



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice Argeș**



B-dul. Republicii nr. 118 Pitești
Tel : +0248 211511 / +0248 211838
Fax : +0248 216478
e-mail : Admin.PTAGJUDX01.AG@mfinante.ro

**DECIZIA nr .173/ .2009
privind solutionarea contestatiei formulate de
SC x SRL din Curtea de Arges,
inregistrata la Directia generala a finantelor publice Arges
sub nr. / 2008**

Directia generala a finantelor publice Arges a fost sesizata de Activitatea de inspectie fiscala nr.1 prin adresa nr. / .2008, asupra contestatiei formulate de SC x SRL Curtea de Arges.

Prin adresa nr. / 2008 SC x SRL Curtea de Arges formuleaza contestatie impotriva deciziei de impunere nr. / 2008 intocmita in baza raportului de inspectie nr. / .2008 privind suma de z lei reprezentand:

- z lei impozit pe profit,
- z lei majorari si penalitati de intarziere,
- z lei taxa pe valoarea adaugata,
- z lei majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

In conformitate cu prevederile art 214.1 din OG 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala republicat cu modificarile si completarile ulterioare Directia generala a finantelor publice Arges prin Decizia nr. / .2008 a dispus suspendarea solutionarii contestatiei formulate de SC x SRL intrucat activitatea de inspectie fiscala a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni .

Cu adresa nr // 2009 se comunica faptul ca prin sentinta Curtii de Apel nr /F-CC/ .2008 irevocabila prin decizia nr / 2009 emisa de Inalta Curte de Casatie si Justitie , s-a anulat decizia / .2008 emisa de DGFP Arges si s-a dispus solutionarea contestatiei formulate de SC x SRL

In consecinta procedura administrativa de solutionare a contestatiei impotriva decizei de impunere nr / 2008 va fi reluata in conditiile art 214.3 din OG 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala republicat cu modificarile si completarile ulterioare.

Directia generala a finantelor publice Arges constatand ca in speta sunt intrunite dispozitiile art. 205, art 207 si art. 209 lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de SC x SRL din Curtea de Arges.

I. Prin contestatie SC x SRL precizeaza ca nu este de acord cu masurile stabilite de organele de inspectie fiscala cu privire la impozitul pe profit ,TVA si accesoriile aferente motivind ca si-a inregistrat in contabilitate toate facturile fiscale emise de furnizorii de la care s-a aprovizionat respectand in totalitate dispozitiile Legii contabilitatii nr 82/1991si a Codului fiscal.

De asemenea , petenta mentioneaza ca marfurile aprovizionate au fost achitate in totalitate in numerar sau cu ordine de plata bancare.

In sustinerea contestatiei se face referire la art.1 din Legea contabilitati care arata ca societatile comerciale au obligatia sa organizeze si sa conduca contabilitatea proprie ,” *in ceea ce priveste tinerea contabilitatii de catre societatile furnizoare , persoanele imputernicite ale acestor societati sunt raspunzatoare la randul lor pentru intocmirea si tinerea evidentelor contabile* „.

In consecinta petentul considera ca „*societatii noastre nu i se poate stabili nici direct nici indirect vreo sanctiune pentru modul de intocmire si tinere a evidentelor contabile ale societatilor furnizoare*”.

Totodata petenta arata ca pentru bunurile aprovizionate societatea a incheiat note de intrare -receptie conform Ordinului 452/1998, care atesta ca marfa aprovizionata prin facturile respective a fost receptionata la sediul societatii cantitativ si calitativ ,operatiunea avand scop economic , fiind desfasurata pentru obtinerea de profit prin vanzarile ulterioare efectuate.

In ceea ce priveste TVA , petenta mentioneaza ca are drept de deducere deoarece „*operatiunile efectuate si pe care le efectuaza societatea sunt operatiuni taxabile*” si se incadreaza in obiectul de activitate al firmei .

Concluzionand , petenta solicita ”*anularea raportului de inspectie fiscala nr. / .2008... si a deciziei de impunere nr. / .2008*”.

II. Organele de control din cadrul Activitatii de inspectie fiscala 1 au procedat la efectuarea unui control fiscal general la SC x SRL Curtea de Arges .

Prin decizia de impunere nr. / .2008 intocmita in baza constatarilor inscrise in raportul de inspectie fiscala nr. / 2008 organele de control au stabilit de plata in sarcina petentei suma de z lei reprezentand impozit pe profit ,taxa pe valoarea adaugata si accesorii aferente.

Organul de inspectie fiscala urmare verificarii efectuate a constatat ca societatea a efectuat tranzactii care nu au scop economic (firmele furnizoare neorganizand evidenta contabila sau fiind firme inexistente) ,” iar prin inregistrarea acestora in evidenta contabila au fost incalcate prevederile art. 11,lit c) din Legea 87/2003 pentru combaterea evaziunii fiscale , deoarece operatiunile sunt nereale si reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit , societatea neavand nici dreptul de deducere a TVA conform art.145 alin 2 si art.146 din Codul Fiscal.’’

De asemenea organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat in evidenta contabila o serie de facturi emise de SC N SRL Dragasani si SC D SRL Sibiu , desi documentele in cauza aveau mentionate la rubrica client pe SC x SRL .

In consecinta organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de z lei, si z lei taxa pe valoarea adaugata suplimentara.

Ca urmare a nevirarii in termen a impozitului pe profit si a TVA datorata , in baza prevederilor art 119-120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicat s-au calculat de plata in sarcina petentei majorari de intarziere in suma de z lei respectiv suma de z lei .

III. In referatul nr. / 2008 intocmit de Activitatea de inspectie fiscala 1 se mentioneaza ca pe parcursul inspectiei fiscale s-a constatat ca SC x SRL a desfasurat tranzatii economice suspecte cu valori foarte mari cu diversi agenti economici ce nu au depus niciodata declaratiile de impozite si taxe, nu functioneaza la sediul declarat ,sunt declarati ca societati inactive, sunt in procedura de insolventa sau nu au ridicat niciodata formulare cu regim special.

Concluzionand organul de inspectie fiscala prin referatul sus mentionat propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei depuse de SC x SRL .

IV. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatariile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscal, se retin urmatoarele:

1.Referitor la suma de z lei reprezentind impozit pe profit , cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii, este sa se pronunte asupra

deductibilitatii fiscale a cheltuielilor inregistrate in contabilitate in baza unor facturi ce nu indeplinesc calitatea de document justificativ .

In fapt , petenta a inregistrat in conturile de cheltuieli de exploatare contravaloarea unor materiale de constructii (fier beton , tabla , plasa de sarma carton bitumat, placi azbociment, caramida , ciment) pe baza unor facturi emise de diverse societati comerciale .

Din verificarile incrucisate efectuate la un numar de 91 de furnizori de materiale pentru 37 dintre acestia s-au constatat urmatoarele aspecte :

a) SC x SRL a inregistrat pe cheltuieli ,materialele aprovizionate de la SC x SRL Brahasesti-Galati cu factura nr. / 2003 in valoare totala de zlei .

Urmare corespondentei purtate cu D.G.F.P. Galati , prin adresa nr. z/ / 2007 aceasta instiinteaza D.G.F.P. Arges ca factura sus mentionata nu apartine, nu a fost comandata de societatea emitenta ci a fost aprovizionata ca si document de catre o alta firma respectiv SC M SRL Ivesti..

b) De asemenea societatea a inregistrat pe cheltuieli marfurile aprovizionate de la S.C. SRL Galati cu factura nr. / .2005 in valoare totala de z lei din care TVA z lei si de la S.C. T SRL Costeni -Maramures in baza a 18 facturi fiscale in valoare de totala de z lei din care z lei .

Din verificarile efectuate de DGFP Galati , respectiv DGFP Maramures a reiesit ca societatile de mai sus sunt declarate inactive aspecte precizate in adresa nr // .2007 si adresa nr / 2007 .

c)S.C.x SRL a inregistrat pe cheltuieli contravaloarea marfurilor evidentiata in factura nr / 2004 in valoare totala de z lei din care TVA zlei emisa de S.C. X SRL Pitesti, in 4 facturi fiscale in valoare totala de z lei din care TVA z lei emise de SCz SRL Pitesti, marfuri evidentiata in 5 facturi fiscale in valoare totala de z lei din care TVA z lei emise de SC M SRL Pitesti si marfuri evidentiata in doua facturi fiscale in valoare totala de z lei din care TVA z lei emise de SC I SRL Craiova.

Urmare verificarilor efectuate de Administratia Finantelor Publice Pitesti si DGFP Craiova , prin adresa nr. /2007 respectiv adresa nr / .2007 acestea instiinteaza D.G.F.P. Arges ca societatile in cauza nu functioneaza la sediul social si au fost intocmite sesizari catre organele de cercetare penala .

d)Totodata societatea a inregistrat in cheltuieli de exploatare contravaloarea materialelor de constructii achizitionate de la mai multe societati comerciale pentru care organele de inspectie fiscala in care isi au sediul agentii economici respectivi au comunicat prin adrese ca acestia nu au depus deconturi de TVA si declaratii fiscale privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat al statului de la infiintare pana la data controlului, si nici raportari contabile semestriale si anuale.

De asemenea in adresele de corespondenta se mentioneaza ca la unele societati comerciale verificate administratorii acestora nu au dat curs

invitatiilor transmise de catre organele de control , fapt pentru care obligatiile fiscale datorate de catre acestea fata de bugetul general consolidat a fost stabilite prin estimare, organele fiscale abilitate demarand procedura de declarare a insolventei sau falimentului pentru agentul economic in cauza.

In aceasta situatie sunt urmatoarele societati comerciale furnizoare care au emis catre SC x SRL facturi fiscale:

- SC F SRL Liesti –Galati un numar de 19 facturi fiscale in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC F SRL Liesti-Galati factura fiscala nr. / .2003 in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC V SRL Ivesti-Galati 4 facturi fiscale in valoare totala de z lei din care TVA z lei.
- SC V SRL Ivesti-Galati 6 facturi fiscale in valoare totala de x lei din care TVA z lei;
- SC S SRL Ivesti-Galati doua facturi in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC V SRL Ivesti –Galati factura fiscala nr. / .2004 in valoare totala de z lei din care TVA z lei.
- SC D SRL Ivesti-Galati factura fiscala nr / .2005 in valoare totala de z lei din care TVA z lei.
- SC E SRL Ivesti Galati 4 facturi fiscale in valoare totala de z lei din care TVA z lei.
- SC V SRL Barcea Galati 3 facturi fiscale in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC D SRL Liesti-Galati 3 facturi fiscale in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC L SRL Ivesti-Galati factura fiscala nr / .2006 in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC A SRL Ivesti-Galati factura fiscala nr / .2006 in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC A SRL Ivesti factura fiscala nr / 2006 in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC M SRL Ivesti –Galati 10 facturi in valoare de z lei din care TVA z lei;
- SC F SRL Ivesti-Galati 26 de facturi in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC I SRL Costesti Arges factura fiscala nr / .2004 in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC M SRL Rm.Valcea 3 facturi fiscala in valoare totala de z lei din care TVA in suma de z lei;
- SC Cz SRL Dragasani-Valcea 9 facturi fiscale in valoare totala de z lei din care TVA in suma de z lei;

- SC SRL Rm.Valcea 13 facturi fiscale in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC F SRL Rm.Valcea 2 facturi in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC R SRL Dragasni-Valcea 2 facturi fiscala in valoare totala de z lei din care TVA z lei ;
- SC Lz SRL Rm.Valcea 2 facturi fiscale in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC D SRL Rm.Valcea factura fiscala nr. / .2003 in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC M SRL Cluj 6 facturi fiscale in valoare totala de z lei din care TVA z lei ;
- SC T SRL Petrosani –Hunedoara factura fiscala nr / .2004 in valoare totala de z lei din care TVA z lei ;
- SC R SRL Salonta Bihor 2 facturi in valoare totala de z lei din care TVA z lei .
- SC Ti SRL Otelu Rosu –Caras Severin 3 facturi fiscale in valoare de z lei din care TVA in suma de z lei;
- SC E SRL Farcas-Dolj 2 facturi in valoare totala de z lei din care TVA z lei;
- SC O SRL Galati 4 facturi fiscale in suma de z lei din care TVA in suma de z lei;
- SC I SRL Buftea –Ilfov 3 facturi fiscale in valoare totala de z lei din care TVA z lei;

Avand in vedere aceste precizari precum si urmare analizarii facturilor in cauza, organele de inspectie fiscala nu au considerat deductibile cheltuielile privind bunurile cuprinse in aceste facturi intrucat nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 9 alin. 7 lit. j din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:

" Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

.....
j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilitii nr. 82/1991, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, prin care sa se faca dovada efectuării operatiunii;"

Totodata sunt aplicabile si prevederile art 19 si art 21 punctul 4 litera f) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza :

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an

fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Art.21 4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

.....
f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

In speta sunt incidente si prevederile art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 care precizeaza:

“(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dup caz.”

De asemenea, in speta sunt aplicabile si prevederile pct. 2.3 din ORDIN Nr. 306 / 2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene*) care precizeaza :

"2.3. - Potrivit prevederilor [art. 6](#) alin. 2 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, modificată și completată prin [Ordonanța Guvernului nr. 61/2001](#), precum și a celorlalte prevederi legale privind întocmirea și utilizarea formularelor comune și a celor cu regim special utilizate în activitatea financiară și contabilă*1), orice operațiune economică efectuată se consemnează într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.

2.4. - Documentele justificative cuprind, cel puțin, următoarele elemente principale:

- a) denumirea documentului;
- b) denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul;
- c) numărul și data întocmirii acestuia;
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice (când este cazul);
- e) conținutul operațiunii economice și, dacă este cazul, temeiul legal al efectuării acesteia;
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;

h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate."

Totodata potrivit prevederilor art 6 din H.G. nr. 831 din 2 decembrie 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora cu modificarile si completarile ulterioare:

“Procurarea si utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere si numerotare din alte surse decat cele prevazute in prezenta hotarare sunt interzise. Operatiunile consemnate in aceste formulare nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documente legale de provenienta.”

Avind vedere aceste prevederi legale , se retine ca cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza unor documente care nu indeplinesc conditiile de document justificativ potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991 **sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.**

De asemenea din actele normative sus mentionate se retine ca documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea atat a persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat cit si a celor care le-au inregistrat in contabilitate.

Totodata potrivit acelorasi prevederi legale se retine faptul ca operatiunile consemnate in formularele procurate din alte surse decit cele legale nu pot fi inregistrate in contabilitate, bunurile care fac obiectul **tranzactiilor respective fiind considerate fara documente legale de provenienta.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-a retinut ca societatea a inregistrat in evidenta contabila marfuri aprovizionate cu factura fiscala nr. / .2003 care nu apartinea furnizorului inscris pe factura , marfuri de la furnizori declarati inactivi,de la furnizori care nu functionaza la sediul social declarat aflandu-se in cercetare penala pentru operatiunile desfasurate .

Mai mult din constatările organelor de inspectie fiscala se retine ca petenta a inregistrat in evidenta contabila valoarea bunurilor inscrisa in facturi emise de SC F SRL L –Galati ,SC FSRL Liesti-Galati ,SC V SRL Ivesti-Galati, ,SC V SRL Ivesti-Galati, SC S SRL Ivesti-Galati ,SC VSRL Ivesti –Galati ,SC D SRL Ivesti-Galati SC E SRL Ivesti Galati ,SC V SRL Barcea Galati ,SC D SRL Liesti-Galati SC L SRL Ivesti-Galati ,SC A SRL Ivesti-Galati ,SC A SRL Ivesti ,SC M SRL Ivesti –Galati ,SC F SRL Ivesti-Galati ,SC I SRL Costesti Arges ,SC M SRL Rm.Valcea ,SC CSRL Dragasani-Valcea ,SC F SRL Rm.Valcea ,SC F SRL Rm.Valcea ,SC Ro SRL Dragasni-Valcea ,SC L SRL Rm.Valcea ,SC D SRL Rm.Valcea , SC M SRL Cluj ,SC T SRL Petrosani –Hunedoara ,SC R SRL S ,SC T SRL Otelu Rosu –Caras Severin ,SC E SRL F ,SC O SRL Galati ,SC I SRL

Buftea –Ilfov , in conditiile in care acesti agenti economici furnizori nu au depus deconturile si declaratiile legale la organele fiscale teritoriale, iar baza de impunere a fost stabilita prin estimare fiind declansate procedurile de inactivi , insolventa sau faliment.

Intrucit documentele folosite de societate pentru justificarea cheltuielilor cu aprovizionarea de marfuri nu apartin de drept societatilor mentionate la rubrica furnizor sau societatile emitente sunt declarate inactice , in faliment in procedura de insolventa , sunt cercetate penal pentru operatiunile desfasurate (adresele de corespondenta purtate de organele de inspectie fiscala cu Directiile generale de finante) **reiese ca acestea nu constituie documente justificative legale, operatiunile nefiind reale.**

In ceea ce priveste documentele depuse de societate in sustinerea contestatiei extrase de cont, chitante, note de intrate- receptie, fise de cont, ordine de plata, acestea nu pot fi luate in considerare la solutionarea favorabila a contestatiei deoarece din analiza documentelor prezentate se retine ca nu sunt certificate pe propria raspundere pentru conformitate cu originalul.

In consecinta cheltuielile inregistrate de societate in baza facturilor emise de furnizorii anteriori mentionati nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil deoarece **nu indeplinesc conditiile pentru a fi considerate documente justificative.**

Avand in vedere cele de mai sus se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la majorarea profitului impozabil cu contravaloarea marfurilor aprovizionate in aceste facturi si la stabilirea impozitului pe profit suplimentar in suma de z lei , contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

2.Referitor la suma de z lei reprezentind impozit pe profit , cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii, este sa se pronunte daca acesta suma este datorata in conditiile in care societatea nu a inregistrat in evidenta contabila un numar de 7 facturi fiscale emise pe numele ei.

In fapt cu ocazia verificarilor incrucisate solicitate cu adresa nr / . 2007 s-a comunicat faptul ca **SC N SRL** Valcea a emis catre SC x SRL Curtea de Arges un numar de 3 facturi fiscale : factura nr / .2005, nr / . 2005 si factura nr / .2005 , documente ce nu s-au gasit inregistrate in evidenta contabila a societatii beneficiare.

Totodata prin procesul verbal nr / 2007 s-a comunicat faptul ca **SC D SRL** Sibiu a emis 4 facturi fiscale catre petenta , care nu s-au gasit inregistrate in evidenta contabila de catre petenta.

Ca urmare organele de inspectie fiscale constantand ca societatea nu a inregistrat in evidenta contabila aceste documente au procedat la

majorarea profitului impozabil cu contravaloarea veniturilor cuprinse in acestea stabilind un impozit pe profit suplimentar in suma de z lei

In drept sunt aplicabile prevederile art 11 din Legea Contabilitatii nr 82/1991 republicata cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza :

“ Deținerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar și alte drepturi și obligații, precum și efectuarea de operațiuni economice, fără să fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise.”

Totodata sunt incidente si prevederile art 14 litera a) si art 19 din Legea nr 571/2003 privind Codul Fiscal republicata cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza:

“Impozitul pe profit se aplică după cum urmează:

*a) în cazul persoanelor juridice române, asupra **profitului impozabil obținut din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate;**” iar ca regula generala*

“ (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

In speta sunt aplicabile si prevederile art 22 litera a)si b) din OG92/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare prin care se precizeaza ca :

“ Obligațiile fiscale

Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;”

Avand in vedere prevederile sus mentionate se retine ca agentul economic avea obligatia de a inregistra in contabilitate toate operatiunile economice , de a calcula , a declara si achita impozitul pe profit pentru profitul impozabil obtinut din orice sursa.

Din documentele existente la dosarul cauzei se retine ca pe numele petentei au fost emise facturi fiscale de catre **SC N SRL** Valcea respectiv **SC D SRL** Sibiu , facturi ce nu au fost inregistrate in evidenta contabila a SC x SRL.

Astfel in speta sunt aplicabile si prevederile art 64 si art 65 alin 1) si 2) din OG 92/2003 republicata care precizeaza :

“ Dovedirea titularului dreptului de proprietate în scopul impunerii

(1) În cazul în care constată că anumite bunuri, venituri sau alte valori care, potrivit legii, constituie baza impozabilă sunt deținute de persoane care în mod continuu beneficiază de câștigurile sau de orice foloase obișnuite aduse de acestea și că persoanele respective declară în scris că nu sunt proprietarii bunurilor, veniturilor sau valorilor în cauză, fără să arate însă care sunt titularii dreptului de proprietate, organul fiscal va proceda la stabilirea provizorie a obligației fiscale corespunzătoare în sarcina acelor persoane.

ART. 65

Estimarea bazei de impunere

(1) Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(2) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să estimeze baza de impunere, acestea vor avea în vedere prețul de piață al tranzacției sau bunului impozabil, astfel cum este definit de Codul fiscal.”

Fata de prevederile legale sus mentionate si avand in vedere faptul ca agentul economic nu a inregistrat in evidenta contabila toate operatiunile economice efectuate si in consecinta nici veniturile obtinute urmare activitatii desfasurate , se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscal au procedat prin estimare la stabilirea un profit impozabil suplimentar in suma de z lei pentru care au calculat in sarcina petentei un impozit pe profit in suma de z lei .

Prin urmare pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

3.Referitor la suma de z lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata , cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii, este sa se pronunte daca societatea are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor achizitii de bunuri in baza unor facturi ce nu indeplinesc calitatea de document justificativ .

In fapt , in perioada 2002-2007 societatea a efectuat aprovizionari de marfuri de la diversi furnizori inregistrand in evidenta contabila documentele respective asa cum s-a aratat la capitolul 1 referitor la impozitul pe profit .

Pentru facturile primite de la furnizori societatea a dedus tva cuprinsa in acestea .

Organele de inspectie fiscala urmare verificarilor incrucisate solicitate nu au acordat drept de deducere in suma de z lei pentru TVA-ul cuprins in facturi emise de societati declarate inactive ,societati ce nu fuctioneaza la

sediul social declarat si se afla in cercetare penala , de societati ce nu au depus declaratii fiscale privind obligatiile de plata etc asa cum s-a precizat la capitolul impozitului pe profit.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 22 alin. 5 lit. a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata se precizeaza urmatoarele:

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

a) taxa pe valoarea adugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa îi fie livrate, si 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 adugata;”

Totodata, la art. 24 alin. 1 lit. a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata se precizeaza urmatoarele:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmtoarele documente:

a) pentru deducerea prevzuta 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 adugata;”

De asemenea sunt aplicabile prevederile art. 145 alin 3 , alin 8 si art 128 alin 1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza :

“(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la [art. 155 alin. \(8\)](#), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la [art. 150 alin. \(1\) lit. b](#)) și [art. 151 alin. \(1\) lit. b](#)), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit [art. 155 alin. \(4\)](#);

[ART. 128](#)

Livrarea de bunuri

(1) Este considerată livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca și un proprietar.”

In speta sunt incidente si prevederile art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 care precizeaza:

“(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au înregistrat în contabilitate, dup caz.”

De asemenea sunt aplicabile si prevederile art 6 din H.G. nr. 831 din 2 decembrie 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora care precizeaza :

“Procurarea si utilizarea de formulare tipizate cu regim special de inseriere si numerotare din alte surse decat cele prevazute in prezenta hotarare sunt interzise. Operatiunile consemnate in aceste formulare nu pot fi înregistrate in contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documente legale de provenienta.”

Fata de prevederile legale sus mentionate, se retine ca persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor aprovizionate de la o alta persoana impozabila înregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, iar pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate emise pe numele sau de catre persoane impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

De asemenea din actele normative sus mentionate se retine ca documentele justificative care stau la baza înregistrărilor in contabilitate angajeaza raspunderea atit a persoanelor care le-au întocmit, vizat si aprobat cit si a celor care le-au înregistrat in contabilitate.

Totodata se retine faptul ca operatiunile consemnate in formularele procurate din alte surse decit cele legale nu pot fi înregistrate in contabilitate, bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective fiind considerate fara documente legale de provenienta.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei precum si in baza celor precizate la capitolul impozit pe profit din prezenta , s-a retinut ca societatea si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturile fiscale care nu apartineau furnizorului inscris pe factura, pe baza unor facturi emise de furnizori declarati inactivi ,insolventi sau in procedura de faliment precum si in baza unor facturi

emise de societati ce nu au depus deconturi de TVA , declaratii de impozite si taxe la organele fiscale teritoriale fapt pentru care se retine ca facturile respective nu constituie documente legal aprobate cu care societatea poate justifica exercitarea dreptului de deducere a tva.

In concluzie organele de inspectie fiscala in mod legal au procedat la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor fiscale sus mentionate in suma de z lei , contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

4. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de z lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunta daca suma este datorata in conditiile in care baza impozabila a fost stabilita prin estimare deoarece societatea nu a inregistrat in evidenta contabila toate facturile emise pe numele sau .

In fapt asa cum s-a aratat la capitolul 2 referitor la impozitul pe profit pentru facturile neinregistrate de societate organele de inspectie fiscala au procedat la majorarea bazei de impozitare privind TVA-ul stabilind o TVA colectata suplimentara in suma de z lei .

In drept sunt aplicabile dispozitiile art 6 si art. 67 punctul 1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de Procedura fiscala republicat cu modificarile si completarile ulterioare conform caruia:

“Art 6 Organul fiscal este îndreptăţit să aprecieze, în limitele atribuţiilor şi competenţelor ce îi revin, relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

.....
Art.67 *Dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele şi documentele care au relevanţă pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situaţiei de fapt fiscale.”*

In speta sunt aplicabile si prevederile art 126 din Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza urmatoarele:

“În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operaţiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiţii:

- a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;*
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;*

c) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la [art. 127](#) alin. (1);*

d) *livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la [art. 127](#) alin. (2).*

De asemenea sunt incidente și dispozițiile art 128 alin 1 din Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.

Potrivit prevederilor legale sus menționate, organul fiscal în exercitarea atribuțiilor și a competențelor ce îi revin poate estima mărimea bazei impozabile dacă din documentele prezentate de societate aceasta nu poate fi stabilită.

Din analiza raportului de inspecție fiscală reiese că organele de inspecție fiscală nu au putut determina cu exactitate mărimea bazei impozabile deoarece societatea nu a înregistrat în evidența contabilă toate documentele emise pe numele său procedând astfel la estimarea acesteia.

Asadar organele de inspecție fiscală au stabilit baza impozabilă privind TVA prin estimare luând în calcul facturile fiscale emise pe numele său neînregistrate în evidența contabilă.

În consecința organele de inspecție fiscală în mod legal au colectat TVA în suma de z lei pentru veniturile neînregistrate, contestația urmând a se respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

5. Referitor la suma de z lei reprezentind majorari și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și suma de z reprezentind majorari și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, cauza supusa soluționării Direcției generale a finanțelor publice Argeș prin Biroul soluționare contestații este să se pronunțe dacă societatea datorează aceste sume în condițiile în care nu a achitat la termen debitul datorat.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. / .2008 întocmită în baza raportului de inspecție fiscală nr. .2008 s-a constatat că pentru neachitarea în termen a taxei pe valoarea adăugată de plată stabilită suplimentar în suma de z lei și a impozitului pe profit în suma de z lei, organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina SC x SRL majorări și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma de z lei și majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de z lei.

In drept sunt aplicabile prevederile art. 12, art. 13 si art. 14 din O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare care precizeaza:

“ART. 12

Pentru neachitarea la termenul scadent a obligatiilor bugetare debitorii datoreaza dobânzi si penalitati de întârziere.

ART. 13

(1) Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pâna la data stingerii sumei datorate inclusiv.

.....
ART. 14

(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor obligatii bugetare, cu exceptia dobânzilor, penalitatilor de orice fel si a amenzilor, se sancioneazs cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de întârziere, începând cu data de întâi a lunii urmatoare celei în care acestea aveau termen de plata. Penalitatea de întârziere nu înlatura obligatia de plata a dobânzilor si/sau a penalitatilor.”

Incepand cu 01.01.2004 sunt aplicabile si prevederile art. 108, art 109 si art. 114 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

“ART. 108

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

ART. 109

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

ART. 114

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Totodata in cauza sunt aplicabile si prevederile art. 3 din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală care precizeaza:

“ (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

.....
(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Deoarece in sarcina SC x SRL a fost retinuta o diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de z lei si o diferenta de impozit pe profit in suma de z lei, aceasta datoreaza si sumele accesorii in raport cu debitul, conform principiului de drept “ *accessorium sequitur principale*“, fapt pentru care se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea de majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de z lei si majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de z lei, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al accesoriilor in ceea ce priveste perioada si cota aplicata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 7, art.9 din Legea 414/2002 , art.22, art. 24 din Legea 345/2002 art.6 art. 11 din Legea 82/1991, , art. 6 din HG 831/1997,punctul2.3 din Ordinul 306/2002 , art. 3 din Legea 210/2005, art. 8,art.12, art. 14,art.19, art.21, art.126, art.128, art.145 din Legea 571/2003 , art 12, art.13, art. 14 din OG 61/2002 coroborate cu prevederile art. 6, art. 22, art.64 ,art.65, art.67 ,art 108 art 109, art 114 , art. 206 (1)si (2), art. 207, art. 209, art. 211, art. 213,art 214, art. 215 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de ,procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se :

DECIDE

Respingerea contestatiei formulata de SC x SRL impotriva deciziei de impunere nr / .2008 ca neintemeiata pentru suma de z lei reprezentind:

- z lei impozit pe profit,
- z lei majorari si penalitati de intarziere,
- z lei taxa pe valoarea adaugata,
- z lei majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arges in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor legale.

Director executiv