

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI TIMIS**  
**BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII**  
**Timisoara, B-dul Revolutiei, nr. 15 A, Judetul Timis**  
**Tel.: 0256-499334 Fax: 0256 /499332**

**D E C I Z I E nr.985/64/05.03.2009**

privind solutionarea contestatiei formulate de **SC M...** inregistrata la DGFP-Timis sub nr...

Biroul Solutionarea contestatiilor al DGFP-Timis a fost investit sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **SC M...** cu sediul in T...

Biroul Solutionarea contestatiilor al DGFP Timis a fost sesizat de catre Activitatea de Control Fiscal prin adresa nr...inregistrata la DGFP Timis sub nr. .. cu privire la contestatia formulata de **SC M.** cu sediul in T...

Prin Decizia nr.... a fost suspendata solutionarea contestatiei pentru suma de ... iar prin Decizia nr.... a fost suspendata solutionarea cauzei pentru suma de ... pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala .

Prin adresa nr. ... societatea petenta solicita repunerea pe rol a contestatiei intrucat Parchetul de pe langa Judecatoria Timisoara a comunicat decizia data in Dosarul nr. ... prin care s-a dispus neinceperea urmaririi penale fata de numita D ... in calitate de administrator la **SC M ...** sub aspectul savarsirii de catre aceasta a infractiunilor prevazute de art.20 raportat la art. 215 alin.1,2 Cod penal, art.13 din Legea nr. 87/1997, art.43 din Legea nr. 82/1991, republicata , raportat la art. 289 Cod penal, astfel ca motivul pentru care solutionarea contestatiei a fost suspendata prin Decizia DGFP Timis nr. 407/224/13.10.2005 a incetat .

Contestatia a fost formulata in termenul prevazut de art. 177( actualmente art.207 alin.1) din OG nr. 92/2003, republicata, s-a depus impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.... privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala emisa in baza Raportul de inspectie fiscala nr.... incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul SAF - Activitatea de control fiscal Timis.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art.206 si art. 209 din OG nr. 92/2003 republiata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale; DGFP Timis prin Biroul solutionarea contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra contestatiei.

**1. Prin Contestatia** formulate contribuabilul contesta suma de ... lei, ce reprezinta:

- diferente impozit profit ...
- dobanzi aferente ...
- penalitati de intarziere ..

- diferente TVA ..
- dobanzi aferente ...
- penalitati de intarziere ..

Petenta sustine ca actul contestat este netemeinic si nelegal si a fost incheiat ca urmare a cererii de rambursare TVA nr.... si a adresei IPJ Timis nr. 3199/19.052005.

**Diferenta de impozit pe profit de ... lei** a fost stabilita ca urmare a nedeductibilitatii costului marfurilor din facturile fiscale nr.... in suma totala de ... lei.

Petenta nu este de acord cu opinia organului de inspectie fiscala si anume ca societatea nu are dreptul sa inregistreze in evidenta contabila aceste facturi intrucat documentele contin stersaturi, modificari si nu se cunoaste numele persoanei care raspunde de efectuarea operatiunilor.

Societatea considera ca a corectat documentele potrivit prevederilor HG nr. 704/1993, a inregistrat cheltuielile in evidenta contabila cu respectarea principiilor contabile reglementate de actele normative in vigoare, cheltuielile sunt aferente veniturilor realizate , iar prin corectarea ulterioara a datelor de identificare si in conformitate cu prevederile OMF nr. 425/1998 s-au indeplinit conditiile de forma si fond care sa permita deductibilitatea acestor cheltuieli.

Toate facturile care fac obiectul contestatiei sunt completate integral cu datele referitoare la expeditie si in acest caz afirmatia organului de inspectie fiscala potrivit careia nu se cunoaste numele persoanei care raspunde de efectuarea operatiilor nu are temei.

Marfa achizitionata cu aceste documente a fost vanduta, iar prin inregistrarea veniturilor in evidenta contabila societatea a inregistrat si obligatii bugetare , ori in situatia in care organul fiscal considera cheltuielile cu aceste marfuri nedeductibile, implicit veniturile realizate din vanzarea acestor marfuri trebuie analizate ca si venituri neimpozabile.

**Diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei** a fost stabilita ca urmare a nedeductibilitatii costului marfurilor din factura fiscala nr.... reprezentand ... litri combustibil, furnizor SC T ... SA C ...

Societatea sustine ca in aceiasi zi a vandut cantitatea de ... litri combustibil catre Antrepriza Drumuri si Poduri T ... punct de lucru O ... cu avizul de insotire a marfii nr. ... delegat C ... conducatorul auto B ... cu precizarea ca datele privind expeditia au fost inscrise si in factura emisa de furnizor.

Organul de inspectie fiscala a apreciat ca operatiunea derulata nu poate fi recunoscuta intrucat societatea nu a prezentat documentul original privind achizitia marfurilor, dar exista nenumarate alte opratiuni care confirma realitatea datelor inscrise in aceste documente si care sunt in mod direct legate de acesta.

Prin nerecunoasterea deductibilitatii costului marfurilor s-a calculat impozit pe profit suiplimentar in suma de ... lei, dobanzi in suma de ... lei si penalitati in suma de ...lei, condiderand ca faptele pot fi de natura color prevazute la art. 10 si 11 din Legea nr. 87/1994, republicata.

In opinia petentei aceste articole ar fi aplicabile doar in situatia in care societatea nu ar fi inregistrat in evidenta contabila aceste operatiuni iar faptul ca societatea furnizoare, respectiv SC ... D SA cu sediul in C ... nu a inregistrat aceasta factura in evidenta contabila nu reprezinta culpa SC M ....SRL.

Simplu fapt ca societatea nu a prezentat factura nr. ... in original reprezinta un aspect formal care nu afecteaza continutul opearatiunii in sine .

Potrivit prevederilor art. 25 din Legea contabilitatii societatea va proceda la reconstituirea documentului justificativ prezentat organelor de inspectie fiscala in copie xerox.

**Diferenta de impozit pe profit in suma de /... lei** a fost stabilita ca urmare a nedeductibilitatii costului marfurilor din factura fiscala nr ... Reprezentand ... combustibil achizitionat de la SC A ...

In opinia organului de inspectie fiscala societatea nu are dreptul sa inregistreze aceste facturi in evidenta contabila intrucat contin stersaturi, modificari, lipsesc datele referitoare la expeditie ( numele delegatului, data, ora expeditiei), lipsesc datele referitoare la persoana care a intocmit factura, lipseste codul fiscal al furnizorului , nu sunt stampilate si semnate de furnizor.

Societatea considera ca a corectat documentele potrivit prevederilor HG nr. 704/1993, a inregistrat cheltuielile in evidenta contabila cu respectarea principiilor contabile reglementate de actele normative in vigoare, cheltuielile sunt aferente veniturilor realizate, iar prin corectarea ulterioara a datelor de identificare si in conformitate cu prevederile OMFP nr. 425/1998 s-au indeplinit conditiile de forma si fond care sa permita deductibilitatea acestor cheltuieli.

Pentru impozitul pe profit suplimentar in suma de ... lei organul de inspectie fiscala a calculat majorari/ dobanzi de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei, intrucat societatea contesta acest debit implicit accesoriile aferente.

Organul de inspectie fiscala a stabilit in sarcina societatii TVA in suma de ... lei considerand ca fapta de a nu evidentia TVA se poate incadra in prevederile art. 10 si 11 din Legea nr.87/l 994, republicata.

TVA contestata de petenta se refera la:

- ... lei TVA aferenta facturilor fiscale nr... in suma totala de ... lei;
- ... lei aferenta facturii fiscale nr. ... in suma de ... lei furnizor SC T ... SA ;
- ... lei TVA aferenta facturii fiscale nr.... in suma totala de ... lei, furnizor SC A ..;

- ... TVA colectata aferenta avansurilor incasate.Referitor la TVA in suma de ... lei, ... lei si ... lei , societatea considera ca a procedat la corectarea documentelor fiscale care prezinta vicii de forma , iar agumentele aduse in sustinerea punctului de vedere referitor la impozitul pe profit fiind aplicabile si in ceea ce priveste TVA.

Referitor la suma de ... lei TVA colectata aferenta avansurilor incasate, opinia organului de control este ca sumele incasate de la SC SI ... cu titlu de garantie si inregistrate in contul 455 - decontari cu asociatii- in valoare de ... lei reprezinta avans marfa . Societatea petenta nu insuseste punctul de vedere al organului de inspectie fiscala deoarece administratorul societatii a acordat SC SI ... SRL cu titlu de garantie imobilul proprietate personala in scris in CF ... asa cum rezulta si din Actul aditional nr.... la Contractul de imprumut nr.....

Sumele incasate de la SC SI ... reprezinta in fapt masuri asiguratorii pentru ipoteca inscrisa asupra proprietatii administratorului SC M.. SRL societatea care a achitat aceste avansuri nu a solicitat restituirea sau livrarea marfii .

Declaratiile formulate de doamna C .. administrator al SC SI ... potrivit carora sumele achitate reprezinta plati efectuate in scopul achitarii contravalorii "Antecontractului de vanzare- cumparare" nr.... sunt nereale, intrucat acest antecontract a fost rezolutionat prin actul de rezolutie semnat in data de 18.12.2003, iar platile s-au derulat anterior, in perioada august 2002- iulie 2003.

Pentru aceste considerente societatea petenta considera ca nu datoreaza diferenta de TVA , majorari / dobanzi in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ...lei , iar faptele nu pot fi incadrate la art.43 din Legea nr.82/1991, republicata

**II. Procesul verbal de control nr. 2/14.05.2004** s-a incheiat ca urmare a cererii de rambursare TVA nr. 1766/27.09.2004 aferenta lunii august 2004 in suma de 33.416 lei, precum si a adresei nr. 3199/19.05.2004 emisa de IPJ TIMIS Serviciul de investigare a fraudelor.

Din verificarile efectuate s-au constatat urmatoarele:

**referitor la impozitul pe profit**

Facturile fiscale nr.... in valoare totala de ...lei (fara TVA) reprezinta combustibil furnizat de SC T ... ; facturile contin stersaturi si modificari la rubricile cumparator si codul fiscal fara a se cunoaste numele societatii pentru care s-a emis factura .

Organul de inspectie fiscala a solicitat DCFP Arges verificare incrucisata la societatea SC T ..

Potrivit datelor furnizate de DCFP Arges, SC T ... nu mai are sediul declarat in localitatea P ... iar administratorul nu mai locuieste la adresa inregistrata in actele firmei. La dosarul fiscal al societatii nu sunt depuse declaratii, deconturi de TVA, bilanturi contabile de la infiintarea societatii si pana la data controlului, ceea ce presupune ca nu a declarat venituri realizate si nu a colectat TVA .

Potrivit prevederilor art.4 pct.6 lit.m din OG nr. 70/1994, modificata, cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza unor documente care nu indeplinesc potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991 cu modificarile ulterioare, conditiile de document justificativ sunt cheltuieli nedeductibile, prin urmare suma de ... lei reprezentand costul marfii este cheltuiala nedeductibila, impozitul pe profit recalculat fiind de ...lei.

Societatea a prezentat organului de inspectie fiscala, in copie xerox factura nr.... in valoare totala de ... lei, reprezentand ... litri combustibil lichid emisa de SC T ... cu sediul in C ... si care nu este intocmita si completata potrivit prevederilor legale .

Pentru verificarea legalitatii acestui document, organul de inspectie fiscala a solicitat DGFP Prahova verificarea realitatii operatiunilor la societatea furnizoare , respectiv SC T ... cu sediul in C ...

Din datele prezentate de organele de inspectie fiscala ale DGFP Prahova rezulta ca nu s-a efectuat livrare de marfuri catre SC M ... factura nr. ... nu se regaseste inregistrata in evidenta contabila si nici la cotorul facturierului, fapt confirmat si de administratorul societatii SC T ... care in nota explicativa data organului fiscal afirma ca societatea nu a avut relatii comerciale cu SC M ... SRL .

Factura fiscala nr.... prezentata organului de inspectie fiscala in copie xerox nu are completata rubrica privind expeditia, datele de identificare ale delegatului , data si ora expedierii, semnaturile , numele si prenumele persoanei care raspunde de

efectuarea operatiunilor economice, deasemenea nu are anexata declaratia de conformitate privind caracteristicile produsului livrat de catre unitatea producatoare.

Factura fiscala nr.... nu indeplineste calitatea de document justificativ, asa cum este prevazut in HG nr. 831/1997 art.7 si in conformitate cu prevederile art.4 pct.6 lit. m din OG nr.70/1994 modificata si completata " *cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza unor documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ sunt nedeductibile la stabilirea profitului impozabil.*"

Potrivit prevederilor OUG nr.17/2000, art.25 lit.C, lit.a documentele justificative care nu sunt corect intocmite nu pot fi inregistrate in contabilitate , iar bunurile ce fac obiectul tranzactiilor respective vor fi considerate fara documente legate de provenienta si se sanctioneaza potrivit prevederilor Legii nr. 87/1994, republicata.

Suma totala a cheltuielilor nedeductibile este de ... lei si impozitul pe profit este de ... lei.

Factura fiscala nr.... in valoare de ... lei si TVA in suma de ... lei reprezinta combustibil achizitionat de la SC A ... si a fost intocmita fara datele de identitate ale delegatului, data si ora expeditiei numele persoanei care raspunde dc efectuarea operatiunilor economice.

Deasemenea, factura contine stersaturi, modificari iar la rubrica cumparator, nu este in scris codul fiscal al cumparatorului sau vanzatorului si nu este stampilata de furnizor.

Potrivit prevederilor art.4 pct.6 lit.m din OG nr. 70/1994, modificata, cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza unor documente care nu indeplinesc , potrivit Legii contabilitatii nr. 82/1991 cu modificarile ulterioare conditiile de document justificativ sunt cheltuieli nedeductibile , astfel ca suma de ... lei este cheltuiala nedeductibile impozitul pe profit recalculat fiind de ... lei.

Pentru diferenta de impozit pe profit m suma totala de ... lei s-au calculat majorari de intarziere / dobanzi in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei

.

### **referitor la TVA**

Baza legala pentru stabilirea TVA este art.25, B, lit.b din OUG nr.17/2000 potrivit careia platitorii de TVA sunt obligati sa solicite de la furnizori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice intocmirea corecta a acestora.

Facturile fiscale nr... in valoare totala de ... lei din care TVA in suma de ... lei reprezinta combustibil furnizat de SC T ...; facturile contin stersaturi si modificari la rubricile cumparator si codul fiscal fara a se cunoaste numele societatii pentru care s-a emis factura.

Asa cum s-a precizat la capitolul privind impozitul pe profit, in urma verificarilor efectuate de DGFP Arges s- a constatat ca la dosarul fiscal al societatii SC T nu sunt depuse declaratii, deconturi de TVA, bilanturi contabile, de la infiintarea societatii si pana la data controlului, deci nu a declarat venituri realizate si TVA colectata.

Potrivit prevederilor pct.10.6, lit.g din Normele de aplicare a OUG nr. 17/2000 aprobat prin HG nr. 401/2000 nu poate fi dedusa potrivit legii TVA aferenta intrarilor referitoare la:

*" bunuri si servicii aprovizionate pe baza de documente care nu indeplinesc conditiile prevazute la art.25, lit.B din HG nr.831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune (...)"*.

*Potrivit prevederilor OUG nr.17/2000, art.25, lit.C, lit. a, alin.2" documentele justificative care nu sunt procurate pe caile stabilite prin norme legale si nu sunt corect intocmite nu pot fi inregistrate in contabilitate , iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective vor fi considerate fara documente legale de provenienta si se sanctioneaza potrivit Legii nr. 87/1994, republicata pentru combaterea evaziunii fiscale"*.

Intrucat societatea petenta s-a aprovizionat cu combustibil pe documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, TVA inscrisa in facturile fiscale nr. ... in valoare totala de .. lei din care TVA in suma de ... lei reprezinta TVA nedeductibila.

Factura nr.... prezentata organului fiscal in copie xerox nu are completata rubrica privind expeditia, datele de identificare ale delegatului, data si ora expedierii semnaturile, numele si prenumele persoanei care raspunde de efectuarea operatiunilor economice , deci nu poate dobandi calitatea de document justificativ.

Potrivit prevederilor pct. 10.6, lit.g din Normele de aplicare a OUG nr. 17/2000 nu poate fi dedusa TVA aferenta intrarilor referitoare la bunuri si servicii aprovizionate pe baza de documente care nu au calitatea de document justificativ, drept urmare TVA aferenta facturii nr.... in valoare de ... lei nu are drept de deducere.

TVA in suma de ... lei aferenta facturii fiscale nr.... in valoare totala de ... lei, furnizor SC A ... a fost stabilita ca nedeductibila intrucat factura nu a fost intocmita corect , conform celor precizate la capitolul privind impozitul pe profit.

#### **referitor la TVA colectata in suma de ... lei**

TVA in suma de ... lei a fost stabilita de organul de control pentru avansurile in suma de ... lei incasate de la SC SI ... pentru care societatea nu a intocmit facturi fiscale in termen de 3 zile de la data incasarii sumelor potrivit prevederilor art.67, pct.5 din Normele de aplicare a Legii nr.345/2002 privind TVA; sumele incasate au fost contabilizate in contul 455- decontari cu asociatii .

Din verificarile efectuate s-a retinut si faptul ca societatea petenta a achizitionat mijloace fixe si teren prin procedura de licitatie de la SC O ... in valoare totala de ... lei din care TVA in suma de ... lei . Parte a acestor mijloace fixe urmau sa fie vandute SC S ... conform notei explicative data de administratorul acestei societati doamna C .. pentru aceste mijloace fixe s-a achitat suma de ... lei , dar societatea petenta nu a emis factura fiscala ci doar un antecontract incheiat in data de ... .

Pentru diferentele de TVA organul fiscal a stabilit in sarcina societatii majorari/ dobanzi aferente in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

**III. Avand in vedere constatarile organului de control** , sustinerile petentei, referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de seful organului de control, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata Biroul solutionare contestatii retine:

- prin Decizia nr. 407/224/13.10.2005 DGFP Timis a dispus suspendarea solutionarii cauzei petentei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala intrucat actul de control contestat a fost inaintat Parchetului de pe langa Judecatoria Timisoara, existand indiciile savarsirii unei infractiuni cu mentiunea ca procedura administrativa va fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea;

- Parchetul de pe langa Judecatoria Timisoara a comunicat rezolutia data in Dosarul nr.... prin care s-a dispus neinceperea urmaririi penale fata de numita D ... in calitate de administrator la **SC M ...** sub aspectul savarsirii de catre aceasta a infractiunilor prevazute de art.9, lit.a, b din Legea nr.241/2005, art.43 din Legea nr. 82/1991, republicata;

- prin adresa nr.50849/26.11.2007 DGFP Timis a formulat plangere impotriva Rezolutiei date de catre Parchetul de pe langa Judecatoria Timisoara in cauza dosarului nr... prin care s-a dispus neinceperea urmaririi penale fata de numita D ... in calitate de administrator la **SC M ...** solicitand admiterea plangerii;

- in data de 01.02.2008 Parchetul de pe langa Judecatoria Timisoara s-a pronuntat in dosarul nr.... si a constatat ca solutia pronuntata de Parchet este legala , plangerea DGFP Timis fiind neintemeiata, motiv pentru care a dispus respingerea ca neintemeiata a plangerii DGFP Timis;

- prin adresa nr.... DGFP Timis a formulat plangere impotriva Rezolutiei date de Prim procurorul Parchetului de pe langa Judecatoria Timisoara in cauza dosarului nr. 1897/II/2/2007 si a solicitat admiterea plangerii ;

- prin adresa nr.... Biroul solutionare contestatii a solicitat Serviciului juridic din cadrul DGFP Timis sa comunice daca a ramas definitiva Ordonanta de scoatere de sub urmarire penala emisa de Parchetul de pe langa Judecatoria Timisoara in dosarul nr. 4591/P/2005 ;

- Prin adresa nr.... Serviciul juridic transmite copia Deciziei penale nr. ... pronuntata in dosarul nr.... prin care instanta a respins ca nefondat recursul declarat

DGFP Timis impotriva sentintei penale nr.... astfel ca Ordonanta de scoatere de sub urmarire penala este definitiva.

- prin adresa nr.... SC M. solicita repunerea pe rol a solutionarii contestatiei intrucat s-a solutionat definitiv dosarul penal prin Decizia Penala nr... pronuntata de Curtea de Apel Timisoara .

**Avand in vedere ca** Parchetul de pe langa Judecatoria Timisoara a comunicat rezolutia data in Dosarul nr.... prin care s-a dispus neinceperea urmaririi penale fata de numita D ...in calitate de administrator la **SC M ...** sub aspectul savarsirii de catre aceasta a infractiunilor prevazute de art.9, lit.a, b din Legea nr.241/2005, art.43 din Legea nr. 82/1991, republicata, astfel ca motivul pentru care solutionarea contestatiei a fost suspendata prin Decizia DGFP Timis nr. 407/224/13.10.2005 a incetat .

In conformitate cu prevederile Ordinul ANAF nr. 519/2005 pct. 10.5: *"Organul de solutionare competent va relua procedura administrativa, in conditiile art. 214 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicat, numai dupa incetarea definitiva si irevocabila a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedita de catre organele fiscale sau de contestator printr-un in scris emis de organele abilitate. Solutia data de organele de cercetare si urmarire penala trebuie insotita de rezolutia motivata, atunci cand suspendarea a fost pronuntata pana la rezolvarea cauzei penale";* DGFP Timis prin Biroul solutionarea contestatiilor este competenta sa se pronunte asupra contestatiei.

Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul solutionarea contestatiilor este invstita a se pronunta asupra contestatiei.

Ca urmare a cererii de rambursare nr... organul de inspectie fiscala a incheiat procesul - verbal de control nr.... prin care s-a stabilit in sarcina contestatoarei suma de ... lei ce reprezinta:

- diferente impozit profit lei;
- dobanzi aferente lei;
- penalitati de intarziere lei;
- diferente TVA lei;
- dobanzi aferente lei;
- penalitati de intarziere lei.

Procesul - verbal de control nr...2/14.05.2005 a fost contestat de societatea petenta iar DGFP Timis prin Decizia nr. 240/140/23.06.2005 a dispus suspendarea solutionarii contestatiei pentru suma de .. lei intrucat organul de control care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni.

In Decizia de impunere nr... privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.... si care fac obiectul prezentei contestatii au fost reluate si obligatiile fiscale stabilite prin Procesul - verbal de control nr. ...

Avand in vedere ca pentru suma de ... lei s-a decis suspendarea solutionarii contestatiei printr-o decizie anterioara, prin Decizia nr 407/224/13.10.2007 DGFP Timis a suspendat solutionarea contestatiei pentru suma de .. lei, ce reprezinta:

- diferente impozit profit ..
- dobanzi aferente
- penalitati de intarziere
- diferente TVA
- dobanzi aferente
- penalitati de intarziere

Ca urmare a pronuntarii sentintei si scoaterii de sub urmarire penala prin Ordonanta , procedura administrativa este reluata si Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul solutionarea contestatiilor contestatii se va pronuta asupra sumei de ... lei, ce reprezinta :

- diferente impozit profit
- dobanzi aferente
- penalitati de intarziere
- diferente TVA
- dobanzi aferente
- penalitati de intarziere

Motivele pentru care instanta a dispus scoaterea de sub urmarire penala a invinuitei D sunt prezentate in continutul Ordonantei de scoatere de sub urmarire penala si aplicarea unei sanctiuni cu caracter administrativ , astfel:

*" Din cercetarile efectuate a rezultat ca lucratorii de politie din cadrul IPJ Timis s-au sesizat din oficiu cu privire la faptul ca învinuita a solicitat rambursare de TVA în cursul lunii noiembrie 2004 în mod ilegal, apreciind ca sunt indicii de săvârşire a infractiunii de înşelaciune si evaziune fiscală.*



*S-a proceda la efectuarea de verificari de catre DGFP Timis în urma carora s-a constatat ca factura nr... în valoare de .. lei din care TVA în suma de .. lei nu a avut toate elementele de identificare prevazute de lege astfel ca organele fiscale au apreciat ca TVA nu este deductibila, pentru impozitul pe profit s-a calculat o diferenta de .. lei.*

*Un alt aspect verificat a fost cu privire la suma de ... lei pe care învinuita a solicitat-o ca fiind TVA de recuperat, în cauză s-a dispus efectuarea unei expertize contabile pentru lamurirea mai multor aspecte de specialitate. Din expertiza efectuata în cauza a rezultat ca în perioada supusa controlului s-au constatat nereguli doar cu privire la factura nr. ... în sensul ca aceasta apare înregistrata în contabilitate în copie si nu îndeplineste conditiile de forma cerute de lege.*

*Factura a fost înregistrata în evidenta contabila iar societatea a evidenciat si achitat toate obligatiile fiscale generate din aceasta factura. Desi documentul justificativ analizat în cauza nu îndeplineste conditiile legale nu sunt conturate indicii de săvârşire a unei infractiuni fiind vorba de o neregula sanctionabilă contraventional. Astfel, raportat si la continutul art. 13 din Legea nr. 87/94 din care rezulta ca este sanctionata fapta de a nu evidenciat veniturile realizate prin aceasta întelegându-se faptul ca se omite evidencierea veniturilor fie nu se întocmesc acte contabile sau se întocmesc acte nereale care au ca si consecinta neplata sau diminuarea obligatiilor fiscale, aspecte care nu se regasesc în cazul de fata. Asa cum am mentionat factura a fost operata în contabilitate si au fost platite toate taxele aferente acestei facturi. Concluzia expertei fiind ca sub acest aspect nu se poate concluziona faptul ca sunt incidente prevederile art. 1 ale Legii nr. 87/94 care definesc evaziunea fiscala. Cu privire la nerecunoasterea deductibilitatii rezultate din factura amintita, aspect retinut de organele de control apreciem ca nici sub acest aspect nu sunt indicii de săvârşire a infractiunii de evaziune fiscala si nici nu se poate retine acest aspect ca făcând parte din latura obiectiva a infractiunii de înselaciune în sensul ca la solicitarea rambursarii TVA s-au retinut si valoarea TVA din această factura. Aceste aspecte îmbraca forma contraventionala, învinuita fiind obligata sa achite suma datorata ca si impozit si retinuta prin actul de control, aspect retinut în cuprinsul expertizei.*

*Un alt aspect verificat a fost cu privire la suma de ... lei pe care învinuita a solicitat-o ca fiind TVA de recuperat. Legat de acest aspect este si achitarea sumei de ... lei de catre SC SI.. SRL catre SC M... SRL pe bazu unor ordine de plata pe care s-a mentionat avans marfa desi acesta reprezenta avans la antecontractul de vanzare-cumparare. De asemenea, expertiza a mai concluzionat faptul ca prin avansul respectiv situatia financiara a prezentat doar modificări temporare, în speta fiind vorba de soldul contului TVA de recuperat situatie care la finele anului fiscal s-a remediat.*

*Astfel, în luna august 2003 perioada în care s-a înregistrat suma respectiva, TVA de rambursat era de ... suma care a fost stornata în decembrie 2003. Aceasta situatie nu a dus la diminuarea sau denaturarea obligatiilor fiscale. Prin reconstituirea operatiunilor s-a concluzionat faptul cu la data cererii de rambursare TVA societatea era îndreptatita sa solicite suma de ... lei. Chiar daca se iau în calcul sumele pe care organele fiscale le apreciaza ca reprezinta TVA nedeductibila nu se*

poate retine infractiunea de tentativa la înselaciune în sarcina învinuitei întrucât aspectele mentionate nu imbraca un caracter penal.

Avand în vedere ca in perioada ianuarie - August 2004 societatea învinuitei a înregistrat TVA de recuperat în suma de ... lei la data depunerii cererii de rambursare societatea era îndreptatita la recuperarea acestei sume.

Avand in vedere motivele invocate urmeaza a se dispune scoaterea de sub urmarire penala a învinuitei nefiind întrunite elementele constitutive ale infractiunii prevazute de art. 20 raportat la art. 215 alin. 1 si 2 Cod penal, art. 13 din Legea nr. 87/1994 republicata.

În ceea ce priveste savarsirea infractiunii prevazuta de art. 43 din Legea nr. 82/1991, republicata raportat la art. 289 Cod penal prin declararea nereala a naturii sumelor avansate de SC Si ... SRL catre societatea învinuitei ca „avans marfa” apreciem ca nu sunt îndeplinite toate conditiile necesare pentru a se putea retine existenta acestei infractiuni. Desi ca prim aspect rezulta ca s-a facut o mentiune inexacta pe ordinele de plata aceasta nu a avut drept consecinta denaturarea veniturilor sau cheltuielilor si nici alte efecte cu privire la TVA solicitata de învinuita avand în vedere si motivele expuse anterior precum si concluziile expertizei din care a rezultat ca suma solicitata este corecta data fiind si reconstituirea operatiunilor financiare ce au avut loc între parti.

Pentru aceste motive urmeaza a se dispune scoaterea de sub urmarire penala a învinuitei sub aspectul savarsirii infractiunii prevazute de art. 43 din Legea 82/1991. "

**Referitor la diferenta de impozit pe profit organul de solutionare a contestatiei retine ca** diferenta de impozit pe profit de ... lei se compune din:

- ... lei - cheltuieli nedeductibile - costul marfurilor din facturile fiscale nr. ....in suma totala de ... lei;

- ... lei- cheltuieli nedeductibile- costul marfurilor din factura fiscala nr. ...  
Reprezentand ... litri combustibil, furnizor SC T ...

- ...lei- cheltuieli nedeductibile- costului marfurilor din factura fiscala nr....  
reprezentand 2... combustibil achizitionat de la SC A ...

Cauza supusa solutionarii este a se stabili daca societatea are dreptul la deducerea cheltuielilor cu marfurile din aceste facturi.

**In drept**, in materia impozitului pe profit in perioada verificata sunt incidente prevederile art.4 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 republicata, modificata de Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999:

"(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile obtinute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate si lucrarilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câstiguri din orice sursa, si **cheltuielile efectuate** pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.[...]

6) În întelesul alin.(1) cheltuielile nedeductibile sunt:[...]

m) **cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilitatii nr.82/1991, cu modificarile ulterioare, conditiile de document justificativ [...]**".

Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata la art.6 alin.(2) stipuleaza ca "Orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuării ei într-un

*in scris care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ".*

Totodata potrivit prevederilor HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora FACTURA - cod 14-1-10 /aA este un formular cu regim special de inseriere si de numerotare care:

1. *Serveste ca:[...]*

- **document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului si a cumparatorului.**

2. *Se întocmeste manual sau cu ajutorul tehnicii de calcul, în trei exemplare, [...]* si “*Circula: - la furnizor [...]*

- *la compartimentul financiar-contabil, pentru înregistrarea în contabilitate (exemplarul 3);*

- *la cumparator: [...]*

- **la compartimentul financiar-contabil, pentru acceptarea platii, precum si pentru înregistrarea în contabilitate (exemplarul 1, împreuna cu avizul de însoțire a marfii, inclusiv nota de receptie si de constatare de diferente, dupa caz.)”**

Potrivit prevederilor art 6 din HG 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 :

*“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.”*

Din coroborarea textelor de lege mai sus citate se retine ca in materia impozitului pe profit legiuitorul a prevazut deductibilitatea cheltuielilor referitoare la operatiuni patrimoniale a caror efectuare sa poata fi justificata in orice moment, prin reflectarea acestora atat in contabilitatea beneficiarului, cat si in cea a furnizorului pe baza de

documente justificative, respectiv facturi fiscale in calitatea lor de documente justificative cu regim special de inseriere si numerotare, altfel spus legiuitorul a inteles sa conditioneze deductibilitatea cheltuielilor inregistrate in contabilitate de justificarea acestora prin documente legale.

Prin prisma textelor de lege invocate mai sus se retine ca sunt deductibile la calculul impozitului pe profit numai cheltuielile care sunt inregistrate in contabilitate in baza unor documente **justificative rezultate ca urmare a unor operatiuni patrimoniale** , in momentul efectuării acestora .

Din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca :

- facturile fiscale nr... furnizor SC T , contin stersaturi si modificari la rubricile cumparator si codul fiscal , fara a se cunoaste numele societatii pentru care s-a emis factura;

- potrivit datelor furnizate de DGFP Arges, SC T nu mai are sediul declarat in localitatea Pitesti, iar administratorul nu mai locuieste la adresa indicata in actele firmei;

- la dosarul fiscal al societatii nu sunt depuse declaratii, deconturi de TVA, bilanturi contabile de la infiintarea societatii si pana la data controlului, ceea ce presupune ca societatea nu a declarat venituri realizate si nu a colectat TVA;

- factura nr.... in valoare totala de ..., reprezentand .. litri combustibil lichid emisa de SC T .. SA cu sediul in C .. nu este intocmita si completata corect si a fost prezentata in copie xerox, nu are completata rubrica privind expeditia, datele de identificare ale delegatului data si ora expeditiei, semnaturile, numele si prenumele persoanei care raspunde

de efectuarea operatiunilor economice, deasemenea nu are anexata declaratia de conformitate privind caracteristicile produsului livrat de catre unitatea producatoare;

- din datele prezentate de organele de control ale DGFP Prahova rezulta ca nu s-a efectuat livrare de marfuri catre SC M.. SRL, factura nr.... nu se regaseste inregistrata in evidenta contabila si nici la cotorul facturierului, fapt confirmat si de administratorul societatii SC T .. care in nota explicativa data organului de control afirma ca societatea nu a avut relatii comerciale cu SC M ...I;

- factura fiscala nr.... in valoare de ... lei si TVA in suma de ... lei reprezinta combustibil achizitionat de la SC A ... si a fost intocmita incomplet, respectiv fara datele de identitate ale delegatului, data si ora expeditiei, numele persoanei care raspunde de efectuarea operatiunilor economice; factura contine stersaturi, modificari iar la rubrica cumparator nu este consemnat codul fiscal al cumparatorului sau vanzatorului si nu este stampilata de furnizor .

Potrivit prevederilor legale invocate, inregistrarea in contabilitate a unor documente care nu justifica o operatiune reala contravine prevederilor legale invocate, operatiunile consemnate in facturile mai sus prezentate nu pot fi inregistrate in contabilitate, iar bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective sunt considerate fara documente legale de provenienta.

Prin Rezolutia de neincepere a urmaririi penale pronuntata in Dosarul nr.4591/P/2005 instanta a dispus neinceperea urmaririi penale a administratorului , intrucat *".... in perioada supusa controlului s-au constatat nereguli doar cu privire la factura nr. ... in sensul cu aceasta apare inregistrata in contabilitate in copie si nu indeplineste conditiile de forma cerute de lege. Factura a fost inregistrata in evidenta contabila iar societatea a evidentiat si achitat toate obligatiile fiscale generate din aceasta factura. Desi documentul justificativ analizat in cauza nu indeplineste conditiile legale nu sunt conturate indicii de savarsire a unei infractiuni , fiind vorba de o neregula sanctionabila contraventional. "*

Referitor la aprecierile instantei ca *desi documentul justificativ analizat in cauza nu indeplineste conditiile legale nu sunt conturate indicii de savarsire a unei infractiuni , fiind vorba de o neregula sanctionabila contraventional,* organul de solutionare a contestatiei retine ca lipsa caracterului infractional al faptei administratorului nu inlatura obligatiile fiscale stabilite de organul de control in sarcina societatii ca urmare a utilizarii unor documente ilegale, intrucat prin intercalarea in circuitul marfurilor a documentelor unor societati fictive sau reale dar cu care nu au existat relatii de afaceri cu agentul economic verificat, s-a obtinut o majorare a cheltuielilor cu produsele petroliere cumparate, ceea ce a condus la diminuarea obligatiilor datorate bugetului de stat prejudiciul cauzat la sursa impozit pe profit fiind in suma de ... lei.

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca organul de control a procedat in mod legal la stabilirea impozitului pe profit suplimentar in suma de ... lei, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Pentru diferenta de impozit pe profit in suma totala de ... lei s-au calculat majorari de intarziere / dobanzi in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei .

Stabilirea acestor obligatii de plata suplimentare in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitele suplimentare datorate de societate la sursa impozit pe profit si au fost stabilite potrivit prevederilor art. 19 din OG nr. 70/29.08.1994, republicata, privind impozitul pe profit, modificata si completata prin OUG nr. 217/29.12.1999 :

*"Pentru neplata la termen a impozitului pe profit se datoreaza majorari de intarziere potrivit Ordonantei Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, aprobata si modificata prin Legea nr. 108/1996, cu modificarile ulterioare "*.

**Penalitati de intarziere** aferente diferentei de impozit pe profit sunt datorate in conformitate cu prevederile art.3 alin.(3) din OG nr. 26/ 2001 care modifica prevederile art. 14 din OG nr. 11/ 1996 privind executarea creantelor bugetare, ale art. 14 alin.(1) din OG nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare si art. 120(1) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se specifica:

*" Achitarea cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/ sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor, "* iar, incepand cu data de 15 iulie 2006 pana la 31.12.2006, in baza dispozitiilor art. 120 din Legea nr. 210/ 2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/ 2005 pentru modificarea si completarea OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, penalitatile de intarziere sunt in cota de 0,6%.

Prin contestatia formulata societatea petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor dobanzi si penalitati, in ceea ce priveste numarul zilelor de intarziere si cota aplicata.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca fiind datorat un debit de natura impozitului pe profit aceasta datoreaza si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, conform *principiului de drept accesorium sequitur principale*, drept pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere .

### **Referitor la diferenta de TVA**

Diferenta de TVA in suma de .. lei se compune din

- ...lei, reprezentand TVA inscrisa in facturile fiscale nr.... in valoare totala de ... combustibil furnizat de SC T .. Pitesti; facturile contin stersaturi si modificari la rubricile cumparator si codul fiscal , fara a se cunoaste numele societatii pentru care s-a emis factura;

- ... lei reprezentand TVA inscrisa in factura fiscala nr.... prezentata organului fiscal in copie xerox si care nu are completata rubrica privind expeditia, datele de identificare ale delegatului, data si ora expeditiei, semnaturile, numele si prenumele persoanei care raspunde de efectuarea operatiunilor economice ;

- ... lei reprezentand TVA aferenta facturii fiscale nr.... in valoare totala de ... lei furnizor SC A .. si a fost stabilita ca nedeductibila intrucat factura nu a fost intocmita corect , conform celor precizate la capitolul privind impozitul pe profit;

- .. TVA inscrisa in factura fiscala nr.... combustibil achizitionat de la SC E ...

- ... lei diferenta TVA intre fisa sintetica pe platitor emisa de AFPM

Timisoara si TVA evidentiat in contabilitatea societatii;

- ... lei , reprezinta TVA colectata si a fost stabilita de organul de inspectie fiscala pentru avansurile in suma de ...lei incasate de la SC SI ... si pentru care societatea nu a intocmit facturi fiscale in termen de 3 zile de la data incasarii sumelor , potrivit prevederilor

art.67, pct.5 din Normele de aplicare a Legii nr.345/2002 privind TVA; sumele incasate au fost contabilizate in contul 455- decontari cu asociatii .

Referitor la TVA deductibila , Directia Generala a Finantelor Publice Timis este investita sa se pronunte asupra legalitatii masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala privind neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in conditiile in care societatea a dedus TVA de pe documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, sau nu sunt evidentiata in evidenta furnizorilor, asa cum s-a precizat la capitolul privind impozitul pe profit .

In speta sunt incidente prevederile art.19 din OG nr.3/1992, republicata coroborat cu art.19 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, potrivit carora:

*"Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adugata aferente intrarilor contribuabilii sunt obligati:*

*a) sa justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de catre contribuabilii înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata ; [...] Dreptul de deducere priveste numai taxa ce este înscrisa într-o factura fiscala sau în alt document legal care se refera la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operatiunilor prevazute la art. 1" si ale art.25 B lit.b) din OG nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevad :*

*"Platitorii de taxa pe valoarea adaugata au urmatoarele obligatii:*

*b) agentii economici platitori de taxa pe valoarea adugata sunt obligati sa solicite de la furnizori sau prestatori facturi sau documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice întocmirea corect a acestora, iar pentru facturile cu o valoare a taxei pe valoarea adugata mai mare de 2 milioane lei sa solicite copia de pe certificatul de înregistrare ca platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului sau prestatorului", iar incepand cu data de 15.03.2000 sunt incidente prevederile art.25 B (b) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizeaza:*

*"Contribuabilii care realizeaza operatiuni impozabile în sensul prezentei ordonante de urgenta au urmatoarele obligatii:*

*b) contribuabilii platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati sa solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate si sa verifice întocmirea corecta a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 20 milioane lei, sa solicite si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului sau prestatorului" si ale pct.10.5 lit.h) din HG nr.512/1998 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea OG nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata coroborate cu pct.10.6. lit.g) din HG nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adugata:*

*"Nu poate fi dedusa, potrivit legii, taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor referitoare la:*

*g) bunuri si servicii aprovizionate pe baza de documente care nu îndeplinesc conditiile prevazute la art. 25 lit. B din ordonanta de urgenta si de **Hotrârea** Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea formularelor modelelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora".*

Referitor la întocmirea corecta a documentelor de aprovizionare se retine ca potrivit art.7 din Anexa Ba din HG nr.831/1997 privind normele metodologice pentru întocmirea si utilizarea formularelor comune privind activitatea financiara si contabila :

*"Înscrierea datelor în aceste formulare se face potrivit reglementarilor cuprinse în normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile."*

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 inregistrata 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 inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata.

De asemenea din actele normative mai sus mentionate se retine ca documentele justificative care stau la baza inregistrarii 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 se retine faptul ca operatiunile consemnate in formularele procurate din alte surse decat cele legale nu pot fi inregistrate in contabilitate, bunurile care fac obiectul tranzactiilor respective fiind considerate fara documente legale de provenienta.

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, a documentelor existente la dosarul contestatiei, a dispozitiilor din Ordonanta de scoatere de sub urmarire , a verificarilor incrucisate efectuate de organele de inspectie fiscala , se retine ca facturile fiscale pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere a TVA nu pot fi considerate documente legal emise de catre furnizori si nu pot sta la baza exercitarii de catre societatea contestatoare a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in aceste documente, motiv pentru care se impune respingerea contestatiei pentru capatul de cerere referitor la TVA deductibila.

### **Referitor la TVA colectata in suma de ... lei**

TVA in suma de ... lei reprezinta TVA calculata pentru avansurile in suma de ... lei incasate de la SC SI ... existente in sold la 31.08.2004.

Cauza supusa solutionarii este daca societatea petenta datoreaza TVA pentru tranzactia consemnata in antecontractul de vanzare-cumparare in conditiile in care la data semnarii antecontractului, respectiv 03.08.2003 pretul de ... lei a fost achitat integral anterior semnarii acestuia, prin virament bancar.

In fapt, societatea petenta a incasat in perioada mai 2002- iulie 2003 avans marfa de la SC SI-NE BUSSINES SRI, pentru care nu a emis factura fiscala intrucat sumele incasate au fost inregistrate in contul 455- decontari cu asociatii.

Societatea sustine ca organul de inspectie fiscala a apreciat eronat natura incasarilor intrucat acestea reprezinta de fapt masuri asiguratorii pentru ipoteca inscrisa asupra proprietatii administratorului, doamna D ... care a acordat cu titlu de garantie societatii platitoare imobilul proprietate personala , potrivit Contractului de imprumut nr. 2961/17.05.2002 si a Actului aditional nr. 296/B/02.08.2002 .

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv a Procesului - verbal de control incheiat de organul de inspectie fiscala in data de 1 8.05.2005 la SC SI .. a Antrecontractului de vanzare- cumparare incheiat in data de 03.08.2003, a Actului de rezolutiune a antecontractului de vanzare- cumparare nr. 6123/03.08.2003 si a declaratiei data de doamna Cazan Silvia in calitate de administrator la SC SI- ... se retin urmatoarele:

- suma de ... lei a fost virata de SC SI ... prin virament bancar, iar pe ordinele de plata a fost inregistrata mentiunea "avans marfa";

- prin antrecontractul de vanzare - cumparare incheiat in data de 03.08.2003 societatea petenta se obliga sa "vanda dupa dezmembrare si intabulare cota de 1/2 din imobilul denumit generic "Parc rezervoare" (...) Cu pretul de ... lei, pret ce s-a achitat integral anterior semnarii prezentului(...);

- prin Actul de rezolutiune a antrecontractului de vanzare - cumparare incheiat in data de 18.12.2003 partile convin "rezolutionarea antrecontractului de vanzare-cumparare" SC SI ... declarand ca nu are nici un fel de pretentii de la SC M ...SRL intrucat suma de ...lei a fost achitata din creditul obtinut de la BCR si garantat cu imobilul proprietatea doamnei D ... administrator la SC M ....

**In drept**, in conformitate cu prevederile art. 6 (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 republicata, "orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efecturii ei intr-un in scris care sta la baza inregistrarii in contabilitate dobândind astfel calitatea de document justificativ", prin urmare avansurile incasate trebuiau inregistrata in evidenta contabila a societatii comerciale ca si sume incasate in avans si nu ca sume cuvenite asociatilor .

Referitor la obligativitatea evidentierii sumei incasate de societatea comerciala se retine ca, la punctul 11.7 si 11.8 din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata , legiuitorul face urmatoarele precizari:

*" Contribuabilii care realizeaza operatiuni impozabile sunt obligati sa consemneze livrarile de bunuri si prestarile de servicii in facturi fiscale sau in documente specifice aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 831/1997.*

*Pentru bunurile livrate cu aviz de insotire furnizorii sunt obligati ca in termen de 3 zile lucratoare de la data livrarii sa emita facturi fiscale si sa le transmita clientilor.*

*Pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii care se efectueaza continuu - energie electrica, termica, gaze naturale, apa, servicii telefonice si altele similare -, precum si pentru prestari de servicii decontate pe baza de situatii de lucrari facturarea se face in termen de 3 zile de la data intocmirii documentelor prin care furnizorii, prestatorii si beneficiarii au stabilit cantitatile livrate si serviciile prestate.*

*Documentele prevazute la alineatul precedent se intocmesc in mod obligatoriu pana la finele lunii urmatoare celei in care s-a efectuat livrarea de bunuri sau, dupa caz, prestarea de servicii.*

*11.8. Pentru avansuri furnizorii de bunuri si prestatorii de servicii sunt obligati sa emita facturi fiscale in termen de 3 zile de la data incasarii sumelor. Se excepteaza contribuabilii care realizeaza operatiunile prevazute la pct. 7.9 lit. c) 1-4 si la pct. 7.11, precum si la art. 12 alin. 3 din ordonanta de urgenta."*

Astfel, conform acestor texte de lege SC M .. SRL avea obligatia ca in termen de trei zile de la incasarea sumei in cauza sa emita factura fiscala, care avand calitatea de document justificativ ar fi stat la baza inregistrarii in contabilitate.

In aceste conditii, independent de momentul efectuarii transferului de proprietate, si avand in vedere **inregistrările efective existente in evidenta contabila a societatii comerciale** organul de control a stabilit ca aferent sumei in cauza societatea datoreaza taxa pe valoarea adaugata, in conformitate cu prevederile HG nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a OUG nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea



adaugata , care precizeaza ca in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile cu plata precum si cele asimilate acestora efectuate de o maniera independenta de catre contribuabili:

*pct. 1. 4 Norme:*

*“ Intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata operatiunile privind transferul proprietatii bunurilor imobile, indiferent de forma juridica prin care se realizeaza.*

*In categoria bunurilor imobile se cuprind:*

*a) constructiile imobile prin natura lor, cum sunt: locuintele, vilele, constructiile industriale, comerciale, agricole sau cele destinate exercitarii altor activitati.”*

In ceea ce priveste sustinerea societatii petente si anume ca suma in cauza reprezinta o forma de garantare avand in vedere faptul ca doamna D in calitate de asociat al societatii a acordat cu titlu de garantie societatii SC SI .. imobilul proprietate personala , iar platile reprezinta masuri asiguratorii pentru ipoteca inregistrata asupra proprietatii administratorului si nu avans marfa fiind deci o operatiune nesupusa taxarii de TVA se retin urmatoarele aspecte:

- documentul care a stat la baza platilor efectuate este " *antecontractul de vanzare - cumparare*" incheiat in data de 03.08.2003 si nu unul de imprumut.

- din cuprinsul "antecontractului de vanzare - cumparare" reiese cu celeritate caracterul acestuia, adica cel de vanzare - cumparare si nu de imprumut, intrucat obligatiile partilor constau in a vinde si respectiv a cumpara un imobil;

Pe de alta parte contractul de imprumut a fost incheiat intre SC SI ... si persoana fizica D ... care a acordat cu titlu de " *garantie*" imobilul proprietate personala , care nu angajeaza in nici un fel SC M ... ca si persoana juridica .

Sustinerea societatii petente conform carora suma in cauza nu poate fi incadrata in categoria veniturilor din vanzari de bunuri intrucat dreptul de proprietate asupra imobilului in cauza nu a fost transferat catre SC SI ... nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, deoarece societatea contestatoare a incasat efectiv suma respectiva, independent de transferul dreptului de proprietate asupra imobilului, iar suma respectiva nu a fost restituita platitoarei , respectiv SC SI ....

Destinatia sumei in cauza nu poate fi transferata din venituri realizate in baza unui antecontract de vanzare - cumparare de catre o societate in sume cuvenite unei persoane fizice chiar daca aceasta are calitatea de asociata a societatii .

In situatia in care contractul nu s-a perfectat suma incasata a ramas la dispozitia SC M ... intrucat se specifica ca suma se va returnata cumparatorului, prin urmare suma incasata trebuia inregistrata pe venituri exceptionale din cedarea activelor conform pct. 100 din Regulamentul nr. 704/1993 de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata.

Ca si concluzie se retine ca suma achitata de SC SI .. reprezinta ***o plata definitiva*** efectuata in cadrul antecontractului de vanzare - cumparare incheiat in data de 03.08.2003 deoarece in rezolutiunea incheiata aceasta declara ca nu are pretentii materiale pentru suma achitata .

Fata de cele prezentate anterior, se retine ca suma incasata de societatea petenta nu reprezinta un imprumut asa cum sustine societatea contestatoare ci un venit cert incasat in baza unui antecontract in care partile isi manifesta vointa comuna de a vinde, respectiv de a cumpara 1/2 din imobilul denumit generic " parc rezervoare" .

Organul de solutionare a contestatiei nu isi poate însuși concluziile expertului care au stat la baza pronuntării soluției de către Parchetul de pe lângă Judecătoria Timisoara

in sensul ca " *expertiza a concluzionat faptul ca prin avansul respectiv situatia financiara a prezentat doar modificari temporare* " intrucat suma fost incasata de la SC SI ... si a ramas la dispozitia SC M ... SRL si potrivit prevederilor legale citate societatea era obligata la colectarea TVA la data incasarii avansului.

**Referitor la majorarile de intarziere si dobanzi** aferente taxei pe valoarea adaugata contestata de petenta si ramasa de plata in sarcina sa, sunt calculate in baza prevederilor art. 31 din OUG nr. 17/ 2000 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 33 din Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata si art. 115 din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborate cu cele ale HG nr. 354/ 1999, nr. 564/ 2000, nr.1043/ 2001, nr. 874/ 2002, nr. 1513/ 2002, nr. 67/ 2004, nr. 784/ 2005 si ale Legii nr. 210/ 2005 privind stabilirea cotei majorarilor de intarziere si nivelului dobanzilor datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare.

In acest sens, la art. 13 din Ordonanta Guvernului nr. 11/ 1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, se mentioneaza: "*Obligatiile bugetare neachitate la scadenta genereaza plata unor majorari calculate pentru fiecare zi de intarziere puna da data achitarii sumei datorate inclusiv.*"

Prevederile legale de mai sus, aplicabile pana la data de 31.12.2002, isi pastreaza valabilitatea si ulterior datei de 01.01.2003, conform art. 13 alin.(1) din OG nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare si din data de 01.01.2004 prin art. 116(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

" *se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.* "

**Penalitatile de intarziere** aferente taxei pe valoarea adaugata contestata sunt datorate in conformitate cu prevederile art.3 alin.(3) din OG nr. 26/ 2001 care modifica prevederile art. 14 din OG nr. 11/ 1996 privind executarea creantelor bugetare, ale art. 14 alin.(1) din OG nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare si art. 120(1) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se specifica:

" *Achitarea cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/ sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor,* " iar, incepand cu data de 15 iulie 2006 pana la 31.12.2006, in baza dispozitiilor art. 120 din Legea nr. 210/ 2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/ 2005 pentru modificarea si completarea OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, penalitatile de intarziere sunt in cota de 0,6%.

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate se impune respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru capatul de cere referitor la TVA si accesorii.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in baza referatului nr. 8018/05.03.2009, in temeiul OG nr.70 /1994 , OG nr.3/1992, a Legii nr. 82/1991, republicata, coroborate cu prevederile OG nr.92/2003, republicata privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele MEF se

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

1. respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma de .. lei, ce reprezinta :

- diferente impozit profit
- dobanzi aferente
- penalitati de intarziere
- diferente TVA
- dobanzi aferente
- penalitati de intarziere

2. prezenta decizie se comunica :

- SC M ..
- AFPM Timisoara

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata de catre contestator la instanta judecatoreasca de contencios administrativ , in termen de 6 luni de la confirmarea primirii .

**DIRECTOR EXECUTIV**