

## DECIZIA NR.... din .....2006

**privind soluționarea contestației formulate de S.C.....S.R.L....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului.... sub nr..... din ....06.2001.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Parchetul de pe lângă Tribunalul.... cu adresa nr.... din....03.2006, existentă în copie la dosarul cauzei, asupra soluției pronunțate în dosarul penal nr. 3..../P/2005 privind pe numitul...., de neîncepere a urmăririi penale.

În fapt, urmare contestației formulate de S.C. ....SRL,...., prin Decizia nr.... din ...07.2001 Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului.... a suspendat soluționarea pe fond a cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, pentru suma de.... lei, având în vedere că Direcția Controlului Fiscal...., a înaintat Inspectoratului de Poliție Județean.... procesul verbal din ...05.2001, în cauză .

Având în vedere că pe latură penală Parchetul de pe lângă Tribunalul..... s-a pronunțat în temeiul art.10 alin.1 din OUG 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere ale organelor Ministerului Finanțelor Publice coroborate cu prevederile art. 184 alin. (3) din OG 92/2003 republicata, privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului..... constată că sunt întrunite condițiile pentru reluarea procedurii administrative și soluționarea pe fond a contestației formulate de S.C. ....SRL din...., înregistrată la aceasta sub nr. ....din .....06.2001.

În drept, art. 184 alin.(3) din OG 92/2003 republicata, privind Codul de procedură fiscală, menționează:

"Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2) indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu ."

Aceleași prevederi legale sunt prevăzute și la art. 10 alin.1 din OUG 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunereale organelor Ministerului Finanțelor Publice.

Contestația are ca obiect suma de..... lei **RON....**, stabilită prin procesul verbal întocmit de Direcția Controlului Fiscal.... la data de....05.2001, comunicat societății la data de ...05.2001, conform mențiunii de pe acesta, alcătuită astfel :

- ... lei RON T.V.A;
- ... lei RON majorări de întârziere aferente T.V.A;
- ... lei RON impozit pe profit;
- ... lei RON majorări întârziere aferente impozitului pe profit.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.1 alin.1, art.4 și art.5 alin.1 din OUG 13/2001 aprobată și completată de Legea 506/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice coroborate cu prevederile art.175 alin.(1) și art. 179, alin.1 lit.a din OG 92/2003 republicata privind codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului.... este competentă să soluționeze contestația formulată de SC.... SRL,.... înregistrată sub nr. ....din....06.2001.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-au constatat următoarele:

Petenta formulează contestație împotriva procesului verbal încheiat în data de....05.2001 prin care s-au stabilit ca datorate obligații de plată către bugetul de stat în sumă de ..... lei motivând următoarele:

Petenta arată că în certificatul constatator nr...../...01.2001 emis de Camera de Comerț și Industrie...., Oficiul Registrului Comerțului (anexat în copie) este prevăzut comerțul cu carburanți și lubrefianți.

Petenta nu este de acord cu susținerea organului de control potrivit căreia aprovizionările efectuate de la S.C.....S.R.L Pitești, S.C. ....S.R.L.Constanța, S.C. ....S.R.L. Prahova, S.C.....S.R.L. Argeș nu sunt legale, acestea neafându-se în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice, întrucât societatea nu avea acces la baza de date a Ministerului Finanțelor Publice, iar aprovizionările în cauză au fost înregistrate în evidența contabilă respectând atât art.19, pct.10.12 din O.U.G. 17/2000, cât și art.25 pct.B (b) din același act normativ.

Petenta susține că delegatul care a făcut aprovizionarea cu motorină de la S.C. ....S.R.L. Pitești, în baza facturii nr. .../....01.2001, a omis să solicite documentul legal care să ateste că societatea furnizoare este plătitoare de TVA.

Acest document a fost solicitat ulterior, prin fax dar din cauza faptului că administratorul societății a fost reținut sub arest nu s-a mai putut intra în posesia lui.

Petenta susține că organul de control, în mod eronat consideră că societatea a înregistrat "cheltuieli nereale" în baza unor facturi fictive și consumuri nejustificate întrucât "veniturile provin din livrarea de supracantitate la fiecare produs la care s-a folosit substanțe pentru spălare, degresare a cisternelor".

Pentru aceste aspecte petenta solicită " reducerea sumelor stabilite de organul de control , privind TVA , impozitul pe profit și a majorărilor acestora ".

#### **B. Din actul de control contestat reies următoarele :**

S.C. ....S.R.L. are sediul în localitatea...., str....., nr....și punct de lucru în...., str....., nr....., a fost înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J/38/....15.03.1994 și are cod fiscal R ...../01.02.2000.

Controlul tematic efectuat de Direcția Controlului Fiscal a urmărit obiectivele solicitate de Inspectoratul Poliției Județene .... prin adresa nr...../ 28.02.2001.

#### **Taxa pe valoarea adăugată**

Organele de control constată că nu s-au respectat prevederile art.19 din O.U.G 17/2000 privind TVA în sensul că S.C..... S.R.L. a dedus TVA de pe documente de la un presupus contribuabil care nu este înregistrat ca plătitor de TVA.

În cazul S.C. ....S.R.L., nu s-a solicitat copie după documentul legal care să ateste calitatea de plătitor TVA, întrucât valoarea TVA înscrisă în factura cu care s-a făcut aprovizionarea, este mai mare de 20 milioane lei, încălcând astfel prevederile art.25 pct.B(b) din O.U.G. 17/2000.

Organul de control a diminuat TVA deductibilă cu TVA aferentă facturilor în care apar furnizori nerealți și care nu sunt înregistrați ca plătitori de TVA. De asemenea TVA colectată din lunile mai, iunie, iulie, noiembrie 2000 și ianuarie 2001 a fost recalculată funcție de data emiterii facturilor de vânzare așa cum apar în anexa 2 la actul de control

S-a stabilit astfel în sarcina S.C.....S.R.L. ,T.V.A.de plată către buget în sumă de..... lei, conform anexei 3 la actul de control, pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de..... lei din care până la data controlului s-au achitat..... lei.

#### **Referitor la impozitul pe profit.**

Prin înregistrarea de către S.C.....S.R.L. ....a unor cheltuieli nereale , respectiv valoarea la preț de achiziție a combustibilului și a acetonei din facturi fictive, emise de firme neînregistrate la Oficiul Registrului Comerțului și organele fiscale teritoriale, facturi ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ conform prevederilor Legii 82/1991 cu modificările și completările ulterioare, s-a diminuat masa profitului impozabil care a fost astfel denaturat.

Organul de control a recalculat obligația datorată bugetului de stat pe baza documentelor legale existente, conform art.4 pct.6 lit.m din O.G. 70/1994 privind impozitul pe profit, stabilind o obligație de plată în sumă de..... lei, pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă de.....

**II. Luând în considerare constatările organului de control, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului se rețin următoarele :**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului..... este investită să analizeze dacă suma de..... lei reprezentând :..... lei impozit pe profit,..... lei TVA și accesorii aferente în sumă totală de..... lei este legal datorată de S.C. .... SRL.

În fapt, în perioada decembrie 1999 - februarie 2001 S.C..... SRL..... s-a aprovizionat cu produse petroliere de la SC..... SRL Pitești, SC..... SRL Constanța, SC..... SRL Prahova și SC..... SRL Argeș în baza facturilor menționate în anexa 1 la procesul verbal , în valoare de..... lei și TVA în sumă de..... lei.

În baza acestor facturi SC..... SRL a dedus TVA în sumă de..... lei , iar suma de..... lei a considerat-o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

În factura fiscală emisă de SC..... SRL este înscrisă TVA în sumă de..... lei.

Societățile menționate nu figurează în baza de date a Ministerului Finanțelor Publice și nu au atribuit cod fiscal.

În nota explicativă dată de dl..... asociat al SC ...SRL ,la data de....05.2001, existentă în copie la dosarul cauzei, referitor la faptul că firmele susmenționate nu sunt înregistrate la Oficiul Registrului Comerțului și la organele fiscale se menționează :

"[...] eu nu știu dacă firmele respective sunt înregistrate la Registrul Comerțului sau la organul fiscal, eu dacă am cumpărat un produs petrolier l-am cumpărat cu document ( factura ) și l-am livrat cu document."

**În drept**, art. 4 alin.6 lit.m din OG 70/1994 republicată, privind impozitul pe profit, așa cum a fost modificat de OUG 217/1999 precizează :

" În înțelesul alin.1, cheltuieli nedeductibile sunt [...]cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ ".

Totodată, art. 19 lit. a din OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, prevede :

"Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați [...] **să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată "**.

Aceleași prevederi legale sunt prevăzute și la art.19 alin.1 lit a din OG 3/1992 republicată , privind taxa pe valoarea adăugată .

Art.25 pct. B b din OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată prevede :

"B. Cu privire la întocmirea documentelor: [...] b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;"

Din actele normative susmenționate, referitoare la taxa pe valoarea adăugată , rezultă că poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată înscrisă într-o factură fiscală , întocmită conform legii de către persoane impozabile inregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, iar în situația în care TVA înscris în factură este mai mare de 20 milioane lei factura trebuie însoțită și de copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Totodată, prin prisma textelor de lege menționate referitoare la impozitul pe profit, sunt deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile care sunt înregistrate în contabilitate în baza unor documente justificative rezultate ca urmare a consemnării operațiunilor la momentul efectuării lor.

Din actele și documentele existente la dosarul cauzei rezultă că facturile în cauză, în baza cărora petenta a dedus taxa pe valoarea adăugată și a înregistrat cheltuielile considerate deductibile la calculul profitului impozabil, nu sunt înregistrate în evidența contabilă a firmelor furnizoare, care nu au fost identificate și deci nu au fost emise de către acestea .

În această situație, că facturile fiscale în cauză nu pot fi considerate documente legal

Având în vedere situația de fapt și de drept și ținând cont de faptul că facturile în cauză, au fost emise de firme care nu au fost identificate, organele de control în mod corect au apreciat că acestea nu reprezintă documente legale de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință în mod corect au apreciat că cheltuielile efectuate în baza acestora nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil, iar pentru TVA aferentă acestora, petenta nu are drept de deductibilitate în condițiile în care societățile furnizoare nu au colectat și virat TVA.

Astfel, ca principiu general, se reține că taxa pe valoarea adăugată este rezultatul aplicării, la nivelul fiecărui stadiu al producției sau comercializării, la valoarea adăugată, adică la plusul de valoare conferit produsului sau serviciului considerat. Aplicarea la valoarea adăugată se face de așa manieră încât la sfârșitul ciclului industrial și/sau comercial parcurs de un bun, indiferent de durata ciclului, cheltuiala fiscală totală care a grevat acest bun corespunde taxei calculate asupra prețului de vânzare suportate de consumator.

Cu alte cuvinte, pentru a se facilita calculul și colectarea, cota TVA se aplică la prețul de vânzare al bunurilor sau serviciilor comercializate. Cum TVA intervine la fiecare stadiu al unei filiere de producție sau comercializare, dar și pentru a se evita efectul cumulativ al impozitării în cascadă, trebuie dedusă din TVA încasată (colectată) de la clienți, TVA plătită furnizorilor, pentru cumpărările de bunuri sau servicii.

**Cu alte cuvinte, atunci când o societate facturează TVA clientului său, ea acționează în contul statului, căruia va trebui să-i plătească diferența între TVA colectată de la clienți și TVA plătită furnizorilor săi care, la rândul lor, au procedat la colectarea și vărsarea (virarea) TVA la bugetul statului.**

Din cele de mai sus se reține că TVA se bazează pe principiul sau mecanismul deductibilității pentru aplicarea căruia fiecare subiect calculează taxa asupra prețurilor bunurilor vândute sau serviciilor prestate și deduce taxa care a grevat costul elementelor constitutive ale acestui preț.

Petenta nu neagă neregularitățile situației legale a furnizorilor și a documentelor emise de aceștia însă susține că, operațiunile comerciale au avut loc în realitate, că produsele petroliere înscrise pe facturi s-au achiziționat și au fost înregistrate în evidența contabilă.

**Această susținere nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece chiar dacă respectivele produse petroliere s-au achiziționat în realitate, în lipsa unor documente legale de proveniență nu se poate stabili proveniența lor reală și ca atare simpla înregistrare în contabilitate a facturilor primite de la furnizori nu este suficientă pentru a da drept societății să deducă TVA înscris pe facturi și să considere cheltuiala deductibilă la calculul profitului impozabil.**

**Având în vedere cele reținute mai sus și ținând cont de faptul că petenta nu critică modul de calcul al impozitului pe profit în sumă de..... lei și TVA în sumă de ..... lei, solicitând numai recunoașterea dreptului de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de firmele furnizoare, în temeiul art.183 alin.(1) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală, care menționează că : " Soluționarea contestației se face în limitele sesizării " organele de soluționare a contestației nu se pot pronunțe și asupra modului de calcul al acestora.**

În consecință, față de limitele investirii dată de cele susținute de petentă în contestația formulată și cele susmenționate se reține că organele de control în mod corect au apreciat că suma de..... lei reprezintă cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil și de asemenea în mod corect au apreciat că aceasta nu are drept de deducere a TVA în sumă de..... lei.

În ceea ce privește accesoriile, reprezentând majorări aferente impozitului pe profit în sumă de..... lei și majorări aferente TVA în sumă de..... lei speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de majorări de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accesorium sequitur principale" .

În consecință, întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, în sarcina petentei s-a stabilit ca datorat debitul în sumă de..... reprezentând impozit pe profit și în sumă de..... lei reprezentând TVA, pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și majorările de întârziere aferente debitului care le-a generat în sumă de ..... lei contestația apărând ca neântemeiată și la

Asupra contestației formulate de S.C.....SRL serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului....., prin adresa nr..... din....04.2006 existentă în copie la dosarul cauzei, opiniază în același sens.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul în temeiul art. 5 alin. (1) și art.9 alin.(1) din OUG 13/2001 privind soluționarea contestațiilor împotriva măsurilor dispuse prin acte de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice coroborat cu dispozițiile art. 175 alin.(1); 179 alin.(1) lit.a); art. 180; 181 și 186 alin.(1) din OG 92/2003 privind Codul de Procedură fiscală republicat la data de 26.09.2005 se :

## **D E C I D E**

Respingerea în totalitate a contestației formulate de **S.C..... SRL** ca neântemeiată.

Decizia este definitivă pe cale administrativă și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,**