

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDEȚULUI SUCEAVA**

**DECIZIA NR. 121**

din 28.06.2006

privind soluționarea contestației formulată de către  
**S.C. .... S.R.L. ....**, înregistrată la  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava  
sub nr. ....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...., asupra contestației depuse de S.C. .... S.R.L., având domiciliul fiscal în localitatea ....., comuna ....., județul Suceava.

S.C. .... S.R.L. contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. ....și Raportul de inspecție fiscală nr. ...., ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, pe motiv că organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuieli în sumă de .... lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de ....lei.

Întrucât prin contestația formulată, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...., petenta nu precizează cuantumul sumei contestate individualizată pe feluri de impozite, prin adresa nr. ..../29.05.2006, emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, s-a pus în vedere contestatoarei să menționeze suma contestată.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ...., petenta precizează că suma totală contestată este de ....lei, din care:

- ....lei impozit pe profit;
- ....lei dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ....lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ....lei majorări aferente impozitului pe profit;
- .... lei taxa pe valoarea adăugată;
- ....lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ....lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ....lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. .... S.R.L., cu domiciliul fiscal în localitatea ....., contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. ....și a Raportului de inspecție fiscală nr. ...., ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma de ....lei reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente.**

Contestatoarea precizează că organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuieli în sumă de ....lei și au considerat ca nedeductibilă TVA aferentă în sumă de ....lei, înscrise în facturile de aprovizionare cu mărfuri, pe motiv că aceste facturi fie că nu au fost achiziționate de către furnizori de la distribuitorii legali, fie că nu conțin toate elementele de securizare sau că furnizorii nu au fost identificați în baza de date a D.G.F.P. București.

Petenta susține că nu avea nici autoritatea nici posibilitatea de verifica furnizorii cu privire la modul în care aceștia și-au procurat documentele fiscale și că nu avea acces la baza de date a organelor fiscale ale municipiului București.

Contestatoarea susține că prin stabilirea unor sume de plată suplimentare, i-au fost imputate unele fapte săvârșite de către alți agenți economici, despre care societatea nu a avut cunoștință.

De asemenea, petenta susține că a achitat pe bază de chitanță contravaloarea mărfurilor procurate și că există posibilitatea să fi intervenit modificări în situația juridică a furnizorilor în cauză (divizări, fuzionări) care să conducă la neconcordanțe în ceea ce privește datele de identificare ale furnizorilor, respectiv schimbarea denumirii societății, a sediului fiscal etc.

În susținerea cauzei petenta invocă prevederile art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul de procedură fiscală și ale pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

**II. Prin Decizia de impunere nr. ...., Activitatea de Control Fiscal Suceava a stabilit că S.C. .... S.R.L. datorează bugetului de stat suma ....lei, reprezentând: ....lei impozit pe profit, ....lei dobânzi aferente impozitului pe profit, .... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, .... lei majorări aferente impozitului pe profit, ....lei taxa pe valoarea adăugată, ....lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, ....lei penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și .... lei majorări aferente taxei pe valoarea adăugată.**

Organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. .... S.R.L. este plătitoare de impozit pe profit de la înființare și până la data de 31.08.2001, de la

01.09.2001 este plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor iar începând cu data de 01.01.2004 devine din nou plătitoare de impozit pe profit.

Organele de control au efectuat verificarea asupra documentelor puse la dispoziție pentru perioada 01.07.2000 – 31.08.2001 și 01.01.2004 – 31.12.2005, cu privire la modul de înregistrare în contabilitate a veniturilor și cheltuielilor și a modului de determinare a profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent.

Organele de control precizează că prin adresa înregistrată la D.G.F.P. – A.C.F. Suceava sub nr. ....s-au solicitat de la D.G.F.P. București, Serviciul administrativ, Arhiva și Gestionarea Formularelor cu regim special, precizări cu privire la un număr de facturi fiscale înregistrate în contabilitatea S.C. .... S.R.L.

În urma verificărilor efectuate și a adresei nr. .... transmisă de D.G.F.P. București, Serviciul administrativ, Arhiva și Gestionarea Formularelor cu regim special, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în contabilitate un nr. de 73 facturi fiscale provenite de la furnizori care nu au ridicat aceste documente de la centrele abilitate cu comercializarea acestora.

Situația celor 73 facturi fiscale se prezintă astfel:

Tabel A

Societate emitenta		Serie și număr facturi fiscale	Societatea care a ridicat facturile	
Denumire	Cod fiscal	.....	Denumire	Cod fiscal
.....	.....	.....	.....	.....
.....	.....	.....	.....	.....

Societatea a înregistrat pe cheltuieli cu mărfurile facturile prezentate mai sus în sumă totală de .... lei fără ca acestea să îndeplinească calitatea de document justificativ. Pe ani, valoarea acestor facturi se prezintă astfel:

- 01.07.2000 – 31.12.2000 – ....lei;
- 01.01.2001 – 31.08.2001 – ....lei;
- 01.01.2004 – 31.12.2004 – ....lei.

Organele de control precizează că din consultarea bazei de date a Ministerului Finanțelor Publice, cu privire la existența unor furnizori de mărfuri ai societății verificate, s-au constatat următoarele:

- FF seria .... din 23.01.2004 în valoare de ....lei fără TVA, a fost emisă de S.C. ....S.R.L. București cod fiscal ....., societate care nu există în baza de date a D.G.F.P. București;

- FF seria ....din 24.11.2004 în valoare de ....lei fără TVA, a fost emisă de S.C. ....S.R.L. București cod fiscal ....., societate care există în baza de date a D.G.F.P. București cu un alt cod fiscal;

- FF seria ....din 23.11.2004 în sumă de ....lei fără TVA și factura fiscală seria .... din 07.12.2004 în valoare de .... lei fără TVA au fost emise de S.C. .... S.R.L. București având codul fiscal .....constatându-se că acest cod fiscal nu există iar numărul de înregistrare la O.R.C. aparține S.C. ....S.R.L.

Societatea a înregistrat pe cheltuieli cu mărfurile în anul 2004 facturile prezentate mai sus în sumă totală de .....lei, fără ca acestea să aibă calitatea de document justificativ.

Organele de control au verificat facturile fiscale în ceea ce privește elementele de securizare, respectiv colorarea instantanee cu culoarea verde la trasarea unei linii cu marker – ul și verificarea autenticității cu instrumentul de verificare în spectru UV, constatând că factura fiscală seria .....din data de 19.11.2004 în sumă de .....lei, nu conține elementele de securizare respective și prin urmare nu îndeplinește calitatea de document justificativ.

Factura fiscală respectivă a fost ridicată în timpul inspecției de către organele de control.

Organele de control consideră că au fost încălcate prevederile art. 4 din O.U.G. nr. 217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, ale art. 21 alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările ulterioare, pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, art. 1 din H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor și formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, art.6 și 14 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului, organele de inspecție fiscală consideră că societatea a înregistrat în mod nejustificat cheltuieli în sumă totală de .....lei diminuând astfel profitul impozabil și impozitul pe profit aferent perioadei 01.07.2000 – 31.08.2001 și 01.01.2004 – 31.12.2005, motiv pentru care s-a stabilit în sarcina societății un impozit pe profit suplimentar în sumă totală de .....lei, din care:

- ..... lei aferent perioadei 01.07.2000 – 31.12.2000;
- ..... lei aferent perioadei 01.01.2001 – 31.08.2001;
- ..... lei aferent perioadei 01.01.2004 – 31.12.2004.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei supuse verificării 01.07.2000 – 31.12.2005, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus în mod nelegal TVA în sumă de .....lei de pe cele 73 de facturi fiscale prezentate mai sus, facturi care nu există în baza de date a D.G.F.P. București sau care nu aparțin societăților care le-au emis, aceste facturi neîndeplinind calitatea de document justificativ conform art. 6 din H.G. nr. 831/1997.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a dedus în mod nelegal TVA în sumă de ..... lei de pe facturi ce aparțin unor societăți care nu există în baza de date a D.G.F.P. București, aceste facturi neîndeplinind calitatea de document justificativ conform art. 6 din H.G. nr. 831/1997, astfel:

- FF ...../23.01.2004, TVA ..... lei, emisă de S.C. ....S.R.L. București cod fiscal ....., societate care nu există în baza de date a D.G.F.P. București;

- FF ...../24.11.2004 TVA ..... lei, emisă de S.C. ....S.R.L. București cod fiscal ....., societate care există în baza de date a D.G.F.P. București cu un alt cod fiscal;

- FF ...../23.11.2004 TVA ..... lei și FF ...../07.12.2004, TVA ..... lei, emise de S.C. .... S.R.L. București având codul fiscal .....constatându-se că acest cod fiscal nu există iar numărul de înregistrare la O.R.C. aparține S.C. ....S.R.L.

Din verificarea elementelor de securizare, respectiv colorarea instantanee cu culoarea verde la trasarea unei linii cu marker - ul și verificarea autenticității cu instrumentul de verificare în spectru UV s-a constatat că factura ...../19.11.2004 conținând TVA în sumă de ..... lei nu conține aceste elemente de securizare, factura neîndeplinind calitatea de document justificativ.

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art. 18 din H.G. nr. 401/2000, art. 24 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată și ale H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor și formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, art. 6 și 14 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Ca urmare a celor constatate în timpul controlului, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de plată în sumă totală de ..... lei, calculată ca diferență între taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de .....lei și taxa pe valoarea adăugată de rambursat în sumă de .....lei.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit în sumă de .....lei organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi în sumă de .....lei, penalități de întârziere în sumă de ..... lei și majorări în sumă de ..... lei, iar pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .....lei s-au calculat dobânzi în sumă de .....lei, penalități de întârziere în sumă de .....lei și majorări în sumă de ..... lei.

Dobânzile, penalitățile de întârziere și majorările au fost stabilite în baza prevederilor O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, O.G. nr. 26/2001 pentru modificarea O.G. nr. 11/1996, O.G. nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, H.G. nr. 1513/2002 pentru stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare și pe perioada amânării sau eşalonării la plată a obligațiilor bugetare, art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul fiscal, H.G. nr. 67/2004 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată și pe perioada pentru care au fost acordate înlesniri la plată, art. 116 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, H.G. nr. 784/2005 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale.

**III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

1. În ceea ce privește suma contestată de ....lei, reprezentând impozit pe profit, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de ....lei, înscrise în facturi ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

**În fapt**, în urma verificărilor efectuate, organele fiscale au constatat că societatea a înregistrat în contabilitate un număr de 73 facturi fiscale în sumă totală de .... lei (fără TVA), provenind de la furnizori care nu au ridicat aceste documente de la centrele abilitate cu comercializarea acestora.

De asemenea, societatea a înregistrat un număr de 4 facturi fiscale în sumă de ....lei (fără TVA), emise de societăți comerciale care nu apar în baza de date a D.G.F.P. București precum și o factură în valoare de ....lei (fără TVA) care nu conține elemente de securizare, respectiv colorarea instantanee cu culoarea verde la trasarea unei linii cu marker - ul și existența fibrelor de rășini sintetice incluse în masa hârtiei.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală consideră că societatea a înregistrat în mod nejustificat cheltuieli în sumă totală de ....lei în baza unor facturi care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, cu consecința diminuării profitului impozabil și a impozitului pe profit aferent, motiv pentru care au stabilit în sarcina societății un impozit pe profit suplimentar în sumă de ....lei, din care:

- ..... lei aferent perioadei 01.07.2000 – 31.12.2000;
- ..... lei aferent perioadei 01.01.2001 – 31.12.2001;
- ..... lei aferent perioadei 01.01.2004 – 31.12.2004.

**În drept**, în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor la calculul profitului impozabil sunt aplicabile prevederile **art. 4 alin. 6 lit. m** din O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, modificată prin O.U.G. nr. 217/1999, aplicabilă în perioada 01.07.2000 – 31.08.2001, care precizează:

#### **ART. 4**

**„(6) 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;”**

Pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2004 sunt aplicabile prevederile **art. 21, pct. 4, lit. f** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

**„(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;”**

Din textul de lege citat mai sus se reține că nu pot fi deduse la calculul profitului impozabil cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.

În ceea ce privește definirea noțiunii de document justificativ sunt aplicabile prevederile **art. 6 alin. 2** din Legea contabilității nr. 82/1991 republicată la data de 20.01.2000, care precizează:

#### **ART. 6**

**„(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.”**

și ale **pct. 13 și 14** din O.M.F. nr. 215/2000 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, se precizează:

**„13. Orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**14. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:**

- denumirea documentului;
- **numele și prenumele contribuabilului**, precum și adresa completă;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice și financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economice și financiare, iar atunci când este necesar și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economice și financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, prin adresa nr. ....organele de control din cadrul D.G.F.P. – A.C.F. Suceava au solicitat de la D.G.F.P. București, Serviciul Administrativ, Arhiva și Gestionarea Formularelor cu Regim Special precizări cu privire la un număr de facturi fiscale înregistrate în contabilitatea societății reprezentând achiziții de mărfuri de la diverse firme din București.

Prin adresa nr. ....., înregistrată la D.G.F.P. Suceava sub nr. ....., D.G.F.P. București transmite informații cu privire la facturile în cauză și

societățile care le-au emis, aceste informații fiind prezentate în tabelul A de la secțiunea II.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că valoarea totală fără TVA a acestor facturi este de ..... lei.

Întrucât facturile fiscale menționate mai sus nu există sau au fost ridicate de la distribuitorii legali de către alte societăți decât cele care apar la rubrica emitent, se trage concluzia că aceste documente nu provin din surse legale.

Din consultarea bazei de date a Ministerului Finanțelor Publice, cu privire la existența unor furnizori de mărfuri ai societății verificate, s-a constatat că societatea a înregistrat pe cheltuieli cu mărfurile în anul 2004 un număr de 4 facturi fiscale în sumă totală de .....lei, fără ca acestea să aibă calitatea de document justificativ, după cum urmează:

- FF seria ..... din 23.01.2004 în valoare de .....lei fără TVA, a fost emisă de S.C. ....S.R.L. București cod fiscal ....., societate care nu există în baza de date a D.G.F.P. București;

- FF seria .....din 24.11.2004 în valoare de .....lei fără TVA, a fost emisă de S.C. ....S.R.L. București cod fiscal ....., societate care există în baza de date a D.G.F.P. București cu un alt cod fiscal,

- FF seria .....din 23.11.2004 în sumă de .....lei fără TVA și factura fiscală seria ..... din 07.12.2004 în valoare de ..... lei fără TVA au fost emise de S.C. .... S.R.L. București având codul fiscal .....constatându-se că acest cod fiscal nu există iar numărul de înregistrare la O.R.C. aparține S.C. ....S.R.L.

După cum s-a arătat mai sus, societatea ....S.R.L. București nu figurează în baza de date a D.G.F.P. București, societatea ....S.R.L. București figurează în evidența D.G.F.P. București cu un alt cod fiscal decât cel înscris în factură, codul fiscal al societății .... S.R.L. București nu există iar numărul de înregistrare la oficiul registrul comerțului al acestei societăți, care apare înscris în factură, aparține unei alte societăți, motiv pentru care facturile emise de către aceste societăți nu îndeplinesc calitatea de document justificativ provenind din surse ilegale.

Organele de control au verificat facturile fiscale în ceea ce privește elementele de securizare, respectiv colorarea instantanee cu culoarea verde la trasarea unei linii cu marker – ul și verificarea autenticității cu instrumentul de verificare în spectru UV, constatând că factura fiscală seria .....din data de 19.11.2004 în sumă de .....lei nu conține elementele de securizare respective și prin urmare nu îndeplinește calitatea de document justificativ. Factura fiscală respectivă a fost ridicată în timpul inspecției de către organele de control.

Potrivit art. 6 din H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, ***„Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar***



*bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.”*

Din cele prezentate se trage concluzia că cele 73 de facturi fiscale, în valoare totală de ..... lei, prezentate în tabelul A de la secțiunea II, care au fost ridicate de la distribuitorii legali de către alte societăți decât cele care le-au emis sau care nu există în evidența D.G.F.P. București, nu au calitatea de document justificativ, și ca urmare cheltuielile înscrise în aceste facturi nu sunt deductibile fiscal.

De asemenea, cele 4 facturi fiscale în valoare totală de .....lei, emise de societăți al căror cod fiscal este eronat sau nu există în baza de date a D.G.F.P. București precum și factura în valoare de .....lei care nu conține elementele de securizare prevăzute de lege, nu au calitatea de document justificativ, și ca urmare cheltuielile înscrise în aceste facturi nu sunt deductibile fiscal.

Față de cele arătate mai sus se reține că organele de control în mod legal au stabilit că facturile fiscale menționate mai sus, nu au calitatea de document justificativ, iar cheltuielile înscrise în aceste facturi, în sumă totală de .....lei, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

În ceea ce privește determinarea profitului impozabil sunt aplicabile prevederile **art. 4 alin. 1** din O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, modificată prin O.U.G. nr. 217/1999, care precizează:

#### **ART. 4**

**„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență 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.”**

și ale **art. 19 alin. (1)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

**„(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.”**

Din textul de lege citat mai sus se reține că profitul impozabil se majorează cu cheltuielile nedeductibile fiscal.

Potrivit **art. 4 alin. 6 lit. m** din O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, nu sunt deductibile fiscal **„cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ”**.

Din raportul de inspecție fiscală atacat se reține că organele de control au recalculat profitul impozabil aferent anului 2000, 2001 și 2004 majorându-l cu suma cheltuielilor considerate nedeductibile, și au stabilit un **impozit pe profit suplimentar în sumă de ....lei, din care:**

- ..... lei – impozit pe profit aferent anului 2000;
- .....lei – impozit pe profit aferent anului 2001;
- ..... lei – impozit pe profit aferent anului 2004.

Din cele prezentate rezultă că organele de control în mod legal au stabilit în sarcina contestatoarei impozitul pe profit suplimentar în sumă de ....lei.

Având în vedere prevederile legale menționate și faptul că facturile fiscale precizate mai sus, nu au calitatea de document justificativ, ele neprovenind din surse legale, se reține că organele de control în mod legal au stabilit în sarcina societății .... SRL un impozit pe profit suplimentar în sumă de ....lei, drept pentru care contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată.**

**2. În ceea ce privește suma contestată de ....lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată de plată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă S.C. .... S.R.L. putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ....lei aferentă achizițiilor de bunuri efectuate în baza unor facturi ce nu îndeplinesc calitatea de document justificativ.**

Prin decizia de impunere nr. ...., emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. ...., organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ....lei, calculată ca diferență între taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de ....lei și taxa pe valoarea adăugată de rambursat în sumă de ....lei, din care societatea contestă taxa pe valoarea adăugată neadmisă la deducere în sumă de ....lei.

**În fapt,** în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că, în perioada 01.07.2000 – 31.12.2004, SC .... SRL a dedus în mod nelegal taxa pe valoarea adăugată în sumă de ....lei de pe 73 facturi fiscale reprezentând contravaloare marfă de la furnizori care nu au ridicat aceste documente de la centrele abilitate cu comercializarea acestora.

Situația acestor facturi este prezentată în tabelul A de la secțiunea II a prezentei decizii.

De asemenea, societatea a dedus în mod ilegal taxa pe valoarea adăugată în sumă de ....lei de pe facturi reprezentând aprovizionări cu mărfuri de la societăți comerciale care nu există în baza de date a D.G.F.P. București, după cum urmează:

- FF ...../23.01.2004, TVA ..... lei emisă de S.C. ....S.R.L. București C.F. ...., societate care nu există în baza de date a D.G.F.P. București;

- FF ...../24.11.2004, TVA ..... lei, emisă de S.C. ....S.R.L. București CF ....., , societate care există în baza de date a D.G.F.P. București cu un alt cod fiscal,  
- FF ...../23.11.2004, TVA ..... lei și FF ...../07.12.2004, TVA ..... lei, emise de S.C. .... S.R.L. București având codul fiscal .....constatându-se că acest cod fiscal nu există iar numărul de înregistrare la O.R.C. aparține S.C. ....S.R.L.

Din verificarea elementelor de securizare respectiv colorarea instantaneei cu culoarea verde la trasarea unei linii cu marker - ul și verificarea autenticității cu instrumentul de verificare în spectru UV s-a constatat că factura ...../19.11.2004 conținând TVA în sumă de ..... lei nu conține aceste elemente de securizare, factura neîndeplinind calitatea de document justificativ.

Organele de control au considerat că aceste facturi nu au calitatea de document justificativ, întrucât nu au fost procurate pe căi legale și au fost întocmite în fals, drept pentru care au stabilit că SC .... SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ....lei, înscrisă în aceste facturi.

**În drept**, în ceea ce privește **exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată** sunt aplicabile, începând cu data de 15.03.2000, prevederile **art. 19 și 25** din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, care precizează:

#### **ART. 19**

**„Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:**

**a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;[...]**”

#### **ART. 25**

**„Contribuabilii care realizează operațiuni impozabile în sensul prezentei ordonanțe de urgență au următoarele obligații:[...]**

**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, [...]**

**C. Cu privire la evidența operațiunilor:**

**a) să țină evidența contabilă potrivit legii, care să le permită să determine baza de impozitare și taxa pe valoarea adăugată facturată pentru livrările și/sau prestările de servicii efectuate, precum și cea deductibilă aferentă intrărilor.**

**Documentele justificative care nu sunt procurate pe căile stabilite prin norme legale și nu sunt corect întocmite nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile ce fac obiectul tranzacțiilor respective vor fi considerate fără documente legale de proveniență și se sancționează potrivit Legii nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.[...]**”

și ale **pct. 10.6 și 10.12** din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

**„10.6. Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:[...]**

**g) bunuri și servicii aprovizionate pe bază de documente care nu îndeplinesc condițiile prevăzute la art. 25 lit. B din ordonanța de urgență și de Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora; [...]”**

**„10.12. Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.**

**Documentele legale sunt:**

**a) exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară;[...]**”

Începând cu data de 01.01.2004 sunt aplicabile prevederile **art. 145 pct. 8 lit. a** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

**„(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);”**

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că exercitarea dreptului de deducere se efectuează pe bază de facturi fiscale emise de persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, legal întocmite, în conformitate cu prevederile H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă, și procurate pe căi legale.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că S.C. .... S.R.L. a dedus în mod nelegal taxa pe valoarea adăugată în sumă de ....lei de pe 73 facturi

fiscale reprezentând contravaloare marfă de la furnizori care nu au ridicat aceste documente de la centrele abilitate cu comercializarea acestora.

Situația acestor facturi este prezentată în tabelul A de la secțiunea II a prezentei decizii.

De asemenea, societatea a dedus în mod ilegal taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei de pe facturi reprezentând aprovizionări cu mărfuri de la societăți comerciale care nu există în baza de date a D.G.F.P. București, după cum urmează:

- FF ...../23.01.2004, TVA ..... lei emisă de S.C. ....S.R.L. București C.F. ...., societate care nu există în baza de date a D.G.F.P. București;

- FF ...../24.11.2004, TVA ..... lei, emisă de S.C. ....S.R.L. București CF ....., , societate care există în baza de date a D.G.F.P. București cu un alt cod fiscal,

- FF ...../23.11.2004, TVA ..... lei și FF ...../07.12.2004, TVA ..... lei, emise de S.C. .... S.R.L. București având codul fiscal .....constatându-se că acest cod fiscal nu există iar numărul de înregistrare la O.R.C. aparține S.C. ....S.R.L.

Din verificarea elementelor de securizare respectiv colorarea instantanee cu culoarea verde la trasarea unei linii cu marker - ul și verificarea autenticității cu instrumentul de verificare în spectru UV s-a constatat că factura ...../19.11.2004 conținând TVA în sumă de ..... lei nu conține aceste elemente de securizare, factura neîndeplinind calitatea de document justificativ.

Din cele prezentate la punctul 1 al prezentei secțiuni, referitor la impozitul pe profit, facturile fiscale menționate nu au fost procurate pe căi legale și nu sunt documente legal întocmite.

Potrivit art. 6 din H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, ***„Procurarea și utilizarea de formulare tipizate cu regim special de înscriere și numerotare din alte surse decât cele prevăzute în prezenta hotărâre sunt interzise. Operațiunile consemnate în aceste formulare nu pot fi înregistrate în contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzacțiilor respective sunt considerate fără documente legale de proveniență.”***

Având în vedere prevederile legale menționate și faptul că facturile fiscale precizate mai sus, nu au calitatea de document justificativ, ele neprovenind din surse legale și că acestea nu provin de la contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, se reține că organele de control în mod legal au stabilit că SC ..... SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei înscrisă aceste facturi.

Având în vedere cele menționate mai sus, se reține că organul de control în mod legal a stabilit că SC ..... SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, drept pentru care contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată.**

**3. Referitor la suma de ....lei, reprezentând ....lei dobânzi aferente impozitului pe profit, .... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, .... lei majorări aferente impozitului pe profit, ....lei dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată, ....lei penalități aferente taxei pe valoarea adăugată și .... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.**

**În fapt**, organele fiscale au calculat pentru impozitul pe profit în sumă de ....lei, stabilit suplimentar, dobânzi în sumă de ....lei, penalități de întârziere în sumă de ..... lei și ..... lei majorări de întârziere, pentru perioada 25.01.2001-10.02.2006 iar pentru taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de ....lei s-au calculat dobânzi în sumă de ....lei, penalități de întârziere în sumă de ....lei și majorări în sumă de ..... lei, pentru perioada 25.11.2000 – 10.02.2006.

**În drept**, în speță sunt aplicabile prevederile:

- până la data de 30.09.2001, **art. 13** din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, care precizează:

**ART. 13**

**„Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare.[...]**

**În cazul constatării unor diferențe de obligații bugetare, stabilite de organele competente, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data realizării acesteia inclusiv, prevederile alin. 1 aplicându-se în mod corespunzător.”**

- începând cu data de 1.10.2001 până la data de 31.12.2002, art. 13 din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare a fost modificat potrivit art. 4 din O.G. nr. 26/2001, astfel:

**ART. 13**

**„Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare.[...]**

**În cazul constatării unor diferențe de obligații bugetare, stabilite de organele competente, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența,**

până la data realizării acesteia inclusiv, prevederile alin. 1 aplicându-se în mod corespunzător.”

#### **ART. 13<sup>1</sup>**

„[...] Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, 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 celei în care acestea aveau termene de plată. [...]”

- începând cu 1.01.2004, art. 108, 109 și 114 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

#### **ART. 108**

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

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi, dobânzi și penalități de întârziere stabilite potrivit legii.”

#### **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.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;

b) pentru impozitele și taxele stinse prin executare silită, dobânzile se calculează până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire inclusiv. În cazul plății prețului în rate, dobânzile se calculează până la data întocmirii procesului-verbal de distribuire a avansului. Pentru suma rămasă de plată dobânda este datorată de către cumpărător;

c) pentru impozitele și taxele debitorului declarat insolubil, dobânzile se calculează până la data încheierii procesului-verbal de constatare a insolabilității, 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.”**

Prin republicare la data de 24.06.2004, art. 108, 109 și 114 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală au devenit art. 114, 115 și 120, având același conținut.

Articolul 120 a fost modificat prin Legea n. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care intră în vigoare de la data de 15.07.2005, astfel:

**<<(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% 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.>>**

Dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de ....lei, aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitele.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit în sumă de ....lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ....lei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al dobânzilor și al penalităților de întârziere, aceasta datorează și suma de ....lei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată stabilite suplimentar, contestația a fost respinsă, urmează a **se respinge contestația și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 4 alin. 1 și 6 din O.G nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, art. 6 alin. 2 din Legea contabilității nr. 82/1991, art. 19 alin. 1 și art. 21 alin. 4 lit. f și art. 145 pct. 8 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 13 și 14 din O.M.F. nr. 215/2000 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, art. 6 din H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, art. 19 și 25 din O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, pct. 10.6 și 10.12 din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a H.G nr. 401/2000, art. 13 din O.G. nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, art. 108, 109 și 114



din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, coroborate cu art. 186 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

**DECIDE:**

- **respingerea contestației formulate de S.C. .... S.R.L.,** împotriva Deciziei de impunere nr. ....emisă de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava, **privind suma de ....lei,** reprezentând:

- ....lei – impozit pe profit;
  - ....lei – dobânzi aferente impozitului pe profit;
  - ....lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
  - ....lei – majorări aferente impozitului pe profit;
  - .... lei – taxa pe valoarea adăugată;
  - .... lei – dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
  - ....lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
  - ....lei – majorări aferente taxei pe valoarea adăugată,
- ca neîntemeiată.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.