

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

DECIZIA Nr. 52_____
din_____2006

privind solutionarea contestatiei formulata de
SC "X" SRL

Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal prin adresa nr. .../ 05.07.2006 cu privire la cererea de reluare a procedurii administrative de solutionare a contestatiei formulata de SC "X" SRL din ... impotriva procesului verbal nr. .../ 29.07.2004 urmare a pronuntarii solutiei definitive pe latura penala si a incetarii motivului care a determinat suspendarea.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal ... prin procesul verbal nr. .../ 29.07.2004 privind virarea la bugetul general consolidat a sumei totale de ... lei, reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorari de intarziere si dobanzi aferente;
- ... lei - penalitati de intarziere;
- ... lei - taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei - majorari de intarziere si dobanzi aferente;
- ... lei - penalitati de intarziere.

Procedura fiind indeplinita Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa solutioneze pe fond contestatia depusa conform art. 179(1) lit. a) din Codul de procedura fiscala.

I. Prin contestatia formulata impotriva procesului verbal nr. .../ 29.07.2004 incheiat de organele de control ale Activitatii de Control Fiscal ..., SC "... SRL din ... aduce urmatoarele argumente:

- precizeaza ca pentru materiile prime achizitionate de la furnizori in perioada ianuarie - aprilie 2001 a solicitat acte doveditoare respectiv dovada de inregistrare ca platitor de taxa pe valoarea adaugata care a fost prezentata organelor de control impreuna cu facturile;

- mentioneaza ca toate achizitiile s-au facut cu respectarea normelor legale, facturile de achizitii de materii prime fiind vizate de catre supraveghetorul fiscal, intrucat societatea are ca obiect de activitate productia de alcool si bauturi spirtoase, iar pentru mijloacele fixe a facut receptii si a calculat amortismente;

- sustine ca stingerea obligatiei de plata fata de SC "B" SRL s-a facut in baza unei conventii care nu a fost luata in considerare de catre organele de control pe motiv ca nu sunt indeplinite conditiile de forma cerute de legislatia in vigoare;

- considera legala investitia facuta in amenajarea stadionului de fotbal si anexelor, fiind efectuata pe terenul proprietatea societatii cu toate autorizatiile necesare, urmand ca adunarea generala a asociatilor sa stabileasca destinatia (desfasurarea de activitati sportive sau inchiriere) la data receptionarii in functie de care se va completa si obiectul de activitate al societatii.

II. Prin procesul verbal nr. .../ 29.07.2004 organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal ... au constatat urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit

In perioada februarie - aprilie 2001 SC "X" SRL din ... a cumparat de la SC "A" SRL materii prime (porumb boabe) in valoare de ... lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, iar in luna ianuarie 2001 de la SC "B" SRL materiale consumabile, mijloace fixe, ambalaje, marfuri in valoare de ... lei din care taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, contravaloarea acestora in suma totala de ... lei (... lei + ... lei) fiind inregistrata pe cheltuieli in perioada ianuarie 2001 - decembrie 2003.

Organele de control au stabilit ca facturile fiscale emise de cei doi furnizori mentionati nu indeplinesc calitatea de documente justificative, intrucat din verificarile efectuate s-a constatat ca SC "A" SRL nu a declarat inca din data de 01.01.1999 la organul fiscal impozitele si taxele datorate bugetului de stat, firma nefiind gasita la sediul social declarat, iar SC "B" SRL nu a depus declaratii privind obligatiile fata de bugetul de stat pe perioada verificata si pana in prezent si nici bilanturi sau raportari contabile, astfel ca nu se poate face dovada ca cei doi furnizori si-au inregistrat in contabilitate operatiunile patrimoniale in cauza, respectiv veniturile si taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta.

Ca urmare, organele de control au recalculat profitul impozabil pe perioada 01.01.2001 - 31.12.2003 stabilind in sarcina societatii un impozit pe profit suplimentar fata de evidenta sa contabila in suma de ... lei aferent anului 2001, de ... lei pe anul 2002 si in suma de ... lei pe anul 2003.

2. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata

SC "X" SRL a dedus nejustificat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei (... lei + ... lei) inscrisa in facturile emise de SC "A" SRL si SC "B" SRL in perioada ianuarie - aprilie 2001, facturi care nu indeplinesc calitatea de documente justificative legale.

Totodata, in perioada iulie 2002 - decembrie 2003 societatea a inregistrat in evidenta contabila si in jurnalele de cumparari suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta contravalorii materialelor folosite pentru investitia efectuata in comuna ..., constand in amenajare stadion de fotbal si corp cladire, operatiuni care nu sunt mentionate in obiectul sau de activitate si ca urmare nu au legatura cu activitatea sa economica.

Pentru neplata la termen a diferentelor de impozit pe profit si taxe pe valoarea adaugata de plata au calculat majorari de intarziere si dobanzi aferente in suma de ... lei si respectiv ... lei, precum si penalitati de intarziere in suma de ... lei si in suma de ... lei.

III. Avand in vedere cele constatate de organele de control, motivele invocate de contestatoare precum si documentele aflate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC "X" SRL cu sediul in ..., este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J .../ .../ 1991 si are codul unic de inregistrare AR

Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza bugetului de stat impozit pe profit, taxa pe valoarea adaugata, dobanzi, majorari si penalitati de intarziere in suma totala de ... lei, in conditiile in care a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli care nu au la baza documente justificative legale si a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor cheltuieli si aferenta unor operatiuni care nu au legatura cu obiectul de activitate al societatii.

1. In legatura cu impozitul pe profit in suma de ... lei

In fapt, SC "X" SRL a inregistrat in evidenta contabila in perioada ianuarie 2001 - decembrie 2003 cheltuieli privind materii prime in suma de ... lei cumparate in februarie - aprilie 2001 de la SC "A" SRL si cheltuieli privind materiale consumabile, mijloace fixe, ambalaje, marfuri in valoare de ... lei achizitionate in baza unor facturi emise in ianuarie 2001 de SC "B" SRL din

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 4 alin.(1) si alin.(6) lit. m) din Ordonanta Guvernului nr. 70/ 1994 privind impozitul pe profit, modificata si completata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/ 1999, completate cu Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 402/ 2000, date in aplicarea acestora, unde se precizeaza:

"Art. 4. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile obtinute [...] si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.

[...]

(6) In intelesul alin.(1) **cheltuielile nedeductibile sunt:**

[...]

m) **cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza unor documente care nu indeplinesc, potrivit Legii contabilitatii nr. 82/ 1991, cu modificarile ulterioare, conditiile de document justificativ;"**

Instructiuni:

"Inregistrările in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscriurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit, conform prevederilor Legii contabilitatii nr. 82/ 1991."

Dispozitiile legale de mai sus, in vigoare pana la data de 01.07.2002 au fost mentinute in totalitate si dupa aceasta data potrivit art. 9 alin.(7) lit. j) din Legea nr. 414/ 2002 privind impozitul pe profit si ale pct. 9.11 alin.1 din Hotararea Guvernului nr. 859/ 2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit.

In speta sunt incidente si prevederile art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/ 1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care arata ca:

"Orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un in scris care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ."

Potrivit prevederilor legale citate, pentru a fi deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile se inregistreaza in evidenta contabila pe baza documentelor justificative legale (facturi fiscale) prin care se face dovada efectuarii operatiunii patrimoniale in cauza, in cazul de fata facturile emise de SC "B" SRL si SC "A" SRL neindeplinind aceasta calitate.

De fapt, din analiza constatarilor inscrise in procesul verbal contestat si a documentelor existente la dosar, se retine ca in urma verificarilor efectuate privind realitatea si legalitatea facturilor fiscale emise de **cei doi furnizori a rezultat ca acestia nu si-au declarat la organele fiscale obligatiile de plata catre bugetul de stat, nu au depus deconturi de taxa pe valoarea adaugata, bilanturi contabile, etc.**, pe perioada verificata si nici pana in prezent, nu au putut fi verificate cu privire la modul de calcul, evidenta si virare a obligatiilor fata de bugetul de stat si inregistrarea facturilor fiscale in evidentele contabile, **firmele neputand fi identificate dupa cesionarea partilor sociale catre cetateni irakieni la sediile sociale declarate asa cum este consemnat la pct.1 pag. 2, 3 si 4 din procesul verbal nr. .../ 29.07.2004 si din cercetarile efectuate de organele fiscale din Bucuresti (Anexa nr.1).**

Mai mult, in sustinerea acestei concluzii, la solicitarea organelor de solutionare nr. .../ 14.07.2006, Administratia Finantelor Publice a municipiului ... - Serviciul gestiune registru contribuabili declaratii fiscale persoane juridice prin adresa nr. .../ 20.07.2006 precizeaza ca furnizorul SC "B 2001" SRL (acelasi cu SC "B" SRL) "in perioada 01.01.2004 - pana in prezent, societatea nu are depuse declaratii si nici bilanturi/ raportari contabile" si ca "asa cum rezulta din Rezolutia nr. .../ 13.01.1999, administratorii firmei sunt: T. T. si G. L.", cu mentiunea ca acestia au reprezentat in perioada verificata si SC "X" SRL in calitate de asociati si administratori.

De precizat ca, **dispozitia data de Parchetul de pe langa Tribunalul ... in Dosarul nr. .../ P/ 2004 nu modifica din punct de vedere fiscal constatarile organelor de control si obligatia societatii de a plati sumele stabilite in sarcina sa, in Rezolutia din data de 15.03.2006 existenta in copie la dosarul cauzei precizandu-se ca: "Faptul ca facturile de insotire a marfurilor nu indeplineau conditiile legale nu duc direct la stabilirea faptului ca acestea nu au existat in patrimoniul societatii si in circuitul contabil.", ceea ce intareste, concluziile noastre si constatarile organelor de control.**

In ceea ce priveste argumentul invocat de contestatoare privind faptul ca facturile fiscale de cumparari de materii prime sunt vizate de catre supraveghetorul fiscal ceea ce demonstreaza ca operatiunile au fost efectuate, precizam ca nu este relevant si nu poate fi luat in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei, deoarece nu intra in atributiile supraveghetorului fiscal verificarea privind modul de calcul, evidenta si virare a obligatiilor la bugetul general consolidat, nici stabilirea veniturilor impozabile si neimpozabile, respectiv a cheltuielilor deductibile si a celor nedeductibile fiscal si a legalitatii facturilor fiscale si celorlalte documente in baza carora se fac inregistrarile in evidenta contabila, de altfel, numai o parte din facturile existente in copie la dosarul cauzei au viza acestuia.

Pe cale de consecinta, rezulta ca organele de control in mod legal au stabilit ca societatea **nu are dreptul de a deduce cheltuielile in suma totala de ... lei** inregistrate in contabilitate in baza unor facturi care nu pot dobandi calitatea de document justificativ si au recalculat profitul impozabil si **impozitul pe profit pe anii 2001 - 2003 rezultand diferenta de plata in suma de ... lei.**

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei

2.1 In raport cu cele aratate la impozitul pe profit, de asemenea organele de control au constatat ca in anul 2001 SC "X" SRL a procedat in acelasi mod inregistrand in evidenta contabila **taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei inscrisa in facturile de la SC "A" SRL si SC "B" SRL ca deductibila, desi facturile fiscale nu indeplinesc calitatea de documente justificative legale, asa cum am motivat la pct. 1 din decizie.**

2.2 In plus, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, se retine ca societatea contestatoare in perioada iulie 2002 - decembrie 2003 **a dedus**

taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei (suma de ... lei in anul 2002 si suma de ... lei in 2003) aferenta cumpararilor de materiale folosite pentru amenajarea unui stadion de fotbal - corp cladire si anexe - in comuna ..., in conditiile in care aceste operatiuni nu erau mentionate in obiectul de activitate al societatii si nu au avut legatura cu activitatea sa economica.

Cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 19 si art. 25 lit. B.b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/ 2000 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, care mentioneaza:

"Art. 19 - Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta intrarilor contribuabilii sunt obligati:

a) sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii de catre contribuabili inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;

b) sa justifice ca bunurile in cauza sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia.[...]

Art. 25 - Contribuabilii care realizeaza operatiuni impozabile in sensul prezentei ordonante de urgenta au urmatoarele obligatii:

[...]

B. Cu privire la intocmirea documentelor:

[...]

b) contribuabilii platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice intocmirea corecta a acestora [...]",

completate de dispozitiile pct. 10.5 lit. e), pct. 10.12 alin.1 si alin.2 lit. a) si pct. 10.13 din Hotararea Guvernului nr. 401/ 2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a ordonantei de urgenta, unde se prevede ca:

"10.5. Nu poate fi dedusa, potrivit legii, taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la:

[...]

e) alte cheltuieli care nu au legatura directa si exclusiva cu activitatea economica, [...];

g) bunuri si servicii aprovizionate pe baza de documente care nu indeplinesc conditiile prevazute la art. 25 lit.B din ordonanta de urgenta si de Hotararea Guvernului nr. 831/ 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora;

[...]

10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa justifice prin documente legal intocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt:

a) exemplarul original al facturii fiscale sau, dupa caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotararii Guvernului nr. 831/ 1997, pentru bunurile si serviciile cumparate de la furnizorii din tara;

[...]

10.13. Documentele aferente achizitionarilor de bunuri si/ sau servicii care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de contribuabili sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice sau juridice in mod gratuit nu vor fi inscrise in jurnalul pentru cumparari, iar taxa pe valoarea adaugata aferenta nu este deductibila."

Prevederile legale de mai sus in vigoare pana la data de 01.06.2002 se mentin si ulterior potrivit art. 24 alin.(1) lit. a) si alin.(2) lit. a) din Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata, unde se precizeaza :

"Art. 24 - (1) Pentru **exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata** orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:

a) pentru deducerea prevazuta la art. 22 alin.(5) lit. a), **cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;**

[...]

(2) **Nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la:**

a) **operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanelor impozabile."**

Prin urmare, potrivit reglementarilor legale de mai sus, pentru a putea deduce taxa pe valoarea adaugata societatea avea obligatia de a prezenta pentru sumele in cauza facturi fiscale care sa indeplineasca calitatea de documente justificative legale, emise pe numele sau de catre societati platitoare de taxa pe valoarea adaugata si de asemenea, cumpararile respective sa fie referitoare la operatiuni in legatura directa si exclusiva cu activitatea sa economica.

Asadar, intrucat facturile fiscale de la SC "B" SRL si SC "A" SRL nu pot dobandi calitatea de documente justificative si pentru ca societatea nu desfasoara si nu are inscris in obiectul sau de activitate desfasurarea de activitati in legatura cu amenajarea unui stadion de fotbal, rezulta ca organele de inspectie

fiscala in mod legal au stabilit ca **taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei este nedeductibila** si de plata in sarcina SC "X" SRL.

In legatura cu afirmatia din contestatie ca taxa pe valoarea adaugata aferenta investitiei in stadionul de fotbal este deductibila, intrucat destinatia acesteia va fi stabilita ulterior dupa receptionarea lucrarii, precizam ca nici aceasta nu se sustine si ca organele de control in mod legal au aplicat reglementarile legale in vigoare privind faptul ca nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la operatiuni care nu au legatura cu activitatea desfasurata de firma la data efectuarii controlului fiscal, fara sa faca referire la eventuale activitati viitoare.

In concluzie, tinand seama de considerentele aratate atat la impozitul pe profit cat si la taxa pe valoarea adaugata si documentele aflate la dosar, **contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si obligatiile fiscale stabilite prin procesul verbal nr. .../ 29.07.2004 raman de plata in sarcina societatii.**

3. Obligatii fiscale accesorii

3.1. In legatura cu **dobanzile si majorarile de intarziere in suma totala de ... lei** aferente impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata, acestea raman de plata in sarcina contestatoarei fiind calculate in baza dispozitiilor art. 19 din Ordonanta Guvernului nr. 70/ 1994 privind impozitul pe profit, republicata, art. 24 din Legea nr. 414/ 2002 privind impozitul pe profit, art. 31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/ 2000 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 33 din Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata si art. 114(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu cele ale Hotararilor Guvernului nr. nr. 564/ 2000, nr. 1.043/ 2001, nr. 874/ 2002, nr. 1.513/ 2002 si nr. 67/ 2004 cu privire la stabilirea cotei majorarilor de intarziere si nivelului dobanzilor datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare.

In acest sens, la art. 13 din Ordonanta Guvernului nr. 11/ 1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, se mentioneaza:

“Orice obligatie bugetara neachitata la scadenta genereaza plata unor majorari calculate pentru fiecare zi de intarziere pana la data achitarii sumei datorate, inclusiv.”

Prevederile legale de mai sus, aplicabile pana la data de 31.12.2002, isi pastreaza valabilitatea si ulterior datei de 01.01.2003, conform art. 13 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare si din data de 01.01.2004 prin art. 115(1) din Codul de procedura fiscala, adoptat prin Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, republicata, care precizeaza:

“Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

3.2. Iar, **penalitatea de intarziere in suma de ... lei** sunt datorate in conformitate cu prevederile art. 3 alin. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 26/ 2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr. 11/ 1996 privind executarea creantelor bugetare, art. 14 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare si ale art. 120(1) din Codul de procedura fiscala, adoptat prin Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, republicata, care specifica:

“Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/ sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”

4. Referitor la masura dispusa prin procesul verbal nr. .../ 29.07.2004 privind stornarea din evidenta contabila a SC "X" SRL a compensarii obligatiilor de plata si creantelor societatii fata de SC "B" SRL si fata de administratorii SC "X" SRL si totodata fosti administratori ai SC "B" SRL - G. L. si T. T. -, precizam ca intra in competenta de solutionare a Activitatii de Control Fiscal ... in calitate de organ fiscal emitent al procesului verbal, potrivit prevederilor art. 179 alin.(1) lit. a) si alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 180(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestatiei formulata de SC "X" SRL din ..., ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... conform procedurii legale in termenul legal prevazut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

DIRECTOR EXECUTIV,

4ex./