C. X S.R.L.** a emis facturi fiscale pe care nu le-a inregistrat in evidenta contabila si nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta.

In drept, art. 10 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza:

***“Obligatia de plată a taxei pe valoarea adăugată ia nastere la data efectuării livrării de bunuri mobile, transferului proprietății bunurilor imobile si/sau prestării serviciilor.”*** iar la art. 25 din actul normativ mentionat mai sus se prevede:

***“Contribuabilii care realizează operatiuni impozabile în sensul prezentei ordonante de urgentă au următoarele obligatii: [...]”***

***C. Cu privire la evidenta operatiunilor:***

***a) să tină evidenta contabilă potrivit legii, care să le permită să determine baza de impozitare si taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrările si/sau prestările de servicii efectuate, precum si cea deductibilă aferentă intrărilor.[...]”***

De asemenea, art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicată, Legea contabilității nr. 82/1991 precizeaza:

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

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

***(3) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat ori le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”***

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se retine ca societatea contestatoare avea obligatia

inregistrarii in evidenta contabila a celor 3 facturi fiscale emise si totodata a colectarii taxei pe valoarea adaugata inscrisa in acestea, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei referitoare la faptul ca "neinregistrarea facturilor s-a datorat faptului ca pentru marfa inscrisa in aceste documente s-a emis chitanta fiscala, contravaloarea acestora incasandu-se in numerar [...] taxa pe valoarea adaugata fiind colectata in baza monetarului zilnic [...] obligarea la inregistrarea facturilor echivaleaza cu o dubla evidentiere", aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat asa cum rezulta din documentele anexate la dosarul cauzei, cele trei facturi fiscale au fost emise in perioada in care **S.C. X S.R.L.** incetase activitatea de comert prin intermediul magazinului prin care desfasura aceasta activitate, fapt pentru care in aceasta perioada societatea nu a emis chitante fiscale si respectiv nu a inregistrat monetare, neexistand posibilitatea dublarii in contabilitate a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturi.

Mai mult, potrivit pct. 11.7 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000, contribuabilii care realizeaza operatiuni impozabile sunt obligati sa consemneze livrarile de bunuri in facturi fiscale sau in documente specifice aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 831/1997 iar societatea nu face dovada ca aceste facturi fiscale au fost anulate sau stornate, situatie in care contestatoarea ar fi trebuit sa prezinte toate cele trei exemplare ale facturilor in cauza sau factura de stornare.

***c. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca S.C. X S.R.L. avea obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata in conditiile in care operatiunea de anulare a monetarului nu este justificata cu documente, respectiv dispozitie de plata sau nota de creditare din care sa rezulte ca diferenta de suma reprezinta creditare si nu vanzare cu amanuntul.***

In fapt, in luna aprilie 2000 contestatoarea a emis monetarul, inregistrat la societate, avand inscrisa o suma reprezentand incasari. Ulterior, respectiv peste 2 saptamani, acesta a fost anulat si inlocuit cu monetarul nr. 5249183 cu aceeasi data, inregistrat la societate sub nr. 33, anexat in copie la dosarul cauzei volumul 1 la pagina 91, avand inscrisa o suma mult mai mica.

In urma verificarii, organele de control au calculat taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta diferentei rezultate intre sumele inscrise in cele doua monetare.

In drept, art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicată, Legea contabilității precizeaza:

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

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

Anexa 1 pct. 1 din Ordinul ministrului finantelor nr. 2055/1998 privind aplicarea corespunzătoare a Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 stipuleaza:

**“MONETAR  
(cod 14-50-61)**

**1. Serveste ca:**

**- document justificativ pentru evidentierea la sfârșitul zilei a numerarului existent în casierie, corespunzător mărfurilor comercializate;**

**- document justificativ de înregistrare în contabilitate;**

**-document justificativ pe baza căruia se predă numerarul încasat prin casă de către casier la casieria centrală a agentului economic.**

**Monetarul se utilizează pentru vânzarea mărfurilor cu amănuntul.[...]**

**Valoarea înscrisă în monetar trebuie să corespundă valorii înscrise în raportul de gestiune.[...]”**

Avand in vedere cele precizate mai sus si analizand documentele anexate la dosarul cauzei, se retine ca societatea contestatoare a inlocuit monetarul cu alt monetar avand aceeasi data dar suma diferita fata de primul, fara a avea la baza documente justificative, respectiv dispozitie de plata sau nota de creditare din care sa rezulte ca diferenta de suma nu reprezinta vanzare cu amanuntul.

Astfel, argumentul contestatoarei potrivit caruia diferenta dintre sumele inscrise in cele doua monetare reprezinta “creditul acordat de patronul firmei pentru cumparare marfa” nu are temei legal intrucat monetarul este document justificativ pentru evidentierea la sfârșitul zilei a numerarului existent în casierie, corespunzător mărfurilor comercializate. Suma inscrisa in monetar trebuie sa corespunda exact cu numerarul incasat prin casa care se preda de către casier. Mai mult,

din verificarea evidentei contabile de catre organele de control si din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se retine ca societatea contestatoare nu a intocmit nici o nota contabila pentru inregistrarea operatiunii de creditare a societatii si nu a prezentat nici la data controlului si nici in sustinerea contestatiei documente justificative care sa inlature constatarile organelor de control.

Tinand cont de cele precizate mai sus, se va respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru acest capat de cerere.

***d. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca S.C. X S.R.L. avea obligatia de a evidentia taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta avansurilor primite de la clienti.***

In fapt, in perioada martie - aprilie 2000, **S.C. X S.R.L.** a incasat de la clientul S.C. E S.R.L. sume cu titlu de avans la plata marfii pentru care nu a colectat taxa pe valoarea adaugata.

In drept, art. 12 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată precizeaza:

***“Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când organul fiscal este îndreptătit să solicite plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată plata taxei datorate bugetului de stat.[...]”***

In legatura cu aceste prevederi la pct. 7.9 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000 se prevede:

***“Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipată faptului generator, atunci când:[...]”***

***c) se încasează avansuri,[...]”***

Prin urmare, societatea contestatoare avea obligatia de a evidentia taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta avansurilor primite de la S.C. E S.R.L., fapt recunoscut de aceasta si prin contestatia formulata.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru taxa pe valoarea adaugata.

***3. In ceea ce priveste suma reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, calculate prin procesul verbal, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente taxei pe***

valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si suma cu titlu de majorari de intarziere reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principalem”** si art. 31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa pe cale de consecinta ca neintemeiata.

In ceea ce priveste argumentul contestatoarei referitor la faptul ca majorarile de intarziere calculate pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta avansurilor incasate sunt gresit stabilite de catre organele de control intrucat “nu se poate preciza cu exactitate data si modul de stingere al avansurilor incasate de la furnizorul S.C. E S.R.L. iar la data de 30.04.2001 S.C. E S.R.L. nu mai figura ca si creditor”, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat din documentele anexate la dosarul cauzei, se retine ca ulterior datei de inregistrare a avansurilor in evidenta contabila, sumele care erau in soldul contului 455 “Asociati - conturi curente” au fost transferate in contul 462 “Creditori diversi” prin note contabile. Astfel, la data de 31.12.2001 in soldul contului 462 era inscrisa o suma si nu asa cum sustine contestatoarea, respectiv ca la data de 30.04.2001 S.C. E S.R.L. nu mai figura ca creditor al societatii. De asemenea, din analiza constatarilor cuprinse in procesul verbal contestat se retine ca in perioada cuprinsa intre data primirii avansurilor si data de 30.04.2001, data invocata de contestatoare, nu s-a efectuat nici o plata justificata prin documente catre S.C. E S.R.L. din conturile 462 sau 455 si nici ulterior datei de 31.04.2002 de unde rezulta faptul ca avansurile primite nu au fost returnate, neexistand documente justificative si note contabile care sa inlature constatările organelor de control.

#### ***4. In ceea ce priveste suma reprezentand impozit pe profit:***

***a. Referitor la impozitul pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu marfurile achizitionate in conditiile in care facturile de achizitie a respectivelor marfuri nu indeplinesc calitatea de document justificativ.***

In fapt, in perioada martie - iunie 2000, **S.C. X S.R.L.** s-a aprovizionat cu marfuri de la diversi furnizori, inregistrand in evidenta

contabila documentele de aprovizionare, respectiv 3 facturi fiscale, cheltuieli pe care le-a considerat deductibile la calculul profitului impozabil.

În drept, art. 4 alin. (6) lit. m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit precizeaza:

**“În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:[...] m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;[...]**”

Referitor la întocmirea corecta a documentelor de aprovizionare, având în vedere prevederile legale mentionate anterior, se retine ca prin art. 7 din Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila se prevede:

**“Inscrierea datelor in aceste formulare se face potrivit reglementarilor cuprinse in normele generale privind documentele justificative si financiar contabile ” .**

Prin pct.119 din Hotararea Guvernului nr. 704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991 se defineste notiunea de document justificativ, respectiv:

**“Potrivit art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuării ei într-un inscris ce sta la baza înregistrării în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ .**

**Documentele justificative cuprind de regula, urmatoarele elemente principale: denumirea documentului, denumirea si sediul unitatii patrimoniale care întocmeste documentul, nr. si data întocmirii acestuia, mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiei patrimoniale, continutul operatiei patrimoniale , iar in cazurile necesare si temeiul legal al efectuării ei, datele cantitative si valorice aferente operatiei efectuate, numele si prenumele precum si semnaturile persoanelor care le-au întocmit , vizat si aprobat, dupa caz, alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate”.**

Analizând facturile fiscale, anexate în copie la dosarul cauzei la paginile nr. 99, nr. 105 - 107 volumul 1, se retine ca societatea contestatoare înregistrat ca si cheltuieli deductibile sumele înscrise în facturi care nu îndeplinesc conditia de documente justificative deoarece nu sunt completate toate datele prevazute de actele normative invocate mai sus.

Astfel, facturile fiscale nu au completate rubricile referitoare la datele de identificare ale furnizorului, respectiv sediul (localitatea, strada, numar), contul, banca, datele de identificare ale beneficiarului, respectiv sediul (localitatea, strada, numar), contul, banca, precum si date referitoare la expeditia marfurilor (numele delegatului, buletinul delegatului, numarul si seria).

Luand in considerare cele de mai sus, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** va fi respinsa ca neintemeiata.

***b. Referitor la impozitul pe profit in, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca S.C. X S.R.L. datoreaza impozit pe profit aferente veniturilor neinregistrate evidentiata in trei facturi fiscale.***

In fapt, in luna septembrie 2000, **S.C. X S.R.L.** a emis facturi fiscale pe care nu le-a inregistrat in evidenta contabila.

In drept, pct. 5 alin. (2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit precizeaza:

***“În scopul determinării profitului impozabil se iau în calcul toate câstigurile din orice sursă, inclusiv cele realizate din investitiile financiare.”***

Totodata, potrivit prevederilor art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicată, Legea contabilității ***“(1) Înregistrările în contabilitate se fac cronologic si sistematic, potrivit planurilor de conturi si normelor emise în conditiile prevederilor art. 4.***

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

Fata de prevederile mentionate mai sus, asa cum s-a retinut si la punctul 2 lit. b din prezenta decizie, societatea contestatoare avea obligatia inregistrarii in evidenta contabila a veniturilor realizate in baza celor trei facturi fiscale emise. Mai mult, societatea nu face dovada ca aceste facturi fiscale au fost anulate sau stornate, situatie in care contestatoarea ar fi trebuit sa prezinte toate cele trei exemplare ale facturilor in cauza.

Ca urmare, se retine ca organele de control au procedat legal la marirea bazei de impozitare cu veniturile neinregistrate de **S.C. X S.R.L.** si la stabilirea unui impozit pe profit suplimentar, motiv pentru

care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

***c. Referitor la impozitul pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca S.C. X S.R.L. datoreaza impozit pe profit aferent veniturilor rezultate din diferenta dintre monetarul anulat si cel emis ulterior in conditiile in care operatiunea de anulare a monetarului nu este justificata cu documente, respectiv dispozitie de plata sau nota de creditare din care sa rezulte ca diferenta de suma reprezinta creditare si nu vanzare cu amanuntul.***

In fapt, in luna aprilie 2000 contestatoarea a emis monetarul inregistrat la societate, avand inscrisa o suma reprezentand incasari. Ulterior, respectiv peste 2 saptamani acesta a fost anulat si inlocuit cu alt monetar cu aceeasi data, inregistrat la societate sub alt numar, anexat in copie la dosarul cauzei volumul 1 la pagina 91, avand inscrisa o suma mai mica.

In urma verificarii, organele de control au impozit pe profit aferent diferentei de venituri rezultata intre sumele inscrise in cele doua monetae.

In drept, sunt incidente prevederile invocate la punctul 2 litera c din prezenta decizie.

Astfel, monetarul este document justificativ pentru evidentierea la sfârsitul zilei a numerarului existent în casierie, corespunzător mărfurilor comercializate. Suma inscrisa in monetar trebuie sa corespunda exact cu numerarul incasat prin casa care se preda de către casier.

Avand in vedere cele precizate mai sus si analizand documentele anexate la dosarul cauzei, se retine ca societatea contestatoare a inlocuit monetarul cu alt monetar avand aceeasi data dar suma diferita fata de primul, fara a avea la baza documente justificative, respectiv dispozitie de plata sau nota de creditare din care sa rezulte ca diferenta de suma nu reprezinta vanzare cu amanuntul.

Tinand cont de cele precizate mai sus si de considerentele retinute la capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata, se va respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru acest capat de cerere.

***d. Referitor la impozitul pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a***



**contestatiilor este investita sa se pronunte daca sunt deductibile fiscal cheltuielile cu aprovizionari de marfa inregistrate pe baza unor documente nelegale.**

In fapt, in perioada septembrie 2000 - decembrie 2001, **S.C. X S.R.L.** s-a aprovizionat cu marfuri constand in animale vii si carcuse de animale in baza a 111 facturi fiscale in care la rubrica "furnizor" este inregistrata S.C. E S.R.L.

In urma verificarii, organele de control au constatat pe baza documentelor puse la dispozitie de Serviciul Politiei Economico - Financiare ca cele 111 facturi fiscale nu au la baza operatiuni reale si ca nu indeplinesc calitatea de document justificativ, motiv pentru care au sesizat organele de urmarire si cercetare penala si au calculat impozit pe profit suplimentar.

In drept, art. 4 alin. (6) lit. m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit precizeaza:

***"În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:[...] m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;[...]"***

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv sentinta penala, existenta in copie la dosar la paginile 8 - 13, volumul 2, se retine ca atat organele de control cat si organele de cercetare penala au constatat din verificarile efectuate la furnizorul S.C. E S.R.L. ca aceasta nu a mai desfasurat activitate comerciala din data de 01.09.2000 intrucat administratorul acesteia a parasit teritoriul Romaniei, la dosarul cauzei fiind anexate in copie la paginile 68 -72 volumul 1 pasaportul si biletul de autocar. Inetarea activitatii comerciale a S.C. E S.R.L. a rezultat si din documentele depuse de catre celalalt asociat al societatii, respectiv declaratiile de impozite si taxe pe perioada septembrie 2000 - septembrie 2001, raportarea semestriala la data de 30.06.2001 si balanta de verificare la data de 30.06.2001.

Mai mult, anterior plecarii din tara a administratorului S.C. E S.R.L., acesta a sesizat Politia cu privire la faptul ca i-au fost sustrate din autoturismul marca BMW documentele contabile ale societatii.

Astfel, desi furnizorul S.C. E S.R.L. nu a mai desfasurat activitate comerciala, contestatoarea a inregistrat in evidenta contabila un numar de 111 facturi fiscale emise de acest furnizor.

Prin intocmirea si inregistrarea pe cheltuieli deductibile fiscal a facturilor de aprovizionare avand ca furnizor S.C. E S.R.L. care nu pot indeplini calitatea de document justificativ, ele fiind nereale, contestatoarea a denaturat obligatia de plata a impozitului pe profit.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, se retine ca atat organele de control cat si organele de cercetare si urmarire penala prin sentinta penala au constatat faptul ca o parte a facturilor fiscale au fost completate chiar de administratorul societatii contestatoare, in acest sens la dosarul cauzei fiind anexat in copie la paginile 124 - 128 volumul 1, raportul de constatare tehnico - stiintifica a Inspectoratului de politie al judetului, serviciul criminalistic.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se retine ca in mod legal organele de control au calculat impozit pe profit, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru acest capat de cerere.

**5. In ceea ce priveste suma reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit**, calculate prin procesul verbal, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al majorarilor de intarziere, **S.C. X S.R.L.** datoreaza si suma cu titlu de majorari de intarziere aferente impozitului pe profit reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principalem" si art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 415 alin. (1) si art. 417 lit. b din Codul de procedura penala, pct. 10.6 din Hotararea Guvernului nr. 401/2000, pct. 119 din Hotararea Guvernului nr. 704/1993, art. 10, art. 12 si art. 31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, art. 6 din Legea nr. 82/1991, republicata, art. 4 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999, art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994, coroborate cu art. 7 si art. 9 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de

control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata prin Legea nr. 506/2001 coroborat cu art. 204 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, se:

### ***DECIDE***

**1.** Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.** pentru sumele reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

**2.** Respingerea ca neintemeiata a a contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.** pentru sumele reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata;
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 30 de zile de la data comunicarii.

