

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANȚA
SERVICIUL SOLUȚIONARE CONTESTAȚII
B-dul Tomis Nr.51 Tel.-Fax 0241/70.80.83

DECIZIA NR. 39/ 17.03.2005

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L.

înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../2003 și/2005

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către Serviciul Juridic prin adresa nr..... din2005 precum și de către S.C. CONSTANTA S.R.L. prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../.....2005, cu privire la reluarea soluționării contestației nr...../.....2003, suspendată prin Decizia nr.96/26.05.2003.

Sesizarea este întemeiată pe sentința civilă nr...../CA/.....2003 a Tribunalului Constanța, rămasă definitivă și irevocabilă prin Decizia civilă nr...../2004 a Curții de Apel Constanța, prin care a fost anulată Decizia nr.96 în ce privește soluția de suspendare și s-a dispus ca D.G.F.P.Constanța să soluționeze pe fond contestația formulată împotriva Procesului verbal din2003, întocmit de D.C.F.Constanța.

Obiectul contestației îl constituie obligațiile bugetare în sumă totală de lei stabilite de organele de control prin respectivul Proces verbal ,compuse din:

- lei - T.V.A.;
- lei - majorări de întârziere T.V.A.;
- lei - dobânzi aferente T.V.A.;
- lei - penalități de întârziere T.V.A.;
- lei - impozit pe profit;
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - dobânzi aferente ;
- lei - penalități de întârziere aferente;
- lei - impozit pe venit microîntreprinderi;
- lei - majorări de întârziere aferente;
- lei - dobânzi aferente;
- lei - penalități de întârziere aferente.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile privind procedura prevăzute la art.174-176 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța are competența să analizeze pe fond dosarul cauzei și să pronunțe soluția legală.

I. Prin contestația înregistrată la D.C.F.Constanța sub nr...../.....2003, societatea CONSTANTA S.R.L. prin reprezentantul său legal contestă Procesul verbal încheiat în data de2003 prin care s-au stabilit în sarcina sa obligații bugetare în sumă de lei, constând în TVA, impozit pe profit, impozit pe venit microîntreprinderi, majorări dobânzi și penalități de întârziere, invocând următoarele:

Cu privire la T.V.A., susține că diminuarea taxei deductibile de către organele de control nu se justifică deoarece deducerea s-a efectuat pe bază de documente fiscale.

În acest sens, spre exemplificare contestatara a anexat contestației copia facturii de achiziție din luna februarie 2002 a unui mijloc de transport în care este evidențiată T.V.A. deductibilă în sumă de lei.

Cu privire la impozitul pe profit, petenta susține că diminuarea cheltuielilor privind combustibilul din contul 6012 din luna martie 2000 nu este corectă deoarece în balanța de verificare întocmită pentru această lună respectiva cheltuielă nu apare înregistrată.

De asemenea, consideră că diminuarea cheltuielilor de deplasare înregistrate în lunile noiembrie 2000 și ianuarie 2001 nu este legală, întrucât societatea a efectuat aceste cheltuieli în interesul societății.

În ceea ce privește cheltuielile efectuate în lunile februarie și martie 2001, considerate nedeductibile de către organele de control, petenta susține că au fost înregistrate în baza unor documente fiscale și trebuiau luate în calcul de către organele de control.

Referitor la constatările cuprinse la capitolul "alte aspecte" din actul de control, contestatara apreciază că organele de control au stabilit TVA și impozit pe venit în baza unor declarații ale unor cetățeni ai României și nu în baza unor documente fiscale iar modul de calcul al majorărilor de întârziere și al penalităților este eronat, deoarece societatea a avut taxă de rambursat lună de lună, conform deconturilor de T.V.A.

Pentru argumentele expuse, contestatara solicită recalcularea obligațiilor fiscale constând în T.V.A., impozit pe profit, impozit pe venitul microîntreprinderilor precum și al obligațiilor fiscale accesorii.

II. Procesul verbal din data de2003 a fost întocmit ca urmare a solicitării Inspectoratului de Poliție al județului Constanța, înaintată prin adresa nr...../.....2003.

Din verificarea modului de constituire a obligațiilor de plată privind T.V.A. în perioada ianuarie 2000 - decembrie 2002, a rezultat o diferență datorată în plus de lei față de evidența agentului economic, reprezentând:

- T.V.A. dedusă fără documente justificative, nerespectându-se astfel prevederile art.19 din O.U.G. nr.17/2000 privind T.V.A.;
- T.V.A. dedusă din bonuri fiscale emise de case de marcat pentru alte produse decât combustibili, nerespectându-se prevederile art.19 alin.2 din O.U.G. nr.17/2000, pct.10.12 b) din H.G. nr.401/2000, art.24.1 lit.a) din Legea nr.345/2002 și art.62 pct.1 din H.G. nr.598/2002;
- T.V.A. dedusă din facturi pentru bunuri care nu au legatură cu activitatea societății, nerespectându-se prevederile art.18 și 19 lit.b) din O.U.G. nr.17/2000;
- T.V.A. aferentă produselor oferite în mod gratuit clienților, încălcându-se prevederile O.U.G. nr.17/2000, art.14 lit.a) și pct.8.14 din H.G. nr.401/2000.

Ca urmare a stabilirii acestei diferențe de T.V.A. nedeductibilă a rezultat că la data de 31.12.2002 societatea are T.V.A. de rambursat în sumă de lei față de T.V.A. de rambursat înregistrată în evidența contabilă, în sumă de lei.

În temeiul prevederilor art.31 din O.U.G. nr.17/2000 și art.33 din Legea nr.345/2002, coroborate cu prevederile art.1 din H.G. nr.354/1999, H.G. nr.564/2000 și H.G. nr.1043/2001, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de lei iar în temeiul art.1.3 alin.3 din O.G. nr.26/2001 penalități de întârziere în sumă de lei.

Urmare adresei nr...../.....2003 emisă de I.P.J.Constanța în care s-a precizat că societatea a încasat suma de lei reprezentând contravaloarea transportului efectuat cu mijloacele de transport proprii pe ruta Lazu-Galați, organele de control au constatat următoarele:

-la rubrica "date privind expediția" din cele 8 facturi fiscale emise de societățile R..... SRL și O..... SRL din Galați au fost trecute mijloacele de transport auto cu nr. de înmatriculare CT si CT, aparținând societății CONSTANTA SRL;

-din declarațiile date organelor de poliție de șoferii care au efectuat transporturile respective, a rezultat că societatea CONSTANTA S.R.L. a încasat suma de lei reprezentând contravaloarea respectivelor transporturi;

-din verificarea documentelor contabile (registru de casă, facturi fiscale) a rezultat că societatea a înregistrat în evidența contabilă doar suma de lei, în baza facturii fiscale nr...../.....2003 și a chitanței de casă nr...../.....2003, operată în registrul de casă din 10.01.2003, ambele documente neavând înscrise date privind cumpărătorul;

- societatea nu are contracte încheiate cu firmele beneficiare de transport, nu a emis facturi pentru prestarea serviciilor efectuate și nu a eliberat chitanțe pentru încasarea diferenței de lei(..... lei - lei).

În consecință, pentru suma neînregistrată de lei s-a calculat T.V.A. în sumă de lei, dobânzi aferente în sumă

de lei (calculate până la data de 20.03.2003) și penalități de întârziere în cuantum de lei.

Din verificarea datelor înscrise în facturile emise de diverși furnizori de carburanți către societatea D..... SRL (având aceiași administratori) în perioada august - noiembrie 2002 s-a constatat că la rubrica "mijloc de transport" au fost înscrise mijloacele de transport aparținând S.C. CONSTANTA SRL.

Deoarece, urmare controlului a rezultat că societatea CONSTANTA SRL nu are contracte de prestări servicii și nu a facturat contravaloarea transportului efectuat pentru S.C. D..... SRL, în temeiul prevederilor art.19 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale s-a procedat la stabilirea prin estimare a veniturilor realizate.

Din acest mod de calcul a rezultat că veniturile nefacturate sunt în sumă de lei, pentru care s-a stabilit că societatea datorează T.V.A. în sumă de lei.

Pentru nevirarea acestei sume s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, dobânzi în sumă de lei precum și penalități de întârziere în cuantum de lei.

În consecință, prin stabilirea T.V.A. de plată suplimentară în sumă de lei, T.V.A. de rambursat în sumă de lei rezultată în urma verificării documentelor înregistrate în evidența contabilă a societății a fost diminuată la lei.

Din verificarea modului de constituire a impozitului pe profit pentru perioada ianuarie 2000 - august 2001 a rezultat o diferență de impozit constituită în plus de către organele de control în sumă de lei, ca urmare a faptului că :

-societatea a înregistrat cheltuieli fără a avea la bază documente justificative, nerespectându-se prevederile O.G. nr.70/1994 republicată, art.4 alin.6 lit.m), coroborate cu prevederile art.6 alin.1 din Legea contabilității nr.82/1991 republicată;

-s-au înregistrat în contabilitate cheltuieli în baza bonurilor fiscale emise de case de marcat, nerespectându-se prevederile O.G. nr.70/1994 republicată, art.4 alin.6 lit.m);

-s-au înregistrat cheltuieli cu deplasarea pentru persoane care nu au calitatea de salariați, nerespectându-se prevederile art.4 alin.6 lit.d) din O.G. nr.70/1994 republicată și H.G. nr. 402/2000;

-societatea nu a luat în calcul la determinarea profitului impozabil, cheltuielile cu majorările și penalitățile înregistrate în contul 671 - Cheltuieli excepționale, nerespectându-se prevederile O.G. nr.70/1994, art.4 alin.6 lit.b).

Pentru neplata impozitului pe profit rezultat s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în cuantum de lei.

Urmare controlului s-a constatat că pentru perioada 01.09.2001 - 30.11.2002 societatea a constituit impozit pe profit în sumă de lei, conform O.G. nr.70/1994 republicată și Legii nr.414/2002, deși conform datelor din bilanțul contabil la 31.12.2000 societatea se încadrează în prevederile O.G. nr.24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor.

În baza prevederilor art.5 alin.1 din O.G. nr.24/2001 organele de control au procedat la stabilirea impozitului pe venit, rezultând o obligație datorată în sumă de lei.

Pentru nevirarea acestui impozit s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în cuantum de lei.

De asemenea, pentru suma de 89.000.000 lei reprezentând contravaloarea transporturilor efectuate în luna decembrie 2002 pe ruta Lazu-Galați, neînregistrate în contabilitate, organele de control au stabilit că societatea datorează bugetului de stat un impozit pe venit în sumă de lei. Aferent acestui debit s-au calculat dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în cuantum de lei.

Pentru veniturile în sumă de lei estimate a fi realizate din desfășurarea de acte de comerț între societatea CONSTANTA SRL și societatea D..... SRL în perioada august - noiembrie 2002 s-a stabilit un impozit pe venit datorat în sumă de lei, conform O.G. nr.24/2001, pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei, dobânzi în sumă de lei precum și penalități de întârziere în cuantum de lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, având în vedere susținerile contestatarii și prevederile actelor normative în vigoare, au rezultat următoarele:

Speța supusă soluționării o reprezintă legalitatea stabilirii în sarcina societății CONSTANTA SRL de obligații bugetare în cuantum total de lei.

1. Cu privire la capătul de cerere constând în T.V.A. în sumă de lei, stabilită suplimentar la control, majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în cuantum de lei:

Din cuprinsul actului contestat și a anexelor sale se constată că acest debit este rezultatul adăugării mai multor sume reprezentând T.V.A. neadmisă la deducere, din diferite motive.

În contestația formulată, petenta prezintă argumente pentru următoarele debite:

a) T.V.A. în sumă de lei, dedusă în luna martie 2000, considerată nedeductibilă pentru motivul că nu are la bază un document justificativ, nerespectându-se prevederile art.19 din O.U.G. nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată.

În contestație, petenta afirmă că nu a înregistrat în evidența contabilă T.V.A. deductibilă în sumă de lei, prezentând drept dovadă bilanșa de verificare sintetică întocmită pentru luna martie 2000.

Ulterior, urmare solicitării organului de soluționare , cu adresa înregistrată la D.G.F.P.Constanța sub nr...../.....2003 petenta a depus la dosarul contestației și jurnalul de cumpărări pentru luna martie 2000.

Analizând aceste documente, se reține că nu au relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât din balanță rezultă că societatea a dedus în martie 2000 T.V.A. în sumă totală de lei iar din jurnalul de cumpărări rezultă T.V.A. dedusă în sumă de lei, nefiind completat pentru diferența de T.V.A. de lei, înregistrată în evidența contabilă în contul analitic 4426.1 - "T.V.A. bunuri servicii 18%", sumă în care este inclusă și T.V.A. de lei.

Pentru acest considerent, se va respinge ca neîntemeiată legal contestația petentei cu privire la nedeductibilitatea T.V.A. în sumă de lei.

b) T.V.A. în sumă de lei dedusă în lunile februarie și martie 2001 și în sumă de lei dedusă în septembrie 2001, din bonuri fiscale emise de case de marcat pentru alte produse decât combustibil, considerată a fi nedeductibilă, în temeiul prevederilor art.19 alin.2 din O.U.G. nr.17/2000 și pct.10.12 b) din H.G. nr.401/2000.

Petenta apreciază că această taxă are drept de deducere deoarece documentele respective sunt documente fiscale iar T.V.A. în sumă de lei este aferentă achiziționării unui telefon.

În drept, potrivit art.19 alin.2 din O.U.G. nr.17/2000, dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o **factură fiscală sau în alt document legal**, documente legale fiind, conform prevederilor pct.10.12 b) din H.G. nr.401/2000, **"bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, (...), aparținând unităților de desfacere a carburanților auto(...)"**.

În speță, se reține că bonurile fiscale nu sunt documente legale care dau dreptul la deducerea taxei înscrisă în acestea, deoarece au fost emise pentru cumpărări de alte produse decât combustibili.

Drept urmare, se va respinge ca neîntemeiată legal contestația petentei împotriva neadmiterii la deducere a T.V.A. în sumă de lei.

c) T.V.A. în sumă de lei aferentă achiziționării unui mijloc fix, respinsă la deducere în luna februarie 2002 datorită neprezentării facturii fiscale care a stat la baza înregistrării acesteia.

Petenta contestă această măsură, anexând la dosarul contestației copia facturii fiscale nr...../.....2002 în baza căreia a achiziționat un autotractor Volvo și o semiremorcă, în care este evidențiată T.V.A. deductibilă în sumă de lei.

Având în vedere prezentarea acestui document precum și declarația contabilei societății prin care aceasta a recunoscut că nu a găsit documentele pentru a le pune la dispoziția organelor de control, luând în considerare prevederile art.182 alin.(4) din Codul de procedură fiscală republicat, urmează a se decide admiterea contestației petentei pentru T.V.A. în sumă de lei.

d) T.V.A. în sumă de lei, aferentă consumului de combustibil, respinsă la deducere în luna septembrie 2002 datorită faptului că societatea nu are mijloc de transport.

Petenta susține că această motivație este nereală, prezentând drept probă factura fiscală nr...../.....2002 privind achiziționarea autotractorului Volvo și a unei semiremorci.

În drept, la art.11 din H.G. nr.886/1999 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a prevederilor O.G. nr.70/1997 privind controlul fiscal, se precizează că, în vederea justificării măsurii stabilite, Procesul verbal de control trebuie să cuprindă dispozițiile legale încălcate, cu menționarea numărului și a datei actului normativ, precum și a articolului, alineatului etc.

În speță, din anexa nr.2 a actului de control, se reține că motivul pentru care T.V.A. în sumă de lei a fost considerată fără drept de deducere a fost că societatea nu are mijloc de transport, fără însă să se menționeze dispozițiile legale încălcate prin deducerea acestei taxe.

Având în vedere acest aspect, se va desființa parțial capitolul din Procesul verbal cu privire la T.V.A. în sumă de lei, respinsă la deducere, urmând ca la reverificare să se analizeze deductibilitatea acestei sume prin prisma dispozițiilor referitoare la taxa pe valoarea adăugată, în vigoare la data respectivă.

e) T.V.A. în sumă de lei înregistrată în luna august 2002 pe bază de bon fiscal, considerată nedeductibilă în temeiul prevederilor art.24 alin.1 lit.a) din Legea nr.345/2002 și art. 62 alin.1 din H.G. nr.598/2002.

Contestatară susține că diminuarea T.V.A. deductibilă cu această sumă este nelegală deoarece documentul fiscal reprezintă articole de papetărie.

În drept, la art.24 alin.1 lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată se prevede că, *"pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente: a) [...] cu facturi fiscale sau alte documente, legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată"*.

Potrivit art.62 alin.1 din H.G. nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, **"documentele legale prevăzute la art.24 alin.(1) lit.a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce T.V.A., sunt:[...] bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale,[...], aparținând unităților de desfacere a carburanților auto,dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului"**.

În speță, se reține că bonul fiscal în baza căruia a fost dedusă taxa pe valoarea adăugată a servit la achiziționarea de articole de papetărie și nu de combustibili, și prin urmare, nu reprezintă un document legal în baza căruia petenta are drept de deducere a taxei înscrise în acesta.

Pentru aceste considerente, se va respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată împotriva T.V.A. neadmisă la deducere, în sumă de lei.

Pentru diferența de taxă pe valoarea adăugată contestată, în sumă de lei petenta nu prezintă argumente de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază, fapt pentru care acțiunea sa se va respinge ca nemotivată .

Având în vedere că prin soluțiile de admitere și de desființare pronunțate la acest capitol se modifică T.V.A. de plată sau de rambursat rezultată lunar, în perioada februarie - decembrie 2002, fapt ce are influență asupra calculului majorărilor și penalităților de întârziere, se va desființa și acest capitol din actul de control, pentru suma de lei majorări și lei penalități de întârziere aferente T.V.A, urmând a se recalcula în funcție de quantumul taxei de plată rezultată în această perioadă.

2. Cu privire la capătul de cerere constând în impozit pe profit în sumă de lei, majorări de întârziere în sumă de lei, dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în quantum de lei:

Din cuprinsul actului de control rezultă că impozitul pe profit de plată în sumă de lei se compune din :

- lei impozit constituit de agentul economic dar nevirat la bugetul de stat;
- lei impozit suplimentar stabilit de organul de control, ca urmare a considerării ca nedeductibile fiscal a unor cheltuieli în sumă de lei.

În ceea ce privește contestația formulată împotriva impozitului pe profit în sumă de lei, aceasta se va respinge ca fiind fără obiect deoarece acest debit nu a fost stabilit în actul de control ci a fost calculat și evidențiat de însăși contestatară, dar nu a fost achitat la termenele legale la bugetul de stat.

Referitor la cheltuielile în sumă de lei, se rețin următoarele:

a) în anexa nr.4 a actului de control s-a menționat că suma de lei înregistrată în luna martie 2000 în contul de cheltuieli 6012 (n.a. - Cheltuieli cu combustibilul) este nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit deoarece nu are la bază un document justificativ, nerespectându-se prevederile O.G. nr.70/1994 republicată, art.4 alin.6 lit.m) coroborat cu art.6 alin.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Petenta susține că această măsură nu este corectă întrucât, în balanța de verificare sintetică întocmită pentru luna martie 2000 această cheltuială nu apare înregistrată.

Referitor la acest punct al contestației, organul de control afirmă că cheltuiala în sumă de lei reprezintă de fapt chirie pentru care, în timpul controlului, nu a fost prezentat documentul justificativ (factura fiscală) iar în anexa nr.4 a procesului verbal a fost înscris eronat simbol cont 6012 în loc de 612 (n.a. - cheltuieli cu chiriile și locațiile de gestiune).

Din analiza balanței de verificare aferentă lunii martie 2000 rezultă că se confirmă afirmația organului de control, în sensul că suma de lei apare înregistrată în contul 612 - Cheltuieli chirie auto.

Deoarece petenta nu a depus la dosar documentul justificativ care a stat la baza înregistrării în evidența contabilă a acestei cheltuieli, se va respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată împotriva acestei sume.

b) din anexa nr.4 a actului contestat rezultă că petenta a înregistrat în luna noiembrie 2000 suma de lei reprezentând cheltuieli de deplasare Ionescu Ion iar în luna ianuarie 2001 suma de lei - cheltuieli de deplasare, acestea fiind considerate nedeductibile fiscal în temeiul prevederilor art.4 alin.6 lit.d) din O.G. nr.70/1994, republicată și H.G. nr.402/2000, pentru motivul că societatea nu a avut salariați.

Petenta susține că aceste cheltuieli au fost efectuate în interesul societății și prin urmare, sunt cheltuieli deductibile.

În drept, la art.4 alin.6 lit.d) din O.G. nr.70/1994 republicată privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare se stipulează " [...] cheltuieli nedeductibile sunt: d) cheltuieli cu diurna care depășesc limitele legale stabilite pentru instituțiile publice".

Referitor la aceste cheltuieli, în instrucțiunile de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin H.G. nr.402/2000 se precizează că "**această prevedere se adresează salariaților din cadrul societăților comerciale și regiilor autonome la care drepturile salariale se acordă prin negociere conform contractelor colective sau individuale de muncă**".

În speță, din documentele existente la dosar rezultă că în anul 2000 și în luna ianuarie 2001 societatea nu a avut salariați și prin urmare, cheltuielile cu deplasările efectuate nu sunt justificate legal, nefiind deductibile la calculul profitului impozabil și al impozitului pe profit, potrivit dispozițiilor legale sus citate.

În consecință, se va respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată împotriva cheltuielilor de deplasare în cuantum de lei.

c) din aceeași anexă a Procesului verbal reiese că societatea a înregistrat în lunile februarie și martie 2001 cheltuieli diverse în sumă de lei, considerate nedeductibile deoarece au avut la bază bonuri fiscale emise de case de marcat, nerespectându-se prevederile art.4 alin.6 lit.m) din O.G. nr.70/1994.

Petenta contestă nedeductibilitatea acestor cheltuieli, susținând că documentele respective sunt documente fiscale și trebuie luate în calcul de organele de control.

În drept, la art.4 alin.6 lit.m) din O.G. nr.70/1994 republicată, se prevede că sunt nedeductibile cheltuielile înregistrate în contabilitate în baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr.82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ.

Elementele principale pe care trebuie să le cuprindă, de regulă, un înscris, pentru a dobândi calitatea de document justificativ sunt enumerate la pct.119 din Regulamentul pentru aplicarea Legii contabilității, aprobat prin H.G. nr.704/1993.

Pe de altă parte, în O.M.F. nr.903/2000 privind modificarea modelelor și normelor de întocmire și utilizare a unor formulare și introducerea de noi formulare în activitatea financiară și contabilă, la art.2 alin.(1) se precizează:

" în vederea înregistrării în contabilitate a bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, unitățile emitente vor completa pe versoul acestui bon următoarele informații: denumirea și adresa cumpărătorului, codul fiscal al cumpărătorului, (...), aplicând ștampila unității".

În speță, organul de control nu precizează care sunt motivele pentru care, documentele în baza cărora petenta a înregistrat cheltuielile, respectiv bonurile fiscale emise de casele de marcat electronice, nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, potrivit prevederilor legale enumerate.

În consecință, se va desființa parțial Procesul verbal din2003 în ceea ce privește nedeductibilitatea cheltuielilor în sumă de lei, înregistrate în lunile februarie și martie 2001, urmând a se verifica respectarea condițiilor impuse de dispozițiile legale invocate .

d) în ceea ce privește diferența de cheltuieli în sumă de lei considerată nedeductibilă datorită lipsei documentului justificativ, se reține că, contestația petentei nu cuprinde motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază, fapt pentru care aceasta se va respinge ca nemotivată.

Având în vedere soluțiile pronunțate la acest punct al contestației precum și faptul că, profitul impozabil și impozitul pe profit se calculează lunar, cumulat, se va desființa parțial procesul verbal contestat, în ceea ce privește calculul impozitului pe profit în sumă de lei.

Pe cale de consecință, se va desființa și calculul majorărilor de întârziere în sumă de lei, al dobânzilor în sumă de lei și al penalităților de întârziere în cuantum de lei.

În privința majorărilor de întârziere în sumă de lei calculate de organul de control pentru nevirarea impozitului pe profit aferent trim.IV al anului 2000 la termenul din 25.01.2001, se reține că acestea au fost stabilite în mod legal, la debitul datorat, în conformitate cu prevederile art.15 alin.(3) din O.G. nr.70/1994, republicată, fapt pentru care contestația împotriva acestor obligații se va respinge ca neîntemeiată.

3. Referitor la capătul de cerere constând în impozit pe venit în sumă de lei și obligațiile fiscale accesorii aferente în cuantum total de lei:

Din cuprinsul actului de control rezultă că acest debit a fost stabilit pentru perioada 01.09.2001 - 31.12.2002, când, deși societatea s-a încadrat în prevederile O.G. nr.24/2001 privind

impunerea microîntreprinderilor, nu a constituit și virat acest tip de impozit.

Petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pentru care contestă acest debit precum și dovezile pe care se întemeiază, fapt pentru care acțiunea sa se va respinge ca nemotivată.

4. Referitor la constestația privind constatările cuprinse la capitolul "Alte aspecte" din actul de control:

A) **În fapt**, urmare cercetărilor efectuate de organele de poliție din cadrul I.P.J. Constanța, s-a constatat că în 8 facturi fiscale emise în luna decembrie 2002 și ianuarie 2003 între societățile R..... S.R.L., O..... S.R.L. și M..... S.R.L. din Galați privind livrarea de motorină, la rubrica "date privind expediția" figurează ca mijloc de transport "auto CT și CT", mijloace de transport aparținând societății CONSTANTA S.R.L..

Conform declarațiilor date organelor de poliție de șoferii care au efectuat transporturile respective, a rezultat că societatea a încasat suma de lei, reprezentând contravaloarea acestor transporturi.

Urmare verificărilor efectuate, organele de control au constatat că societatea nu are contracte încheiate cu firmele beneficiare de transport și nu a emis facturi pentru prestarea serviciilor efectuate, singura factură emisă fiind cea cu numărul/.....2003 pentru suma de lei a cărei încasare s-a efectuat cu numerar cu chitanța nr...../.....2003, operată în registrul de casă din 10.01.2003, ambele documente neavând înscrise date privind cumpărătorul.

Având în vedere aceste constatări, organele de control au stabilit că pentru veniturile neînregistrate în sumă de lei (..... lei - lei), societatea datorează următoarele obligații către bugetul de stat:

- lei - T.V.A.;
- lei - impozit pe venit microîntreprinderi.

Aferent acestor debite au fost calculate obligații accesorii, după cum urmează:

- lei - dobânzi aferente T.V.A.;
- lei - penalități de întârziere aferente T.V.A.;
- lei - dobânzi aferente impozitului pe venit;
- lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

Totodată, organele de control au stabilit că, neînregistrarea în acte contabile, în întregime sau în parte a veniturilor realizate, se încadrează în prevederile art.13 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, constituind infracțiune.

Petenta contestă aceste obligații, motivând că au fost calculate în baza unor declarații ale unor cetățeni și nu în baza unor documente fiscale, așa cum s-a efectuat verificarea în anii 2000 și 2001.

În drept, la art.13 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, se prevede:

"fapta de a nu evidenția prin acte contabile sau alte documente legale, în întregime sau în parte, veniturile realizate [...], dacă au avut ca urmare neplata ori diminuarea impozitului, taxei și a contribuției, se pedepsește cu închisoare de la 6 luni la 5 ani și interzicerea unor drepturi sau cu amendă de la 1 milion la 10 milioane".

De asemenea, potrivit art.19 din același act normativ, "în cazul în care, ca urmare a săvârșirii unei infracțiuni sau contravenției, nu se pot stabili, pe baza evidențelor contribuabilului, impozitele, taxele și contribuțiile datorate, acestea vor fi determinate de organele de control prin estimare, utilizând în acest scop orice documente și informații referitoare la activitatea și perioada desfășurată, inclusiv compararea cu activități și cazuri similare".

În speță, se reține că societatea a efectuat prestații de transport motorină pentru societățile O..... S.R.L., M..... S.R.L. și R..... S.R.L. din Galați, cu mijloacele auto proprii, respectiv cu autotractorul cu numărul de înmatriculare CT și semiremorca CT, dar din verificarea efectuată a rezultat că aceste prestații nu au fost evidențiate în acte contabile sau în documente legale, neexistând nici contracte încheiate cu acești beneficiari.

Neevidențierea veniturilor realizate în documente legale, respectiv în facturi fiscale, constituie infracțiune potrivit prevederilor art.13 din Legea pentru combaterea evaziunii fiscale, în acest caz fiind diminuate creanțele fiscale cuvenite bugetului de stat, constând în T.V.A. și impozit pe venitul microîntreprinderilor.

În această situație, neexistând în evidența contribuabilului "documente fiscale" din care să rezulte cuantumul veniturilor realizate din transport, organele de control au procedat în mod legal, în conformitate cu dispozițiile art.19 din Legea nr.87/1994, la determinarea prin estimare a veniturilor realizate, utilizând în acest scop informațiile privind activitatea desfășurată, furnizate de șoferii care au efectuat transporturile în cauză, în declarațiile date organelor de poliție.

Pentru argumentele expuse, se reține că măsura dispusă de organele de control este întemeiată, petenta neprezentând "documente fiscale" din care să rezulte cuantumul veniturilor obținute din prestațiile efectuate pentru firmele beneficiare din Galați și nici balanțele de verificare la 31.12.2002 și 31.01.2003.

Pe cale de consecință, se va respinge contestația formulată de petentă împotriva debitului în sumă de lei reprezentând T.V.A. de plată, a impozitului pe venit în sumă de lei, precum și a obligațiilor accesorii în cuantum de lei, aferente impozitului pe venit.

În ceea ce privește contestația formulată împotriva dobânzilor și a penalităților de întârziere în cuantum de lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, aceasta se reține a fi întemeiată.

Din recapitulăția actului de control rezultă că la data de 31.12.2002 petenta înregistra T.V.A. de rambursat în sumă de lei, rezultată după compensarea T.V.A. stabilită suplimentar la control, astfel încât calculul pentru perioada 25.01. - 20.03.2003 a accesoriilor aferente debitului stabilit suplimentar în sumă de lei, nu se justifică .

Pe cale de consecință, se admite contestația petentei pentru dobânzile în sumă de lei și penalitățile de întârziere în cuantum de lei, aferente T.V.A..

B) **În fapt**, urmare cercetărilor efectuate de organele de poliție s-a mai constatat că în facturile emise de diverși furnizori de carburanți către S.C. D..... S.R.L. în perioada august - noiembrie 2002, la rubrica "mijloc de transport" au fost înscrise mijloacele de transport aparținând societății CONSTANTA S.R.L., cu numărul de înmatriculare CT și CT

Din verificările întreprinse, organele de control au constatat că nu există contracte de prestări servicii și nici facturi fiscale privind facturarea transportului de către S.C. CONSTANTA către S.C. D..... S.R.L..

În aceste condiții, s-a stabilit că neevidențierea veniturilor realizate în documente legale are drept consecință diminuarea valorii creanței fiscale privind T.V.A. și impozit pe venitul microîntreprinderilor, faptă ce constituie infracțiunea de evaziune fiscală prevăzută și pedepsită de art.13 din Legea nr.87/1994.

În temeiul dispozițiilor art.19 din același act normativ, organele de control au stabilit prin estimare valoarea veniturilor nefacturate de petentă, rezultând venituri în sumă de lei.

Aferent acestor venituri s-a stabilit că societatea datorează bugetului de stat impozit pe venit microîntreprinderi în sumă de lei și T.V.A. în sumă de lei.

Pentru nevirarea acestor debite la termenul legal de scadență s-au calculat obligații accesorii, după cum urmează:

a) pentru impozitul pe venit microîntreprinderi:

- lei majorări de întârziere ;
- lei dobânzi;
- lei penalități de întârziere.

b) pentru T.V.A. :

- lei majorări de întârziere ;
- lei dobânzi;
- lei penalități de întârziere.

Petenta contestă debitele stabilite motivând că acestea au fost determinate în lipsa unor documente fiscale.

În speță, se reține ca fiind neîntemeiată legal contestația petentei cu privire la acest capăt de cerere.

În lipsa unor documente fiscale în care petenta avea obligația să evidențieze veniturile realizate din prestația de transport efectuată pentru societatea D..... S.R.L., organele de control au procedat la stabilirea prin estimare a acestora, în conformitate cu dispozițiile art.19 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale, utilizând în acest sens tarifele de transport

cu autocisterna, utilizate în relația cu terții de S.N.P. PETROM - SUC."PECO" CONSTANȚA.

În consecință, se reține că veniturile au fost stabilite în mod legal de organele de control, motiv pentru care se respinge contestația formulată de petentă împotriva obligațiilor bugetare aferente acestor venituri constând în: impozit pe venit în sumă de lei, T.V.A. în sumă de lei precum și majorări, penalități și dobânzi aferente impozitului pe venit, în cuantum total de lei.

În ceea ce privește majorările, dobânzile și penalitățile de întârziere în cuantum total de lei aferente T.V.A. se reține că, potrivit anexei nr.3, începând cu luna iulie 2002, în urma verificării a rezultat că societatea a înregistrat T.V.A. de rambursat pe cumulat, din care s-a compensat T.V.A. de plată în sumă de lei, stabilită suplimentar de organele de control, astfel încât, la data de 31.12.2002, societatea înregistra T.V.A. de rambursat în sumă de lei.

Drept urmare, calculul majorărilor, dobânzilor și penalităților de întârziere pentru perioada 25.09.2002 - 20.03.2003, aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control, este neîntemeiat.

Pe cale de consecință, se admite contestația petentei formulată împotriva sumei de lei reprezentând obligații fiscale accesorii T.V.A. în cuantum de lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 179 și art. 185 din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr.92/2003, republicată, se

DECIDE:

1. Admiterea contestației formulate de S.C. CONSTANTA S.R.L. împotriva Procesului verbal din2003, încheiat de reprezentanții D.C.F. Constanța, pentru suma de lei, reprezentând:

- lei - T.V.A.;
- lei - majorari de intarziere aferente;
- lei - dobânzi aferente;
- lei - penalități de întârziere aferente.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate pentru suma de lei, compusă din:

- lei - T.V.A.;
- lei - impozit pe venit microîntreprinderi;
- lei - majorări de întârziere aferente;
- lei - dobânzi aferente;
- lei - penalități de întârziere aferente.

3. Respingerea ca fiind fără obiect a contestației pentru suma de lei impozit pe profit.

4. Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației pentru suma de lei, compusă din:

- lei - T.V.A.;
- lei - impozit pe venit microîntreprinderi;
- lei - majorări de întârziere aferente;
- lei - dobânzi aferente;
- lei - penalități de întârziere aferente;
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

5. Desființarea parțială a Procesului verbal din data de2003, pentru suma de lei, reprezentând:

- lei - T.V.A.;
 - lei - majorări de întârziere aferente;
 - lei - penalități de întârziere aferente;
 - lei - impozit pe profit;
 - lei - majorări de întârziere aferente;
 - lei - dobânzi aferente;
 - lei - penalități de întârziere aferente,
- urmând a se întocmi un nou act de control în care se vor verifica aspectele semnalate în cuprinsul prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 30 zile de la comunicare, conform art.187 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr. 92/2003 republicată.

**DIRECTOR EXECUTIV,
VASILICA MIHAI**

C.S.