

DECIZIA NR. .. din ...2005

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC...SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr...

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Vâlcea, asupra contestației formulate de SC ... SRL....

Contestația are ca obiect suma totală de ... lei (... lei RON), stabilită prin decizia de impunere, alcătuită astfel:

- lei (.... lei RON) impozit pe profit ;
- lei (..... lei RON) dobânzi aferente impozitului pe profit ;
- lei (..... lei RON) penalități aferente impozitului pe profit ;
- lei (..... lei RON) impozit pe veniturile microîntreprinderilor ;
-lei(... leiRON) dobânzi aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor
-lei (... lei RON) lei penalități aferente impozitului pe veniturile microîntreprinderilor
-lei (... lei RON) TVA ;
- lei (....lei RON) dobânzi aferente TVA ;
- ... lei (... lei RON) penalități aferente TVA .

Contestația este semnată de administratorul societății .

Petenta a respectat termenul legal de 30 zile prevăzut de art.177 alin.1 și condițiile prevăzute la art. 176 din Codul de procedură fiscală aprobat de OG nr. 92/2003 republicată la data de 26.09.2005 .

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute la art.175 alin.(1) și art. 179, alin.1 lit.a din Codul de procedură fiscală aprobat de OG 92/2003 republicată la data de 26.09.2005, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. Petenta contestă decizia de impunere, întocmită de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Vâlcea, motivând următoarele :

Petenta arată că în mod eronat organele de inspecție fiscală au apreciat că au fost încălcate prevederile art.17, 18, 19, 25 lit.B;C;D, art.33 din OUG nr.17/2000, precum și HG 401/2000, Legea nr.345/2002 , HG398/2002, HG831/1997 .

Petenta susține astfel următoarele:

-în mod greșit echipa de control a apreciat că nu există documente justificative pentru efectuarea acestor operațiuni iar deducerea TVA este justificată de societate cu facturi fiscale și bonuri fiscale în conformitate cu OUG nr.17/2000 .

-societatea are ca obiect principal de activitate intermediari cu ridicata ale cerealelor, iar achizițiile efectuate de piese auto, motorină, uleiuri au fost folosite pentru nevoile firmei .

- afirmația organelor de control, că au fost diminuate obligațiile de plată prin majorarea nejustificată a TVA deductibilă în perioada iulie-decembrie 2001, este eronată .

- nu este vorba de nici o încălcare a art.18 din OUG nr.17/2000, întrucât a dedus în mod corect TVA de pe bonuri fiscale și facturi fiscale, ce au fost cuprinse în jurnalul de cumpărări, aceste operațiuni fiind înregistrate în contabilitate potrivit Legii nr.82/1991

-livrarile efectuate au proveniența legală și sunt aferente cumpărărilor, corespunzător cheltuielilor .

În ceea ce privește impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, petenta susține următoarele:

- în mod nejustificat organele de control au precizat că avea obligația calculării și virării la bugetul de stat a unei cote de 1,5% asupra veniturilor obținute, la care au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere .

- este neavenită și tendențioasă afirmația organelor de control potrivit căreia prin folosirea borderourilor de achiziții s-a urmărit crearea unui mecanism financiar-contabil pentru a face posibil scoaterea banilor din societate .

Petenta susține în concluzie, că nu sunt incidente prevederile art.10, 12, 13 din Legea nr.87/1994 și art.40 din Legea nr.82/1991 cu modificările și completările ulterioare .

B. Din actele de control contestate rezulta următoarele:

Taxa pe valoarea adăugată, a fost verificată în baza OUG nr.17/2000, HGR 401/2000, Legea nr.345/2002, HGR 598/2002 ,constatându-se că societatea a înregistrat următoarea situație :

Anul 2001

- TVA deductibilă din jurnalele de cumpărări ... lei ;
- TVA deductibilă din bilanșa de verificare și decont de TVA ... lei ;
- TVA colectată lei ;
- TVA de plată evidențiată lei ;
- TVA achitată lei .

Pentru anul 2002, societatea verificată nu a înregistrat în evidența contabilă TVA deductibilă și TVA colectată .

Urmare verificării efectuate, s-au constatat următoarele:

- în perioada iulie-decembrie 2001, a fost dedusă TVA în suma de 27.296.239 lei de pe documente (bonuri fiscale, facturi fiscale) înregistrate în jurnalele de cumpărări, reprezentând piese auto, motorină, uleiuri, fără ca societatea să justifice mijloacele de transport care au fost folosite pentru nevoile firmei și în consecință dacă cumpărăriile în cauză sunt destinate realizării de operațiuni taxabile .

-societatea verificată a dedus nelegal, în anul 2001, TVA în suma de ... lei și nu a colectat, în anul 2002 TVA în suma de ... lei, aferent livrarilor efectuate în perioada **01.01.2002-30.06.2002**.

-în perioada iulie-decembrie 2001, societatea verificată a dedus TVA aferent achizițiilor de cereale, fără a prezenta documente justificative pentru aceste operațiuni , fiind încălcate prevederile art.18, art.19 din OUG 17/2000 și pct.10.12 din HG 401/2000 .

-actele și documentele contabile ale societății au fost ridicate de către subcomisarii din cadrul IPJ Vâlcea , Serviciul poliției economico-financiare, iar în procesul verbal de percheziție întocmit de aceștia este specificat că există facturi fiscale și chitanțe necompletate (în alb), conținând doar o stampă cu datele de identificare ale " furnizorilor "

-jurnalele de cumpărări întocmite în perioada iulie-decembrie 2001 nu conțin date referitoare la valoarea bunurilor achiziționate, contrar prevederilor pct.10.15 din HGR 401/2000 .

Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea a solicitat informații de la Direcțiile Generale a Finanțelor Județene cu privire la existența societăților comerciale cuprinse în jurnalele de cumpărări, iar răspunsurile primite de la acestea au fost următoarele :

- societățile comerciale precizate nu există în baza de date ;

- facturile și chitanțele menționate nu au fost ridicate de la distribuitorii autorizați de către alte societăți comerciale, sau nu au fost eliberate de distribuitorii autorizați din județele respective ;

-în perioada iulie-decembrie 2001, societatea verificată, a dedus TVA în suma totală de ...lei fără a putea justifica cu documente legale întocmite cuantumul taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală apreciind că prin aceasta s-a urmărit diminuarea

obligației de plata catre bugetul de stat oi ca au fost încălcate prevederile art.18 oi 19 din OUG nr.17/2000 oi pct.10.12 din HG401/2000 .

Situația diferențelor de debit urmare constatarilor efectuate, pe cumulat, la data de 31.12.2002, a fost urmatoarea :

- TVA deductibila lei ;
- TVA colectata lei ;
- TVA de plata lei ;
- TVA viratalei ;
- TVA de plata la bugetul statuluilei .

- la Dosarul fiscal al societății existent la Administrația Finanțelor Publice Babeni, potrivit Declarației privind impozitul pe profit întocmita pentru anul 2002 a societății, au fost raportată următorii indicatori :

- Venituri din exploatare lei ;
- Cheltuieli din exploatare lei ;
- Profit /pierdere din exploatare - lei .

Organele de control au solicitat documente / înscrisuri de la societățile cu care a avut relații comerciale cu societatea verificata privind livrarile de cereale .

Pe baza raspunsurilor primite de la societățile în cauza, organele de inspecție fiscala au constatat pentru perioada **ianuarie-iunie 2002** urmatoarea situație :

- valoare facturi lei ;
- TVA lei ;
- valoare totala lei .

Totodata,organele de inspecție fiscala au constatat ca nu au fost prezentate sau nu exista documente justificative primite de la furnizori pentru exercitarea dreptului de deducere a TVA privind achiziții de cereale, care sa fi fost înregistrate în contabilitate, fiind încălcate prevederile art.25, lit.B, lit.C din OUG nr.17/2000 .

La finele verificarii, organele de inspecție fiscala au stabilit ca societatea are la data controlului TVA de plata, din care TVA stabilita suplimentar în suma de ... lei, pentru care au fost calculate majorari de întârziere în suma de lei oi penalitați de întârziere în suma de lei .

Referitor la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor OG 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor , OMFP nr.1880/2001 pentru aprobarea Normelor Metodologice privind organizarea oi conducerea contabilității la microîntreprinderi .

Organele de inspecție fiscala au constatat ca societatea avea obligația de a evidenția impozit pe venitul microîntreprinderilor, începând cu data de 07.05.2001 prin aplicarea unui procent de 1,5% asupra veniturilor impozabile .

În baza actelor contabile ale societății verificate oi a corespondenței purtate cu Direcțiile Generale ale Finanțelor Publice județene, organele de inspecție fiscala au stabilit ca societatea a înregistrat venituri totale, fara a evidenția impozit pe venitul microîntreprinderilor , mai mult cu suma de ... lei(diferența dintre veniturile înregistrate de societate oi veniturile constatate cu ocazia inspecției fiscale, suma fiind evidențiată în plus de societate ca urmare a erorii de calcul în luna august 2001) .

Astfel, organele de control au constatat venituri totale în suma de lei, pentru care societatea trebuia sa evidențieze impozit veniturile microîntreprinderilor în suma de lei , pentru care au fost calculate majorari de întârziere în suma de ... lei oi penalitați de întârziere în suma de lei .

Referitor la impozitul pe profit

Verificarea s-a efectuat în baza prevederilor OG 70/1994 privind impozitul pe profit, Legea nr.414/2002 oi HGR 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit .

Organele de control au stabilit ca la 31.12.2001, societatea verificata nu a mai

venituri în suma de lei, reprezentând echivalentul a peste 100.000 euro, iar începând cu anul 2002 societatea a devenit platitoare de impozit pe profit .

Pentru perioada 01.01.2002-31.12.2002 s-a constatat ca la dosarele puse la dispoziția organelor de control de IPJ Vâlcea - Serviciul de investigare a Fraudelor ca nu exista acte oi documente de evidența primara oi contabila privind activitatea desfaourata din care sa rezulte ca societatea a avut relații comerciale de aprovizionari oi livrare de cereale .

Organele de inspecție fiscala au solicitat administratorului societății punerea la dispoziție a actelor contabile cu privire la activitatea desfaourata, fiind întocmite în acest sens :

- nota de constatare din ...03.2004 ;
- nota de constatare din....03.2004 ;
- referat încheiat în data de ...04.2004 prin care s-a constatat ca evidența primara oi contabila nu a fost prezentata de administratorul societății, motivând ca aceasta se afla la dl...., dar acesta neaga acest lucru ;

- nota de constatare încheiata în data de ...04.2004 în care se menționeaza ca pentru veniturile oi cheltuielile înregistrate în bilanțul contabil la 31.12.2002 nu s-au prezentat documente de evidența primara oi contabila care sa ateste realitatea datelor oi s-a dispus administratorului societății reconstituirea documentelor de evidența primara oi contabila în termen de 30 de zile ;

- nota de constatare din05.2004 prin care s-a dispus administratorului societății sa prezinte pâna la data de05.2004 documentele contabile ale societății pentru perioada 07.05.2001-26.05.2004 ;

- invitație nr... din ...02.2005 prin care administratorul declara prin Nota explicativa, ca nu are cunootința de actele oi documentele contabile ale societății ;

- invitație ... din05.2005 contabilului societății de a se prezenta la Direcția Generala a Finanțelor Publice Vâlcea cu orice acte, înscrisuri, registre, documente financiar-contabile ce au legatura cu activitatea desfaourata .

Organele de inspecție fiscala au solicitat documente/înscrisuri de la societățile cu care au avut relații comerciale privind livrarile de cereale catre societățile respective, stabilind pentru perioada **ianuarie - iunie 2002** urmatoarea situație :

- venituri realizate lei ;
- cheltuieli totale lei ;
- profit impozabil lei ;
- impozit datorat lei .

Pentru nevirarea impozitului pe profit datorat au fost calculate dobânzi oi penalități de întârziere .

Organele de control au constatat astfel urmatoarele:

- au fost încălcate prevederile art.4, alin.1 din OG 70/1994 .
- în Declarația privind impozitul pe profit pe anul 2002 societatea verificata a declarat cheltuieli, considerate nedeductibile conform art.4, alin.6, lit.m din OUG nr.217/1999 .

- au fost încălcate prevederile art.6, alin.1 oi alin.2 din Legea contabilitații nr.82/1991 ;

- au fost încălcate prevederile art.1,alin.2 din OG nr.68/1997oi art.6 din OG 68/1997 republicata întrucât Declarația privind impozitul pe profit pe anul 2002 depusa la AFP ... a fost semnata de administratorul societății, unde se precizeaza ca " sub sancțiunea aplicate faptei de fals în acte publice declar ca actele din aceasta declarație sunt corecte oi complete " .

- fapta de a accepta documente primare, respectiv facturi fiscale oi chitanțe întocmite incomplet sau necorespunzator(facturi fiscale oi chitanțe) de societăți comerciale, care nu sunt înregistrate la Oficiul Registrului Comerțului din județe, având drept consecința diminuarea obligației de plata la bugetul de stat oi cheltuieli în suma de lei , intra sub incidența art.10, art.12 oi art.13 din Legea 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale , art.XI, pct.5 din Legea nr.161/2003, art.10, alin.1, art.11, lit.c din Legea nr.87/1994 coroborate cu art.40 din Legea contabilitații 82/1991 .

- persoana raspunzatoare de cele prezentate se face de administratorul societății în conformitate cu prevederile art.11, alin.4 din Legea contabilitații nr.82/1991, cu modificarile oi

-la actele de evidență primara oi contabila au existat documente reprezentând achiziții de cereale, respectiv borderouri de achiziție de la persoane fizice, pentru a se dobândi calitatea de document justificativ, prevazut de art.6, alin.1 din Legea 82/1991 . prin folosirea carora s-a urmarit crearea unei metode financiar-contabile pentru a face posibila scoaterea sumelor de bani din societate, sume provenite din decontarea contravalorii cerealelor vândute

Prin efectuarea unor astfel de operațiuni s-a încercat ascunderea unei părți din activul societății în vederea efectuării de plăți catre furnizorii de cereale, raspunzator fiind administratorul societății, fapta sancționata de prevederile art.276, lit.a din Legea nr.31/1990 privind societățile comerciale, art.276/282 din Legea nr.31/1990 republicata .

II. Luând în considerare constatarile organului de control, susținerile petentei, precum oi actele normative în vigoare pe perioada supusa controlului, se rețin urmatoarele:

Direcția Generala a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investita sa se pronunțe daca suma de ... lei (... lei RON) , stabilita de Structura de Administrare Fiscala - Activitatea de Control Fiscal în sarcina societății este legal datorata de catre aceasta .

Prin procesul verbal încheiat, organele de inspecție fiscala au apreciat ca agentul economic a înregistrat în evidența contabila operațiuni sau cheltuieli ce nu reflecta realitatea economica, cu scopul de a nu se achita ori a se diminua impozitul pe profit, respectiv TVA oi impozitul pe veniturile microîntreprinderilor .

Pentru aspectele mai sus menționate, organele de control, au formulat la data de ...2005, plângere penala împotriva administratorului societății, apreciindu-se ca acestea se încadreaza printre faptele prevazute oi sancționate de art.10, art.12 oi art.13 din Legea 87/1994, rep. privind evaziunea fiscala.

Speța supusa soluționarii este daca petenta avea dreptul de a-oi include pe cheltuieli oi de a-oi deduce TVA aferenta aprovizionarilor cu produse agricole, în condițiile în care documentele utilizate nu pot demonstra proveniența lor legala.

Având în vedere însa ca între stabilirea obligațiilor bugetare datorate de petenta în suma de ... lei stabilita prin procesul verbal de inspecție fiscala, anexa la decizia de impunere oi stabilirea caracterului infrațional al faptelor savâroite de administratorul acesteia, exista o interdependența relativa, în sensul ca indiferent daca acestea sunt sancționate sau nu de legea penala, aceasta nu incumba asupra legalității înregistrării în contabilitate a operațiunilor respective, organele de soluționare apreciaza ca se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale.

Astfel, art.183 alin.1 lit. a din OG 92/2003, rep. privind Codul de procedura fiscala precizeaza ca :

“Organul de soluționare competent **poate suspenda**, prin decizie motivata, soluționarea cauzei atunci când :

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele de drept cu privire la existența indiciilor savâroirii unei infrațiuni a carei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmeaza sa fie data în procedura administrativa“.

Fața de cele de mai sus oi vazând dispozițiile art.183 alin.1 lit.a din OG 92/2003 rep., Direcția Generala a Finanțelor Publice a județului Vâlcea se investeote cu soluționarea pe fond a contestației, pe cale administrativa pentru suma contestata de ... lei RON, ce conține oi accesoriile totale aferente prejudiciului pentru care au fost anterior sesizate organele de cercetare penala.

1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata

În fapt, în perioada iulie - decembrie 2001 societatea s-a aprovizionat cu piese auto, motorina oi uleiuri cu documente (bonuri oi facturi fiscale) emise de diferiți furnizori, pentru care oi-a dedus TVA, fara a avea înregistrate în patrimoniu mijloace de transport.

Bonurile fiscale înregistrate în jurnalele de cumparari nu au fost otampilate oi nu au avut înscrise denumirea contribuabilului cumparator, codul fiscal oi numarul de înmatriculare al autovehiculului .

Tot în aceiaoi perioada, societatea a dedus oi raportat prin deconturile lunare TVA, suma care nu a fost reflectata în jurnalul de cumparari.

În balanța de verificare la 31.12.2001, societatea oi-a evidențiat TVA deductibila în suma de

Societatea a întocmit jurnalele de cumparari pentru perioada iulie-decembrie 2001, fara sa prezinte date referitoare la valoarea bunurilor achiziționate oi respectiv baza de impunere pentru TVA.,

Urmare verificarii încrucioate a firmelor furnizoare înscrise de societate în jurnalele de cumparari, pentru care nu erau înscrise date referitoare la valoarea bunurilor achiziționate oi respectiv baza de impunere pentru TVA, Direcțiile Generale ale finanțelor Publice județene din țara au confirmat urmatoarele :

- societățile comerciale precizate nu exista în baza de date ;
- facturile oi chitanțele menționate nu au fost ridicate de la distribuitorii autorizați de catre alte societăți comerciale, sau nu au fost eliberate de distribuitorii autorizați din județele respective .

Pentru aprovizionarile de cereale, administratorul societății, a întocmit borderouri de achiziții, de la " furnizori " - persoane fizice, pentru a îndeplini calitatea de document justificativ prevazut de art.6, alin.1 din Legea nr.82/1991 republicata, cu care justifica sumele de bani retrase din conturile bancare, pentru achitarea acestora .

În perioada 01.01.2002-30.06.2002, a efectuat livrari de cereale, pentru care nu a colectat TVA, aferent acestora.

În drept,art.18, lit.a oi art.19 a oi b din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza :

Art.18 " Contribuabilii înregistrați ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor oi serviciilor achiziționate, destinate realizarii de: a) operațiuni supuse taxei conform art. 17;"

Art.19 " Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligați :

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

- b) sa justifice ca bunurile în cauza sunt destinate pentru nevoile firmei oi sunt proprietatea acesteia .

Dreptul de deducere priveote numai taxa ce este înscrisa într-o factura fiscala sau în alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevazute la art. 18."

Pct.10.12 din HGR 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza :

" Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligați sa justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.

Documentele legale sunt :

- a) exemplarul original al facturii fiscale sau, dupa caz, alte documente specifice aprobate potrivit [Hotarârii](#) Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile oi serviciile cumparate de la furnizorii din țara;

- b) bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform [Ordonanței de urgență](#) a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, cu modificarile oi completările ulterioare, apartinând unităților de desfacere a carburanților auto, daca sunt otampilate oi au înscrise denumirea contribuabilului cumparator oi numarul de înmatriculare a autovehiculului.

Nerespectarea prevederilor lit. b) atrage pierderea dreptului de deducere a taxei aferente carburanților auto achiziționați."

Pct.10.15 din Normele de aplicare a OUG 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata aprobate de HGR 401/2000 precizeaza :

" În jurnalul pentru cumparari se înscriu toate documentele aferente intrarilor de bunuri oi servicii pentru nevoile firmei, indiferent daca sunt destinate realizarii de operațiuni impozabile sau operațiuni scutite. "

Art.22, alin.5, lit.a din Legea nr.345/2002, privind taxa pe valoarea adaugata, operabila de la data de 01.06.2002, precizeaza :

" Taxa pe valoarea adaugata prevazuta la alin. (4) pe care persoana impozabila are dreptul sa o deduca este :

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, oi pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa îi fie prestate de catre o alta persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata;"

Art.24, alin.1, lit.a din Legea nr.345/2002 precizeaza :

" 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 înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata;"

Art.29, lit.C din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata precizeaza : " Persoanele impozabile care realizeaza operațiuni taxabile oi/sau operațiuni scutite cu drept de deducere au urmatoarele obligații: [...]

C. Cu privire la evidența operațiunilor :

a) sa țina evidența contabila potrivit legii, astfel încât sa poata determina baza de impozitare oi taxa pe valoarea adaugata colectata pentru livrarile de bunuri oi/sau prestarile de servicii efectuate, precum oi cea deductibila aferenta intrarilor ."

Din documentele anexate la dosarul cauzei se reține faptul ca petenta a înregistrat în jurnalele de cumpărări facturi de la diveroi furnizori , fara a preciza valoarea totala a facturii, baza impozabila oi TVA aferenta, facturi gasite la societate ca fiind necomplete (" în alb ") , potrivit anexei nr.4 la raportul de inspectie fiscala.

Totodata se reține că facturile fiscale cuprinse în jurnalul de cumparari sunt emise de societati care nu se gasesc în bazele de date ale organelor fiscale teritoriale, facturile oi chitanțele nu au au fost ridicate de la distribuitorii autorizați de catre alte societati comerciale sau nu au fost eliberate de distribuitorii autorizați din județele respective, organele de control în mod corect apreciind ca acestea nu reprezinta documente legale de înregistrare în contabilitate .

Din actele normative menționate mai sus referitoare la taxa pe valoarea adaugata , rezulta ca poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata înscrisa într-o factura fiscala , întocmita conform legii de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata .

În aceasta situație, nu se poate considera ca facturile fiscale în cauza sunt documente legale în baza carora petenta sa poata sa înregistreze în evidența contabilă, respectiv balanța de verificare și decont de TVA, TVA deductibila în suma delei .

Petenta susține ca dreptul de deducere exercitat de aceasta a privit numai taxa înscrisa în facturi fiscale oi alte documente legale oi sunt aferente cumpararilor, iar operațiunile comerciale au avut loc în realitate, ca bunurile oi serviciile au fost destinate realizarii operațiunilor impozabile oi acestea au fost înregistrate în evidența contabila.

Aceasta susținere nu poate fi reținuta în soluționarea favorabila a cauzei, deoarece chiar daca respectivele produse s-au achiziționat în realitate, în lipsa unor documente legale de proveniența nu se poate stabili proveniența lor reala oi ca atare, operațiunile respective nu pot fi înregistrate în contabilitate .

În ceea ce priveote TVA deductibila ce a fost dedusa de pe documente (bonuri fiscale, facturi fiscale) înregistrate în jurnalele de cumparari, reprezentând piese auto, motorina, uleiuri organele de solutionare retin ca bonurile fiscale nu contin date referitoare la

denumirea și codul fiscal al societății cumpărătoare precum și numărul de înmatriculare al autovehiculului, nefiind respectate prevederile pct.10.12, lit.b din HG401/2000, iar nerespectarea acestor prevederi atrage pierderea dreptului de deducere a taxei aferente carburanților auto achiziționați.

În ceea ce privește susținerile petentei potrivit cărora aceasta a achiziționat cu bonuri și facturi fiscale piese auto, motorina, pentru mijloacele de transport proprii ale firmei, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât **aoa cum rezulta din balanța de verificare încheiată la data de 31.12.2001 și atașată în copie la dosarul cauzei, societatea verificată nu deține mijloace de transport în patrimoniul acesteia**.

Totodată se reține că în formularea contestației petenta nu aduce nici o dovadă că aceste produse au fost utilizate pentru nevoile firmei și în consecință sunt destinate realizării de operațiuni taxabile, astfel că susținerile petentei pentru acest capăt de cerere apar ca neîntemeiate.

Referitor la TVA-ul colectat în suma de ... lei, la stabilirea acestuia, organele de control au avut în vedere informațiile / documentele primite de la societățile cu care petenta a avut relații comerciale în perioada ianuarie-iunie 2002, din care a rezultat că aceasta a livrat către acestea cereale, potrivit situației prezentate în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală.

În atare situație, organele de soluționare rețin că potrivit art.29, lit.C, din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, petenta avea obligația să țină evidența contabilă potrivit legii, astfel încât să poată determina baza de impozitare și **taxa pe valoarea adăugată colectată pentru livrările de bunuri și/sau serviciile efectuate, precum și cea deductibilă aferentă intrărilor**.

Astfel, ținând cont de faptul că facturile fiscale emise de petenta, au fost identificate la societățile beneficiare, se reține că organele de control în mod corect au apreciat că petenta avea obligația colectării TVA pentru perioada ianuarie-iunie 2002, susținerile petentei pentru acest capăt de cerere aparând ca neîntemeiate.

ÎN CONCLUZIE Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare rețin că în mod legal a fost stabilit în sarcina petentei TVA de plată suplimentară, susținerile petentei pentru acest capăt de cerere aparând ca neîntemeiate.

În ceea ce privește **accesoriile aferente** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

În consecință, întrucât în sarcina petentei s-a stabilit că datorat debitul reprezentând TVA, pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și dobânzile și penalitățile de întârziere aferente debitului care le-a generat, contestația petentei și pentru acest capăt de cerere aparând ca neîntemeiată.

2. Referitor la impozitul pe profit

În fapt, în perioada ianuarie - iunie 2002, societatea a efectuat livrări de cereale către diverși clienți în valoare totală de... lei din care venituri în suma de ... lei.

În declarația de impozit pe profit înregistrată și depusă la Administrația Finanțelor Publice Babeni sub nr./2003, societatea a declarat venituri din exploatare și cheltuieli aferente veniturilor din exploatare, rezultând o pierdere în suma de ... lei.

În drept, art.4, alin.1, lit. din OUG 217/1999 pentru modificarea și completarea OG 70/1994 privind impozitul pe profit, aprobată prin Legea nr.189/2001 precizează:

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

Art.4, alin.6, lit.m din OUG 217/1999 precizează:

" În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt: [...]

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

Art.6, alin.1 și 2 din Legea nr.82/1991 cu modificările și completările ulterioare, precizează :

" (1) Înregistrările în contabilitate se fac cronologic și sistematic, potrivit planurilor de conturi și normelor emise în condițiile prevederilor art. 4.

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

Art. 6 din OG 68/1997 privind procedura de întocmire și depunere a declarațiilor de impozite și taxe, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

" Platitorii au obligația de a întocmi corect declarațiile de impozite și taxe, în conformitate cu reglementările în vigoare, înscriind clar, lizibil și complet informațiile corespunzătoare prevăzute, precum și de a aplica semnăturile autorizate. Pentru persoanele juridice, înscrierea codului fiscal pe declarația de impozite și taxe este obligatorie."

Din documentele anexate la dosarul cauzei rezulta faptul că în perioada ianuarie-iunie 2002 petenta a efectuat livrări de cereale către diverși clienți, pentru care a emis facturi în valoare totală de lei, din care venituri în suma de .. lei, pe care nu le-a evidențiat în contabilitate .

Totodată din declarația de impozit pe profit depusă la Administrația Finanțelor Publice Babeni sub nr./2003, rezulta că petenta și-a dedus în mod nejustificat cheltuieli în suma de... lei, fără a prezenta pentru acestea documente justificative pentru înregistrarea în evidența contabilă .

Potrivit reglementărilor legale menționate mai sus, rezulta că sunt deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile înregistrate în baza unor documente justificative care să ateste veridicitatea operațiunilor efectuate, platitorii de impozit pe profit având obligația să facă dovada că aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor obținute sub sancțiunea considerării lor ca nedeductibile.

În consecință, întrucât cheltuielile înscrise de petenta în declarația de impozit pe profit, nu au la bază documente justificative , potrivit prevederilor art.6, alin.2 din Legea nr.82/1991 cu modificările și completările ulterioare, iar petenta nu a făcut dovada că aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor, se reține că acestea apar ca nedeductibile la calculul profitului impozabil.

De asemenea se reține că potrivit art.6 din OG 68/1997 cu modificările și completările ulterioare, petenta **avea obligația de a întocmi corect declarațiile de impozite și taxe, în conformitate cu reglementările în vigoare**, înscriind clar, lizibil și complet informațiile corespunzătoare, lucru care nu s-a realizat .

Astfel, față de cele de mai sus, rezulta că în mod corect cu totul întemeiat organele de control au considerat că cheltuielile sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil și pe cale de consecință în mod corect au stabilit un impozit pe profit suplimentar, contestația petentei pentru acest capăt de cerere aparând ca neîntemeiată.

În ceea ce privește accesoriile aferente, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de dobânzi reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale" .

În consecință, întrucât în sarcina petentei s-a stabilit că datorat debitul în suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și dobânzi și penalități de întârziere aferente debitului care le-a generat, contestația aparând ca neîntemeiată și la acest capăt de cerere.

În fapt, societatea a înregistrat în perioada iulie-decembrie 2001 venituri totale în sumă de ...lei, din care aferente lunilor iulie și august, venituri în suma de ... lei, pentru care n-a evidențiat, declarat și virat impozit pe venituri microîntreprinderi .

În drept, art.1, alin.1 și alin.2 din OG 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, precizează :

" (1) Sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă persoanele juridice, denumite în continuare microîntreprinderi, care îndeplinesc cumulativ, la data de 31 decembrie a anului precedent, următoarele condiții:

a) sunt producătoare de bunuri materiale, prestează servicii sau/și desfășoară activitate de comerț;

b) au până la 9 salariați;

c) au realizat venituri reprezentând echivalentul în lei de până la 100.000 euro inclusiv;

d) au capital integral privat .

(2) Persoanele juridice înființate în cursul unui an fiscal beneficiază de prevederile prezentei ordonanțe dacă îndeplinesc condițiile prevăzute la alin. (1) la sfârșitul anului respectiv."

Art. 5, alin.1 din OG 24/2001 precizează :

" Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obținute din orice sursă, respectiv asupra veniturilor înscrise în contul de profit și pierderi pentru microîntreprinderi."

Art. 13 din OG 24/2001 stipulează :

" Prevederile prezentei ordonanțe intra în vigoare începând cu data de întâi a lunii următoare publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I. "

Pct.13 din OMF 1880/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității la microîntreprinderi, precizează :

" Contribuabilii care se încadrează în prevederile Ordonanței Guvernului nr. 24/2001 vor calcula și vor plăti impozitul pe profit datorat pentru perioada 1 ianuarie - 31 august 2001, potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările ulterioare, și vor depune până la data de 25 octombrie 2001, pentru aceeași perioadă, "Declarația privind impozitul pe profit" - cod 14.13.01.04, aprobată prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 165/2001 privind modificarea Ordinului ministrului finanțelor nr. 1.313/1999 pentru aprobarea modelului și conținutului formularelor de declarare a obligațiilor de plată la bugetul de stat datorate de persoanele juridice."

Din documentele anexate la dosarul cauzei se reține faptul că societatea s-a înființat în luna mai 2001, data la care se află în categoria platitorilor de impozit pe profit reglementat de OG 70/1994 rep.

La data intrării în vigoare a prevederilor OG 24/2001 societatea a îndeplinit condițiile prevăzute la art.1 alin.(1) din OG 24/2001 pentru a trece în categoria platitorilor de impozit pe venituri microîntreprinderi .

Din cuprinsul procesului verbal, rezultă că organele de control au considerat că societatea se încadrează în prevederile dispozițiilor OG 24/2001 de la data înființării.

Având în vedere prevederile art.13 din OG nr.24/2001, care menționează că " Prevederile prezentei ordonanțe intra în vigoare începând cu data de întâi a lunii următoare publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I. " ordonanța care a fost publicată în Monitorul Oficial nr.472 din **17.08.2001**, organele de soluționare rețin că societățile înființate în cursul unui an beneficiază de prevederile OG 24/2001, de la data intrării în vigoare a actului normativ, **respectiv cu data de 01.09.2001 .**

Mai mult decât atât, potrivit Pct.13 din OMF 1880/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea contabilității la microîntreprinderi, contribuabilii care se încadrează în prevederile Ordonanței Guvernului nr. 24/2001, **trebuiau să calculeze și să achite impozit pe profit pentru perioada 1 ianuarie - 31 august 2001, potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 70/1994, republicată, cu modificările ulterioare**, situație în care se află și petenta

Din cele de mai sus, organele de soluționare rețin ca pentru perioada iulie-august petenta trebuia sa **calculeze** **oi sa achite impozit pe profit** potrivit OG 70/1994, iar începând cu luna septembrie 2001, data de când deveneau aplicabile dispozițiile OG 24/2001, petenta avea obligația calculării , evidențierii oi virării impozitului pe veniturile microîntreprinderilor .

Prin referatul privind punctul de vedere, la contestația formulată de societate, organul de control recunoaște ca în mod eronat a aplicat retroactiv prevederile OG nr.24/2001, stabilind impozit pe veniturile microîntreprinderilor pentru perioada iulie-august 2001 .

În atare situație, având în vedere situația de fapt oi de drept prezentată organele de soluționare se afla în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității debitului suplimentar stabilit în contul impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, apreciind ca necesară desființarea CAP III, lit.E a procesului verbal încheiat oi pct.2, lit.B din Decizia de impunere oi refacerea acestora având în vedere considerentele reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

Referitor la dobânzile oi penalitățile de întârziere aferente debitului de plată reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat este incert oi acesta urmează a fi reanalizat de organele de control.

În fapt, potrivit procesului verbal de control , organele de control au calculat în sarcina petentei dobânzi oi penalități de întârziere, aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor .

Având în vedere faptul ca dobânzile oi penalitățile de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale " oi întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, situația impozitului pe venitul microîntreprinderilor urmează a fi reanalizată, pe cale de consecință, dobânzile oi penalitățile de întârziere, urmează sa fie recalulate o dată cu aceasta .

În drept, se va face aplicarea dispozițiilor art.185, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală republicată care precizează :

" Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează sa se încheie un alt act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare ."

În același sens opinia oi serviciul juridic .

Pentru considerentele arătate mai sus în conținutul deciziei oi în temeiul art.179, art.181 oi art.186 alin.(1) oi (3) din Codul de Procedură fiscală aprobat de OG 92/2003 republicată la data de 26.09.2005 se :

D E C I D E

Art.1 Respingerea contestației formulate de **SC SRL** ca neântemeiată pentru suma de lei reprezentând TVA în suma de...lei, dobânzi oi penalități de întârziere în suma totală de....lei, impozit pe profit în suma de ...lei, dobânzi oi penalități de întârziere în suma de ... lei .

Art.2 Desființarea CAP III, lit.E a procesului verbal oi pct.2, lit.B din Decizia de impunere privind impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în suma de ... lei , dobânzi oi penalități de întârziere în suma de ... lei oi refacerea acestora având în vedere considerentele reținute în conținutul soluției astfel pronunțate.

Decizia este definitivă în sistemul cailor administrative de atac oi poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,
Ec. Gheorghe Gogârnoiu**