

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

DECIZIA NR. 58  
din 05.08.2005  
privind soluționarea contestației formulate de  
SC .....SRL din localitatea Suceava,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava  
sub nr. .... / 9.04.2004  
și reînregistrată sub nr ..... din 23.06.2005

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr. .... / 7.04.2004, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. .... / 9.04.2004 asupra contestației depuse de S.C. ....S.R.L., având domiciliul fiscal în localitatea Suceava, str ....., județul Suceava.

Societatea contestă măsurile stabilite prin procesul-verbal încheiat la data de 5.03.2004 de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma de .....lei vechi, care în baza art 5 din Legea nr 348/2004 privind denominarea monedei naționale, se convertește în .....lei noi, reprezentând:

OBLIGAȚIA BUGETARĂ	LEI VECHI	LEI NOI
impozit pe profit	.....	.....
dobânzi aferente impozitului pe profit	.....	.....
penalități aferente impozitului pe profit	.....	.....
taxă pe valoarea adăugată	.....	.....
dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată	.....	.....
penalități aferente taxei pe valoarea adăugată	.....	.....

În continuare, sumele ce fac obiectul contestației formulate de SC .....SRL din localitatea Suceava, vor fi exprimate doar în lei noi, denumiți în continuare lei, în baza art 1 din același act normativ, care stipulează:

*(1) La data de 1 iulie 2005, moneda națională a României, leul, va fi denominată astfel încât 10.000 lei vechi, aflați în circulație la această dată, vor fi preschimbați pentru 1 leu nou.*

*(2) Denominarea reprezintă acțiunea de reducere a valorii nominale a însemnelor monetare.*

*(3) Leul nou va fi unitatea monetară națională a României, denumită în continuare leu, și se va diviza în 100 de bani.*

Prin Decizia nr. .... / 4.05.2004, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a dispus suspendarea soluționării contestației formulate de S.C. .... SRL din localitatea Suceava, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând să fie reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile art. 173 din O.G. nr 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală.

Prin adresa nr. .... / 23.06.2005, Serviciul Juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava a înaintat Biroului soluționare contestații din cadrul aceleiași instituții, Sentința nr .... din 20.12.2004 pronunțată de Tribunalul Suceava în dosar nr ..../com/2004, prin care instanța a admis acțiunea formulată de contestatoarea SC .....SRL și a dispus desființarea Deciziei nr ..../2004 emisă de D.G.F.P. Suceava cu trimiterea cauzei spre soluționare pe cale administrativă la organul competent, sentință rămasă irevocabilă prin Decizia nr .... din 15.06.2005 a Curții de Apel Suceava în dosar nr ..../2005.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 178 din O. G. nr 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. ....S.R.L., cu domiciliul fiscal în localitatea Suceava , str ....., județul Suceava, prin contestația depusă împotriva procesului-verbal încheiat la data de 5.03.2004 de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava, aduce următoarele argumente:**

1. Contestatoarea consideră că măsura luată de organele de control, de majorare a impozitului pe profit pe motiv că în luna decembrie 2002 societatea a înregistrat în contabilitate facturi emise de SC .....SRL Suceava, care nu aveau înscrisă data întocmirii lor, este nelegală, deoarece:

altă persoană juridică a întocmit documentele fiscale,  
prin O.M.F. nr 425/1997, nu se stipulează că omiterea datei întocmirii  
unui document ar atrage după sine nulitatea lui,

în H.G. nr 859/2002 nu precizează faptul că o factură pe care s-a  
omis înregistrarea datei întocmirii ar avea drept consecință fiscală pierderea calității de  
document justificativ.

Contestatoarea opinează că putea fi analizată lipsa datei întocmirii facturilor emise de SC .....SRL în contextul aplicării unei măsuri contravenționale și nu a tratării acestora ca fiind false, influențând astfel impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile nedatate emise de SC .....SRL, contestatoarea consideră că răspunderea întocmirii facturilor revine societății emitente și că se poate verifica faptul că această societate a înregistrat facturile în luna decembrie 2002.

Petenta arată că în conformitate cu prevederile art 3, pct b din Legea nr 345/2002, urmează să solicite, în baza actului de control, anularea documentelor emise SC .....SRL și întocmirea altora, care să cuprindă toate informațiile necesare.

2. În ceea ce privește măsura organelor de control de anulare a facturilor aferente aprovizionărilor de la SC ..... SRL și majorarea impozitului pe profit datorat la 31.12.2003, pe motiv că marfa are proveniență ilicită, contestatoarea arată că aceasta este fără suport legal, deoarece:

organul de control nu a evidențiat ce articol din Legea nr 414/2002 privind impozitul pe profit precizează care documente pot avea calitatea de document justificativ,

în urma valorificării mărfurilor înscrise în facturile emise de SC ..... SRL și înregistrate în evidența contabilă s-au achitat la bugetul de stat impozitul pe profitul realizat și taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Contestatoarea opinează că în cazul în care facturile de aprovizionare nu ar fi fost corect întocmite, organul de control ar fi trebuit să recalculeze impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată asupra diferenței dintre vânzările efectuate și costul mărfurilor achiziționate.

Petenta precizează că instituirea măsurilor luate de organele de control prin procesul verbal încheiat la data de 5.03.2004, conduce la blocarea activității și decapitalizarea societății comerciale.

**II. Prin procesul - verbal întocmit la data de 5.03.2004 de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava , s-a stabilit că SC .....SRL datorează bugetului de stat suma de .....lei, reprezentând:**

- .....lei - impozit pe profit,
- .....lei - dobânzi aferente impozitului pe profit,
- .....lei - penalități aferente impozitului pe profit,
- .....lei - taxă pe valoarea adăugată,
- ..... lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată,
- ..... lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată,

Inspekția fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și vărsare a obligațiilor datorate bugetului de stat, astfel:

impozit pe profit pentru perioada 1 ianuarie 1999 - 31 decembrie 2003,  
taxă pe valoarea adăugată pentru perioada 1 mai 2002 - 31 decembrie 2003.

Din analiza documentelor puse la dispoziție, organul de control a constatat că societatea .....SRL nu a desfășurat activitate economică în perioada 1 ianuarie 1999 - 31 martie 2001.

SC .....SRL are ca obiect principal de activitate - comerț cu amănuntul cu carburanți și piese auto.

În actul de control se face mențiunea că, în perioada verificată, societatea .....SRL a fost plătitoare de impozit pe profit, cu excepția perioadei 1 septembrie 2001 - 31 decembrie 2001, când s-a încadrat în categoria microîntreprinderilor, prin îndeplinirea condițiilor prevăzute la art 1 din O.G. nr 24/2001.

1. Din verificarea efectuată la SC .....SRL, organul de inspekție fiscală a constatat că societatea a înregistrat și declarat la data de 31.08.2001, o pierdere fiscală în sumă de .....lei, care a fost diminuată în urma controlului cu suma de .....lei reprezentând amenzi, care conform art 4, pct 6, alin 1, lit 1 din H.G. nr 402/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, sunt cheltuieli nedeductibile fiscal.

În urma constatărilor făcute, organul de control a stabilit că profitul impozabil la data de

31.08.2001 este de ..... lei, iar **impozitul pe profit este de ..... lei.**

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit datorat bugetului de stat, în sumă de ..... lei, organele de control au calculat **dobânzi de întârziere în sumă de ..... lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.**

2. Organul de control a constatat că, în luna decembrie 2002, societatea .....SRL a achiziționat de la SC .....SRL, cu factura seria .....nr ....., anvelope auto în valoare totală de .....lei, din care taxă pe valoarea adăugată în sumă de .....lei. De asemenea, în facturile seria ....., nr ..... și nr ....., emise de SC .....SRL, având ca beneficiar pe SC .....SRL, s-a înscris contravaloarea transportului auto pe ruta Ploiești - Suceava, în sumă de .....lei, din care taxă pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei.

Organul de control a constatat că pe facturile enunțate mai sus, nu a fost înscrisă data emiterii lor, drept pentru care a considerat că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile înscrise în aceste documente. Măsura luată de organul de control se bazează pe prevederile H.G. nr 859/2002 privind metodologia de calcul a impozitului pe profit. De asemenea, organul de control a constatat că au fost încălcate prevederile Legii contabilității nr 82/1991 și ale Normelor metodologice de întocmire și utilizare a formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă date prin O.M.F. nr ...../1997, în ceea ce privește întocmirea documentelor.

Ca urmare a constatărilor făcute, organul de control a majorat profitul impozabil cu .....lei și a calculat **impozit pe profit suplimentar în sumă de ..... lei.**

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit datorat bugetului de stat, atât a celui înregistrat de contribuabil cât și a celui stabilit suplimentar de organele de control, s-au calculat **dobânzi de întârziere în sumă de .....lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.**

De asemenea, organul de control a stabilit, în conformitate cu prevederile art 29 pct B, lit a din Legea nr 345/2002, că societatea .....SRL nu are drept de deducere pentru **taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei**, înscrisă în facturile amintite mai sus.

3. În urma controlului efectuat, inspectorii fiscali au constatat că, în lunile februarie și martie 2003, societatea .....SRL a achiziționat de la SC ..... SRL combustibil, în valoare totală de .....lei, din care taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de .....lei, pe bază de facturi fiscale și nu pe bază de facturi fiscale speciale, conform prevederilor O.U.G. nr 158/2001.

În conformitate cu prevederile art 32 alin 8 din O.U.G. nr 158/2001 privind regimul accizelor, modificată prin Legea nr 523/2002, organele de control au stabilit că marfa are proveniență ilicită. Ca urmare, organele de control au stabilit că nu sunt deductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art 9 lit j din H.G. nr 859/2002, cheltuielile de achiziționare a combustibilului pe baza documentelor enunțate anterior.

Profitul impozabil în sumă de .....lei, căruia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de .....lei, înregistrat și declarat de agentul economic la data de 31.12.2003, a fost majorat de organele de control cu suma de .....lei, pentru care s-a calculat un **impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei.**

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit datorat bugetului de stat, atât a celui înregistrat de contribuabil cât și a celui stabilit suplimentar de organele de control, s-au calculat **dobânzi de întârziere în sumă de .....lei și penalități de întârziere în sumă de .....lei.**

De asemenea, organul de control a stabilit, în conformitate cu prevederile art 62 alin 1 din H.G. nr 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr 345/2002, că societatea .....SRL nu are drept de deducere pentru **taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei**, înscrisă în facturile amintite mai sus.

4. Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ....lei, înregistrată de contribuabil în luna noiembrie 2002, s-au calculat **dobânzi de întârziere în sumă de ..... lei și penalități de întârziere în sumă de ..... lei.**

Organul de control a considerat că agentul economic a încălcat prevederile art 13 din Legea nr 87/ 1994 privind combaterea evaziunii fiscale și art 36 din Legea nr 345/2002 și a înaintat procesul -verbal organelor de cercetare din cadrul Parchetului de pe lângă Judecătoria Suceava.

**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:**

**A. Referitor la suma de ....lei, reprezentând impozit pe profit**

**A1. 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 cu serviciile și mărfurile achiziționate în baza unor facturi necomplete cu toate datele prevăzute de actele normative.

**În fapt,** organul de control a constatat că, în luna decembrie 2002, în contabilitatea societății .....SRL s-au înregistrat următoarele achiziții de bunuri și servicii de la SC .....SRL:

Nr factură	Bunuri/ servicii achiziționate	Total factură	T.V.A.	Contravaloare Bunuri/ servicii	Constatare organ control
factura seria .....nr .....	anvelope auto	.....	.....	.....	
facturile seria ....., nr ..... și nr .....	transport auto și carburant	.....	.....	.....	
total		.....	.....	.....	

Întrucât organul de control a constatat că pe facturile enunțate mai sus, nu a fost înscrisă data emiterii lor, a considerat că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile înscrise în aceste documente și a majorat profitul impozabil cu ....lei, căruia îi corespunde un impozit pe profit suplimentar în sumă de ....lei.

**În drept,** în ceea ce privește modul de calcul al profitului impozabil, sunt aplicabile prevederile art 7 și 9 din Legea nr. 414 / 2002 privind impozitul pe profit, care precizează:

**„ART. 7**

**(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile. [...]"**

**„ART 9**

**[...](7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:**

**j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii; [...]"**

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată. De asemenea, se reține că aceste cheltuieli majorează baza de impunere, respectiv profitul impozabil.

Referitor la elementele obligatorii pe care trebuie să le cuprindă un document pentru a avea calitatea de document justificativ, sunt aplicabile prevederile art 6 din Legea contabilității nr 82/1991, modificată prin O.G. nr 61/2001, care precizează:

## **„ ART. 6**

**(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.[...] "**

ale pct 2.3 și 2.4 din O.M.F.P. nr 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, care stipulează:

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

**Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.**

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

- a) denumirea documentului;**
- b) denumirea și sediul persoanei juridice care întocmește documentul;**
- c) numărul și data întocmirii acestuia; [...] "**

precum și modelul formularului „factură fiscală" 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:

Furnizor .....	Cumpărător .....
.....	.....
(denumirea, forma juridică)	(denumirea, forma juridică)
Nr. de înmatriculare în Registrul comerțului/anul .....	Codul fiscal .....
Codul fiscal.....	Sediul (localitatea, str. nr.)...
Sediul (localitatea, str. nr.)...	Județul .....
Județul .....	Contul .....
Contul .....	Banca .....
Banca .....	

## FACTURA FISCALĂ

-----  
 | Nr. facturii ..... |  
 | **Data (ziua, luna, anul) .** |  
 | Nr. avizului de însoțire a mărfii .... |  
(dacă este cazul)

Nr. crt.	Denumirea produselor sau a serviciilor	U.M.	Cantitatea	Prețul unitar (fără T.V.A.) - lei -	Valoarea - lei -	Valoarea T.V.A. - lei -
0	1	2	3	4	5 (3x4)	6
Semnătura și ștampila furnizorului		Date privind expediția: Numele delegatului..... Buletinul/cartea de identitate seria ..... nr. .. eliberat(ă) Mijlocul de transport..... nr..... Expedierea s-a efectuat în prezența noastră la data de ... ora .....			TOTAL, din care: accize	x
		Semnăturile .....			Semnătura de primire	Total de plată (col. 5) + col. 6)

14-4-10/A

Din textele de lege citate se reține faptul că „data întocmirii” este mențiune obligatorie a formularului „factură fiscală”. Deci, dacă această mențiune nu este completată, factura fiscală nu are calitatea de document justificativ.

În același sens sunt și prevederile art. 29 pct B din Legea nr. 345/ 2002, privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează că livrările de bunuri și/sau prestările de servicii se consemnează „*în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate*” completate „**în mod obligatoriu**” cu „*următoarele date: denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, ...*” și că „persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora, ...”

Din dosarul cauzei rezultă că facturile fiscale seria .....nr ....., nr ..... și nr ..... nu au completată rubrica „data întocmirii”. Din acest motiv, organul de control a majorat profitul impozabil cu .....lei căruia îi corespunde un impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus și analizând documentele anexate la dosarul cauzei, s-a reținut faptul că organul de control în mod legal a stabilit că SC .....SRL datorează bugetului de stat impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei, drept urmare contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată**.

**A2. Referitor la 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 cu combustibilul achiziționat în baza unor facturi ce nu respectă prevederile O.U.G. nr 158/2001.

**În fapt**, organul de control a constatat că, în lunile februarie și martie 2003, în contabilitatea societății .....SRL s-au înregistrat achiziții de combustibil de la SC ..... SRL, în valoare de .....lei (fără T.V.A), pe baza unor facturi care nu respectă prevederile O.U.G. nr 158/2001, astfel:

luna	nr factură	valoare totală factură	contravaloare combustibili	T.V.A.
februarie	de la ..... până la .....	.....	.....	.....
martie	de la ..... până la .....	.....	.....	.....
<b>Total</b>		.....	.....	.....

Deoarece documentele de achiziție nu respectă prevederile legale, organele de control au considerat că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu combustibilul în sumă de .....lei și au majorat profitul impozabil cu această sumă, pentru care au calculat un **impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei.**

**În drept**, în ceea ce privește modul de calcul al profitului impozabil, sunt aplicabile prevederile art 7 și 9 din Legea nr. 414 / 2002 privind impozitul pe profit, evocate la pct A1, care precizează faptul că sunt nedeductibile fiscal cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată. De asemenea, se reține că aceste cheltuieli majorează baza de impunere, respectiv profitul impozabil.

Referitor la documentele care pot avea calitatea de document justificativ, sunt aplicabile prevederile art 1 și 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, care precizează:

**„ ART 1**

[...] (2) **Persoanele juridice și persoanele fizice prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991 vor utiliza, pentru determinarea veniturilor din activitatea de exploatare, numai formulare tipizate cu regim special, comune pe economie.**[...]

(4) **La propunerea principalilor utilizatori, Ministerul Finanțelor aprobă introducerea de noi formulare tipizate cu regim special, comune și specifice, precum și modificarea sau eliminarea celor aflate în uz.**[...] "

**„ ART. 6**

**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 textele de lege citate mai sus se reține că pentru a fi considerate legale, tranzacțiile trebuie înscrise numai pe formulare tipizate cu regim special aprobate de Ministerul Finanțelor.



În ceea ce privește documentele legale utilizate la comercializarea combustibililor, tip motorină, sunt aplicabile prevederile art 26 și 32 din O.U.G. nr. 158 / 2001 privind regimul accizelor aprobată prin Legea nr. 523/2002, care stipulează:

**„ ART. 26**

**[...] (2) Uleiurile minerale pentru care se datorează accize sunt:**

- a) benzine cu plumb;**
- b) benzine fără plumb;**
- c) motorine; [...]"**

**„ ART. 32**

**(1) Pentru toate livrările și transferurile de produse prevăzute la art. 26 alin. (2), efectuate de către agenți economici producători interni, procesatori, importatori și comercianți în sistem angro de astfel de produse, se vor utiliza în mod obligatoriu, după caz, facturi fiscale speciale sau avize speciale de însoțire a mărfii.**

**(2) Facturile fiscale speciale și avizele speciale de însoțire a mărfii au regim special, sunt realizate în conformitate cu prevederile legale și se tipăresc de Compania Națională "Imprimeria Națională" - S.A., utilizându-se hârtii, cerneluri speciale și alte elemente de siguranță.**

**(3) Pe lungimea în diagonală a fiecărui document prevăzut la alin. (1) se vor inscripționa cuvintele "Uleiuri minerale". În cazul transferurilor de produse între gestiunile aceluiași agent economic, avizele de însoțire a mărfii vor avea inscripționat în plus și cuvântul "transfer".**

**(4) Documentele cu regim special vor fi distribuite de Compania Națională "Imprimeria Națională" - S.A. fiecărei direcții generale a finanțelor publice județene, respectiv a municipiului București, pe baza solicitării acestora.[...]**

**(8) Fiecare transport de uleiuri minerale va fi însoțit în mod obligatoriu de documentele prevăzute la alin. (1). În lipsa acestor documente se consideră că marfa are proveniență ilicită. [...]"**

Din textele de lege citate mai sus, se reține faptul că la comercializarea combustibilului tip motorină se utilizează obligatoriu facturi fiscale speciale sau avize speciale de însoțire a mărfii, în caz contrar marfa achiziționată fiind considerată de proveniență ilicită.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea .....SRL s-a aprovizionat cu combustibil de la SC ..... SRL pe baza unor facturi fiscale care nu au inscripționate cuvintele "Uleiuri minerale" pe lungimea în diagonală, deci nu pe bază de facturi fiscale speciale, așa cum prevede în mod imperativ O.U.G. nr. 158 / 2001. Ca urmare, combustibilul astfel achiziționat are proveniență ilicită, iar achizițiile sunt nelegale.

La pct 2.3 din O.M.F.P. nr 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, se face precizarea că **„Documentele justificative sunt documentele primare care probează legal o operațiune.”**, or operațiunile efectuate în acest caz nu au fost probate conform cu reglementările legale. De aici rezultă că documentele în baza cărora s-au înregistrat în contabilitate cheltuielile cu combustibilul achiziționat de la SC ..... SRL nu au calitatea de document justificativ.

Deoarece documentele de achiziție nu au calitatea de document justificativ, organele de

control au considerat că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu combustibilul în sumă de .....lei și au majorat profitul impozabil cu această sumă, pentru care au calculat un impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus și analizând documentele anexate la dosarul cauzei, s-a reținut faptul că organul de control în mod legal a stabilit că SC .....SRL datorează bugetului de stat impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei, drept urmare contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca neîntemeiată**.

## **B. Referitor la suma de .....lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată**

**B1. În ceea ce privește suma contestată de .....lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată**, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă SC .....SRL putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de bunuri și servicii în baza unor facturi necompletate cu toate datele prevăzute de actele normative.

**În fapt**, organul de control a constatat că, în luna decembrie 2002, în contabilitatea societății .....SRL s-au înregistrat achiziții de bunuri și servicii de la SC .....SRL în sumă totală de .....lei, din care taxă pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, pe baza unor facturi care nu aveau înscrisă data emiterii.

Întrucât organul de control a constatat că pe facturile enunțate mai sus, nu a fost înscrisă data emiterii lor, a considerat că acestea nu au calitatea de document justificativ, drept pentru care SC .....SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .....lei înscrisă în aceste facturi.

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

art. 29 pct B din Legea nr. 345/ 2002, privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează:

**„B. Cu privire la întocmirea documentelor:**

a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate și să *completeze în mod obligatoriu următoarele date*: denumirea, adresa și codul fiscal ale furnizorului/prestatorului și, după caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate, cantitățile, după caz, prețul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fără taxă pe valoarea adăugată, suma taxei pe valoarea adăugată.[...]

b) *persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora*, [...]. Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum și lipsa copiei de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului/prestatorului în cazul cumpărărilor cu o valoare a taxei pe valoarea

adăugată mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determină *pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente;*"

și ale art 30 din același act normativ, care stipulează:

„ART. 30

**Modelul și conținutul formularelor de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, jurnale pentru cumpărări, jurnale pentru vânzări, borderouri zilnice de vânzare/încasare și alte documente necesare în vederea aplicării prevederilor prezentei legi se stabilesc de Ministerul Finanțelor Publice și sunt obligatorii pentru plătitorii de taxă pe valoarea adăugată."**

Modelul formularului factură fiscală este prevăzut în H.G. nr. 831 / 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, care a fost prezentat la pct A1 al acestei secțiuni.

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că persoanele impozabile plătitoare de taxă pe valoarea adăugată sunt obligate să solicite de la furnizori facturile fiscale ori documentele legal aprobate și să verifice întocmirea corectă a acestora.

Primirea și înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu conțin datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu determină pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente. Data emiterii este menționată obligatorie potrivit modelului de factură fiscală prezentat în H.G. nr 831/1997.

În urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că facturi fiscale seria .....nr ....., nr ..... și nr ..... nu aveau completată data emiterii, drept pentru care au stabilit că societatea contestatoare nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ....lei, înscrisă pe aceste facturi.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus și analizând documentele anexate la dosarul cauzei s-a reținut faptul 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 urmare contestația **se va respinge ca neîntemeiată.**

**B2. Referitor la suma contestată de ....lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată,** Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă SC .....SRL putea beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de combustibil în baza unor facturi ce nu respectă prevederile O.U.G. nr 158/2001.

**În fapt,** organul de control a constatat că, în lunile februarie și martie 2003, în contabilitatea societății .....SRL s-au înregistrat achiziții de combustibil de la SC ..... SRL, în valoare de ....lei (fără T.V.A), pe baza unor facturi care nu respectă prevederile O.U.G. nr 158/2001.

Deoarece documentele de achiziție nu respectă prevederile legale, organele de control au considerat că SC .....SRL nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ....lei înscrisă în aceste facturi.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art 62 din H.G. nr 598 / 2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează:

**„ Pentru achizițiile de bunuri supuse accizelor documentul legal de deducere a taxei pe valoarea adăugată este exemplarul original al facturii fiscale speciale utilizate pentru circulația acestor produse, vizată de supraveghetorul fiscal. ”**

Din textul de lege citat se reține faptul că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată se exercită pe baza exemplarului original al facturii fiscale speciale, în cazul achizițiilor de bunuri supuse accizelor.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în lunile februarie și martie 2003, SC .....SRL s-a aprovizionat cu combustibil tip motorină de la SC ..... SRL, în valoare de .....lei, din care taxă pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, pe baza unor facturi care nu respectă prevederile O.U.G. nr 158/2001.

În conformitate cu prevederile art 26 din O.U.G. nr. 158 / 2001 privind regimul accizelor aprobată prin Legea nr. 523/2002, combustibilul tip motorină este un produs accizabil, drept pentru care SC .....SRL avea obligația să solicite furnizorului de combustibil facturi fiscale speciale. Facturile fiscale speciale sunt inscripționate cu cuvintele "Uleiuri minerale" pe lungimea în diagonală, în conformitate cu prevederile art 32 din O.U.G. nr. 158 / 2001.

În urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că facturile fiscale în baza cărora SC .....SRL s-a aprovizionat cu combustibil tip motorină de la SC ..... SRL nu sunt de tipul celor prevăzute de O.U.G. nr. 158 / 2001, drept pentru care au stabilit că societatea contestatoare nu poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, înscrisă pe aceste facturi.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus și analizând documentele anexate la dosarul cauzei s-a reținut faptul 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 urmare contestația **se va respinge ca neîntemeiată.**

**C. Referitor la suma de .....lei**, reprezentând .....lei - dobânzi și .....lei - penalități, aferente impozitului pe profit, ..... - dobânzi și ..... - penalități, aferente taxei pe valoarea adăugată, stabilită de către inspectorii din cadrul Activității de control fiscal Suceava prin procesul-verbal încheiat la data de 5.03.2004.

**C1. În ceea ce privește suma de .....lei**, reprezentând .....lei - dobânzi și .....lei - penalități, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar

**În fapt**, organul fiscal a calculat pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar prin actul de control, dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .....lei, astfel:

- dobânzi - .....lei și penalități - .....lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de .....lei, de la data de 26.04.2002 până la data de 18.12.2003;
- dobânzi - .....lei și penalități - ..... lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă .....lei, de la data de 26.04.2003 până la data de 5.03.2004.

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

până la data de 31.12.2002, art 13 din O.G. nr 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare modificată prin O.G. nr 26/2001, care stipulează:

**„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. [...]"

**„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. [...]"

în anul 2003, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, care stipulează:

**„ART. 12**

Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. [...]"

**„ART. 13**

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

**„ART. 14**

(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel 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 termen de plată. [...]"

începând cu 1.01.2004, art. 108, 109 și 114 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, 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. [...]"

**„ ART. 109**

(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;[...]"

„, ART. 114

(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 urmare, dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de ....lei, aferente impozitului pe profit în sumă de ....lei, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit în sumă de ....lei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al dobânzilor 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 stabilit suplimentar, în sumă de ....lei, contestația a fost respinsă, urmează a **se respinge contestația și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere aferente.**

**C2. În ceea ce privește suma de ....lei, reprezentând dobânzi - ..... lei și penalități - ..... lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar și necontestat de societate, ....lei - dobânzi și .... lei - penalități, aferente impozitului pe profit calculat și declarat de contestatoare, dobânzi - ..... lei și penalități - ..... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată calculate și declarate de contestatoare**

**În fapt**, organul fiscal a calculat pentru neplata la termen a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, dobânzi și penalități de întârziere în sumă de ....lei, astfel:

- dobânzi - ..... lei și penalități - ..... lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de organele de control și necontestat de petentă în sumă de ..... lei, de la data de 26.09.2001 până la data de 11.12.2001;
- dobânzi - ....lei și penalități - ..... lei, aferente impozitului pe profit calculat și declarat de contestatoare în sumă de ..... lei, de la data de 26.04.2003 până la data de 5.03.2004;
- dobânzi - ..... lei și penalități - ..... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată calculate și declarate de contestatoare în sumă de ....lei, de la data de 27.12.2002 până la data de 25.01.2003.

SC .....SRL nu și-a motivat aceste capete de cerere prin contestația formulată împotriva procesului-verbal încheiat la data de 5.03.2004 de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală.

**În drept**, art.175 alin.1 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede următoarele :

**"Forma și conținutul contestației:**

**Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

[...] c) motivele de fapt și de drept

d) dovezile pe care se întemeiază; "

Conform textului de lege invocat mai sus, se reține că la întocmirea contestației formulate se impune precizarea motivelor de fapt și de drept și a dovezilor pe care își întemeiază societatea contestatoarea susținerile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că pentru accesoriile în sumă de ..... lei, aferente debitelor calculate și declarate de societate, SC .....SRL nu aduce nici un argument referitor la cuantumul dobânzilor și penalităților, data de la care au fost calculate dobânzile și penalitățile, baza de calcul a dobânzilor și penalităților, numărul de zile de întârziere și cota de dobânzi și penalități aplicată.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de ..... lei, aferente impozitului pe profit în sumă de ..... lei, stabilit suplimentar de organele de control ca urmare a neacceptării la deducere a cheltuielilor cu amenzile în sumă de .....lei, și necontestat de petentă, SC .....SRL nu aduce argumente privind modul de calcul al acestora.

Având în vedere cele reținute mai sus și faptul că stabilirea de dobânzi și penalități reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar petenta nu contestă impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de control în sumă de ..... lei și recunoaște ca fiind datorat debitul de natura impozitului pe profit în sumă de ..... lei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .....lei, contestația va fi **respinsă ca nemotivată pentru suma de .....lei** reprezentând dobânzi și penalități de întârziere aferente neachitării în termen a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art 4 din O.G. nr. 70 / 1994 privind impozitul pe profit, art 7 și 9 din Legea nr. 414 / 2002 privind impozitul pe profit, art 6 din Legea contabilității nr 82/1991, modificată prin O.G. nr 61/2001, pct 2.3 și 2.4 din O.M.F.P. nr 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, 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 26 și 32 din O.U.G. nr. 158 / 2001 privind regimul accizelor aprobată prin Legea nr. 523/2002, art. 29 pct B și 30 din Legea nr. 345/ 2002, privind taxa pe valoarea adăugată, art 62 din H.G. nr 598 / 2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art 13 din O.G. nr 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, modificată prin O.G. nr 26/2001, art. 12, 13 și 14 din O.G. nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată, art. 108, 109, 114 și 175 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu art. 185 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

#### DECIDE:

- **respingerea contestației formulate de SC .....SRL**, împotriva procesului - verbal întocmit la data de 5.03.2004 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 aferente impozitului pe profit,
- .....lei - taxă pe valoarea adăugată,

**ca neîntemeiată;**

- **respingerea contestației formulate de SC .....SRL**, împotriva procesului - verbal întocmit la data de 5.03.2004 de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava, **privind suma de .....lei**, reprezentând:

- ..... lei - dobânzi aferente impozitului pe profit,
- ..... lei - penalități aferente impozitului pe profit,
- ..... lei - dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată,
- ..... lei - penalități aferente taxei pe valoarea adăugată,

**ca nemotivată.**

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