

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR.95/01.04.2004

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia controlului fiscal cu privire la Sentinta penala emisa de Judecatoria P prin care administratorul al **SC "B" SRL** a fost condamnat la inchisoare pentru infractiunea de evaziune fiscala savarsita in temeiul art.10 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.

Prin Decizia nr.431/07.08.2002 s-a suspendat solutionarea contestatiei formulate de **SC "B" SRL** urmand ca organele de solutionare sa se investeasca pe latura civila a cauzei in functie de rezolvarea laturii penale, procedura urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Societatea contesta impozitul pe profit, majorarile de intarziere si penalitati de 0,5% aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata, majorarile de intarziere si penalitatile de 0,5% aferente taxei pe valoarea adaugata.

Procesul verbal a fost incheiat in data de 13.12.2001 iar contestatia a fost depusa la data de 20.12.2001 astfel incat termenul de 15 zile prevazut de art.4(1) din O.U.G. nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata prin Legea nr.506/2001, este respectat.

Constatand ca, in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.1, art. 5(2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice modificata si aprobata prin Legea nr. 506/2001 si art.196 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de

Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC "B" SRL** .

I. Prin contestatia formulata, SC "B" SRL invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:

Referitor la impozitul pe profit, contestatoarea sustine ca a obtinut Certificatul de investitor in zona defavorizata in temeiul caruia beneficiaza de facilitatile prevazute de OUG nr.24/1998, republicata in anul 1999.

Astfel, societatea contestatoare sustine ca prin HG nr.992/1998 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea OUG nr.24/1998 Valea Jiului fost declarata zona defavorizata o perioada de 10 ani iar potrivit art.4 din actul normativ invocat pe perioada existentei zonei defavorizate se acorda facilitatile prevazute de OUG nr.24/1998, republicata.

Ca urmare, contestatoarea motiveaza ca in baza Certificatului de investitor beneficiaza de scutirea la plata impozitului pe profit prevazuta la art.6 lit.c) din OUG nr.24/1998, republicata precum si faptul ca art.17 din HG nr.728/2001 prevede conditiile restrictive pentru recuperarea facilitatilor si organele abilitate legal pentru aceste operatiuni.

Totodata, motiveaza ca organele de control nu au sesizat aceste aspecte iar calcularea impozitului pe profit, a majorarilor de intarziere si penalitatilor s-a efectuat ca urmare a interpretarii eronate a actelor normative:

Astfel, desi contestatoarea sustine ca indeplineste toate conditiile legale pentru a beneficia de facilitatile acordate pentru activitatea desfasurata in zona defavorizata, organele de control neavand in vedere prevederile art.1 alin.1 si 2 , art.4 pct.6 si art.20 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit au calculat eronat impozit pe profit si majorari de intarziere aferente.

De asemenea, sustine ca organele de control au calculat eronat si penalitatile de 0,5% invocand prevederile art.13 din OG nr.11/1996, cu modificarile si completarile ulterioare intrucat OG nr.26/2001 care cuprinde si completarea art.13 din OG nr.11/1996 cu modificarile si completarile ulterioare se aplica incepand cu 01.10.2001, deci eronat penalitatile de 0,5% au fost determinate retroactiv.

Totodata, contestatoarea motiveaza ca fundamentarea creantei bugetare ca obligatie privind impozitul pe profit s-a facut si cu

incalcarea prevederilor OG nr.70/1997 privind controlul fiscal si HG nr.886/1999 in sensul ca:

Dispozitiile legale invocate ca fiind incalcate in procesul verbal nu au corespondent si materialitate in operatiile comerciale, financiare si fiscale ale societatii.

In ce priveste inregistrarea in contabilitate a unor documente ce nu indeplinesc calitatea de document justificativ nefiind procurate pe cai legale contestatoarea sustine ca aceste documente au fost procurate de furnizorii de materiale si piese si nu de societate.

Organele de control nu au retinut in continutul procesului verbal inexistenta elementelor prevazute de pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii aprobat prin HG nr.704/1993 care sa conduca la concluzia eronata ca societatea nu a respectat prevederile art.6 alin.2 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata, contestatoarea sustine ca pentru aprovizionarile de marfuri la care taxa pe valoarea adaugata a fost mai mare de 20 milioane lei probeaza cu documente care atesta calitatea de platitori de taxa pe valoarea adaugata a furnizorilor, respectiv:

Pentru SC "A" SRL, SC "C" SRL, SC "D" SRL, SC "E" SRL , SC "F" SRL SC "G" SRL si SC "H" SRL prezinta o serie de adrese emise de directiile generale a finantelor publice.

Totodata, societatea contestatoare motiveaza ca documentele luate in calculul taxei pe valoarea adaugata ca nefiind procurate pe cai legale nu au fost achizitionate de societate ci de furnizorii de materiale si piese de schimb ce prezentau documente eliberate de Administratiile fiscale ca sunt platitori de taxa pe valoarea adaugata.

Ca urmare, contestatoarea considera ca se incadreaza in prevederile art.18, 19 si 20 din OUG nr.17/2000 privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata stabilita eronat de organele de control ca fiind obligatie de plata fata de buget in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata a fost colectata pentru livrarea bunurilor aprovizionate fiind stabilita ca obligatie la perioadele exigibile si cuprinsa in deconturile lunare.

Societatea contestatoare sustine ca nu se datoreaza nici majorarile de intarziere aferente.

In ceea ce priveste penalitatile de 0,5% motivatia contestatoarei consta in faptul ca acestea au fost calculate retroactiv intrucat prevederile OG nr.26/2001 intra in vigoare incepand cu data de 01.10.2001 iar organele de control au aplicat penalitatile incepand cu luna februarie 2000.

II. Prin procesul verbal, organele de control ale Directiei controlului fiscal, au constatat urmatoarele:

Verificarea a cuprins perioada 01.01.2000 - 30.06.2001.

SC "B" SRL are ca principal obiect de activitate comerțul cu ridicata și amanuntul și alimentație publică.

Organul de control a stabilit că în perioada martie 2000 - iunie 2001 societatea verificată a înregistrat în contabilitate intrări de marfuri utilizate în industria minieră.

S-a constatat că societatea nu a prezentat contracte comerciale încheiate cu furnizorii și nici cu clienții cărora li s-au facturat marfurile miniere.

Astfel, în perioada verificată societatea s-a aprovizionat cu marfuri de uz minier de la mai mulți furnizori, organele de control constatând următoarele aspecte.

1. În cazul SC "A" SRL societatea a înregistrat în contabilitate intrări de marfuri de uz minier, cu un număr de 10 facturi fiscale.

Organele de control au constatat că facturile nr.2372953/30.06.2000, nr.2372951/05.09.2000 și nr.2372978/30.04.2000 nu au fost semnate de societatea comercială furnizoare, că în toate cele 10 facturi nu au fost înscrise toate elementele de identificare respectiv, numărul de cont bancar, banca prin care se derulează operațiunile de încasări și plăți, date privind mijlocul de transport precum și faptul că marfurile achiziționate au fost achitate în numerar pentru care s-au emis chitanțe și chitanțe fiscale.

Totodată, pentru stabilirea realității și legalității operațiunilor înregistrate de societatea verificată organele de control au solicitat informații de la RA Imprimeria Națională privind tipărirea și inserierea facturilor fiscale și Direcției generale a finanțelor publice.

Din adresele de răspuns rezultă că facturile fiscale BACG nr.2372951-2372955, nr.2372973-2372975, nr.2372977 - 2372978 au fost achiziționate de SC "X" SRL iar chitanțele au fost achiziționate de la diverse societăți precum și faptul că societatea furnizoare nu a putut fi identificată la sediul declarat.

2. De la S.C. "C" SRL societatea s-a aprovizionat cu marfuri cu factura fiscală nr. 2866655/02.04.2000.

Organele de control au constatat că societatea a înregistrat în contabilitate factura fiscală deși aceasta nu avea înscrise toate elementele prevăzute de pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr.82/1991 aprobat prin HG nr.704/1993 respectiv, contul

bancar, banca societatii furnizoare si societatii cumparatoare, numele delegatului si mijlocul de transport .

Pentru stabilirea realitatii si legalitatii operatiunii inregistrata de societatea verificata organele de control au solicitat informatii de la RA Imprimeria Nationala si Directiei generale a finantelor publice. Din adresele de raspuns a rezultat ca factura fiscala nr.286655/02.04.2000 a fost achizitionata de SC "Y" SRL precum si faptul ca societatea furnizoare nu a putut fi identificata la sediul declarat.

3. De la S.C. D" SRL societatea a aprovizionat marfuri in baza facturii fiscale nr.6018169/31.05.2000.

Organele de control au constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate factura fiscala desi aceasta nu avea inscise toate elementele prevazute de pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991 aprobat prin HG nr.704/1993 respectiv, numarul de inregistrare la Registrul Comertului, contul bancar, banca societatii furnizoare si societatii cumparatoare, numele delegatului si mijlocul de transport, fiind achitate in numerar.

Urmare a investigatiilor efectuate de organele de control s-a constatat ca factura nu corespunde sistemului de inseriere si numerotare din evidentele proprii CN Imprimeria Nationala SA.

4. De la S.C. "E" SRL societatea verificata a aprovizionat un lant de mina, in baza facturii fiscale nr.8859271/31.05.2000.

Organele de control au constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate factura fiscala desi aceasta nu avea inscise toate elementele respectiv, numarul de inregsitrare la Registrul Comertului, contul bancar, banca societatii furnizoare si societatii cumparatoare, datele de identificare a delegatului si mijlocul de transport.

Urmare a investigatiilor efectuate de organele de control s-a constatat ca S.C. "E" SRL nu figureaza in baza de date iar factura fiscala a fost achizitionata de SC "Z" SRL.

5. De la SC "I" SRL societatea verificata a aprovizionat racheti si ocheti, in baza facturii fiscale nr.7145921/31.05.2000.

S-a constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate factura fiscala desi aceasta nu avea inscise toate elementele respectiv, numarul de inregistrare la Registrul Comertului, contul bancar. Societatea a achitat partial in numerar.

Urmare a investigatiilor efectuate de organele de control s-a constatat ca S.C. "I" SRL nu figureaza in baza de date iar factura fiscala a fost ridicata de la Imprimeria Nationala de alta societate SC "W" SRL .

6. De la S.C. "F" SRL societatea s-a aprovizionat cu un lant minier cu factura fiscala in suma de 9655221/31.05.2000.

S-a constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate factura fiscala desi aceasta nu avea inscise toate elementele respectiv, sediul societatii, contul bancar, banca societatii furnizoare si societatii cumparatoare, datele de identificare a mijlocului de transport iar societatea a achitat partial in numerar.

Urmare a investigatiilor efectuate de organele de control s-a constatat ca S.C. "F" SRL nu figureaza in baza de date iar factura fiscala nu figureaza in baza de date transmisa de RA Imprimeria Nationala.

7. De la S.C. "J" SRL s-a aprovizionat cu jgheaburi TR 3 L 1500 cu factura fiscala nr.4175174/29.02.2000.

S-a constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate factura fiscala desi aceasta nu avea inscise toate elementele respectiv, numarul de inregistrare la Registrul Comertului contul bancar, banca societatii furnizoare si societatii cumparatoare, datele de identificare a mijlocului de transport, suma fiind achitata partial in numerar.

Urmare a investigatiilor efectuate de organele de control s-a constatat ca S.C. "J" SRL nu figureaza in baza de date iar factura fiscala a fost achizitionata de alta societate SC "Q" SRL.

8. De la S.C. "G" SRL, societatea s-a aprovizionat cu jgheaburi si tamburi de actionare, motoare pneumatice cu facturile fiscale nr.9470836/30.06.2001 si nr.2096465/31.05.2001.

S-a constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate facturile fiscale desi acestea nu aveau inscise toate elementele respectiv, sediul societatii, contul bancar, banca societatii furnizoare si societatii cumparatoare, datele de identificare a mijlocului de transport iar societatea a achitat partial in numerar.

Urmare a investigatiilor efectuate de organele de control s-a constatat ca S.C. "G" SRL nu figureaza in baza de date iar facturile fiscale nu corespund sistemului de inseriere si numerotare propriu a CN Imprimeria Nationala SA.

9. De la S.C."H" SRL societatea s-a aprovizionat cu statia TC 3 cu doua actionari a tamburilor de intoarcere si a cutitelor de combina, cu factura fiscala nr.8930911/29.02.2000.

S-a constatat ca societatea a inregistrat in contabilitate factura fiscala desi aceasta nu avea inscise toate elementele respectiv, contul bancar, banca societatii furnizoare si societatii cumparatoare, datele de

identificare a mijlocului de transport iar societatea a achitat in numerar suma datorata.

Urmare a demersurilor efectuate de organele de control s-a constatat ca S.C. "H" SRL nu figureaza in baza de date iar factura fiscala nu corespunde sistemului de inseriere si numerotare propriu.

Totodata, organul de control a stabilit ca societatea nu a inregistrat cheltuieli cu transportul facturate de terti, nu s-au prezentat foi de parcurs, delegatii de deplasare, delegatii de ridicare a marfurilor intocmite de societatea verificata care sa ateste ca transportul acestora a fost efectuat pe cheltuiala proprie.

De asemenea, s-a constatat ca nu au fost anexate la nici una din facturile in cauza copii ale certificatelor de platitor de taxa pe valoarea adaugata ale societatilor furnizoare.

In aceste conditii, organele de control au constatat ca nu au fost respectate prevederile art.6 din Legea nr.82/1991, republicata si ale pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii aprobat prin HG nr.704/1993 in sensul ca "inscrisurile din facturile fiscale nu contin toate elementele menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor efectuate" precum si faptul ca societatea a inregistrat in evidenta contabila documente cu regim special, facturi fiscale, chitante si chitante fiscale care nu au fost tiparite de RA Imprimeria Nationala in conditiile prevazute de art.1(5) si art.6 din HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora.

Intrucat au fost incalcate prevederile art.6 din Legea nr.82/1991, republicata, ale pct.119 din HG nr.704/1993, ale art.18 din OUG nr.17/2000 si ale pct. 10.6 lit.g) din HG nr.401/2000 s-a constatat ca nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata referitoare la bunurile aprovizionate pe baza de documente care nu indeplinesc conditiile prevazute la art. 25 B b) din O.U.G. nr. 17/2000 si de HG nr.831/1997.

Pentru nevirarea la termen a TVA s-au calculat majorari de intarziere pana la data de 10.12.2001 iar in conformitate cu art.13` din OG nr.11/1996, cu modificarile si completarile ulterioare au fost calculate penalitati de 0,5%.

De asemenea, avand in vedere ca au fost incalcate prevederile art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata si pct.119 din HG nr.704/1993, art.4 lit.p) din OG nr.70/1994 republicata, art.1 pct.5 alin.6 lit.m) din OUG nr.217/1999 aprobata prin Legea nr.189/2001 costul marfurilor inregistrate in baza acestor documente nu este deductibil la calculul profitului impozabil.

Ca urmare, organele de control au calculat in sarcina societatii impozit pe profit de plata, majorari de intarziere aferente precum si penalitati in temeiul art.13` din OG nr.11/1996 cu modificarile si completarile ulterioare.

Din verificari s-a constatat ca societatea nu a efectuat inventarierea in anul 2000 asa cum se prevede la OMF nr.2388/1995 iar la cererea organelor de control de a se efectua inventarierea marfurilor de uz minier administratorul a refuzat efectuarea acesteia.

In perioada martie 2000 - iunie 2001 societatea a inregistrat in evidenta contabila intrari de marfuri de uz minier iar la data de 30.06.2001 prezenta sold la contului 371.6"marfuri de uz minier". Din verificarea existentei faptice a stocului evidentiat in contul 371.6 "marfuri de uz minier" s-a constatat ca acesta a fost vandut cu 4 facturi catre SC "L" SRL, SC "M" SRL , SC "N" SRL, SC "O" SRL . Din verificarea incrucisata la cele 4 societati s-a constatat ca SC "L" SRL nu a inregistrat factura in contabilitate pe motiv ca nu a primit marfa iar celelalte trei societati nu recunosc semnatura de pe facturile emise de societatea verificata si sustin ca nu au avut nici un fel de legatura cu aceasta.

In ce priveste valorificarea marfurilor de uz minier achizitionate organele de control au constatat ca pana la data de 30.06.2001 societatea a livrat astfel de marfuri catre societati din zona exploatarilor miniere si a incasat partial. Nu s-a condus evidenta cantitativ - valorica de catre societate pentru marfurile livrate pentru a se putea determina operativ pretul pe produs prin compararea pretului de achizitie cu pretul de livrare. S-a incercat reconstituirea pe baza documentelor de intrare-iesire dar nu in toate cazurile se poate face comparatia pret de achizitie - pret de livrare dat fiind faptul ca nu se poate determina cronologic livrarea pentru fiecare client.

De asemenea, s-a constatat ca facturile emise de societatea verificata nu sunt completate cu toate datele cerute de formular referitoare la sediul, contul, banca unitatii cumparatoare, numele delegatului si numarul de inmatriculare a mijlocului de transport si de asemenea facturile nu poarta semnatura persoanei care a primit marfa. Totodata, organele de control au constatat ca societatea nu a inregistrat cheltuieli cu transporturile marfurilor vandute si nu a prezentat foi de parcurs sau alte documente care sa ateste ca acestea au fost transportate beneficiarilor.

Urmare a adresei prin care organele de control au inaintat procesul verbal incheiat organelor de politie prin Sentinta penala a Judecatoriei P, administratorul SC "B" SRL a fost condamnat la

inchisoare pe o perioada de 2 ani si sase luni pentru savarsirea infractiunii de evaziune fiscala prevazuta de art. 10 din Legea nr.87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organul de control, se retin urmatoarele:

I. Impozit pe profit

1. a) Referitor la impozitul pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca se datoreaza impozitul pe profit calculat de organele de control, in conditiile in care societatea a inregistrat pe cheltuieli contravaloarea marfurilor achizitionate de la furnizori inscrise in 19 facturi ce nu au calitatea de document justificativ, nefiind completate cu toate datele prevazute de formular.

Perioada supusa verificarii a fost 01.01.2000 - 30.06.2001.

In fapt, controlul a fost efectuat la cererea organelor de politie.

Pe perioada martie 2000 - iunie 2001, contestatoarea a inregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal contravaloarea marfurilor achizitionate inscrise intr-un numar de 19 facturi fiscale, emise de 9 societati, respectiv: SC "A" SRL, SC "C" SRL, SC "D" SRL, SC "E" SRL, SC "I" SRL, SC "F" SRL, SC "J" SRL, SC "G" SRL, SC "H" SRL, reprezentand contravaloarea marfurilor de uz minier constand in lanturi de mina, jgheaburi, tamburi, rulmenti, stalpi de sustinere, macarale si motoare pneumatice, racheti, ocheti, statie .

Din dosarul cauzei reiese ca facturile fiscale anexate la procesul verbal, **nu sunt completate la rubrica "furnizor" cu datele privind "Sediul (localitatea, str., nr.)" si numarul de inregistrare la Oficiul Registrului Comertului**, pe facturile fiscale fiind aplicata o stampila dreptunghiulara cu denumirea societatii furnizoare si codul fiscal in cazul furnizorilor SC "J" SRL, SC "I" SRL, SC "E" SRL, SC "D" SRL.

Pentru facturile de aprovizionare de la SC "A" SRL, SC "G" SRL, SC "H" SRL, SC "F" SRL pe facturile fiscale este aplicata o stampila dreptunghiulara cu denumirea societatii, codul fiscal si numarul de inregistrare la Oficiul Registrului Comertului iar trei dintre facturile emise de SC "A" SRL, respectiv nr.2372953/30.06.2000,

nr.2372951/05.09.2000 si nr.2372978/30.04.2000, nu au semnatura furnizorului.

Pe toate cele 19 facturi fiscale de aprovizionare nu sunt inscrise datele privind contul si banca furnizorul si cumparatorului, rubrica cu datele privind expeditia iar un numar de 3 facturi fiscale de aprovizionare de la SC "A" SRL nu sunt semnate si stampilate de furnizor.

In drept, art.4(6) lit.m) din OUG nr.217/1999, pentru modificarea si completarea OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, prevede :

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

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

Conform pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, aprobat prin HG nr.704/1993:

"Potrivit art.6 alin. (2) din lege, orice operatiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:

- a) denumirea documentelor;*
- b) denumirea și **sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;***
- c) numărul și data întocmirii documentului;*
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);*
- e) conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;*
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;*
- g) numele și prenumele, precum și **semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;***
- h) **alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operațiunilor efectuate.**"*

Potrivit celor de mai sus se retine ca simpla inregistrare in contabilitate a cheltuielilor cu marfurile inscrise in cele 19 facturi fiscale nu este suficienta pentru ca aceste cheltuieli sa fie deductibile fiscal.

In lipsa datelor de identificare a furnizorilor cerute de Legea contabilitatii nr.82/1991, legea fiscala prevede ca inscrisurile care nu

indeplinesc conditiile de document justificativ nu se pot admite pentru deducerea cheltuielilor care concura direct la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit.

Mai mult, se retine ca, in vederea lamuririi aspectelor privind **sediile declarate ale societatilor furnizoare**, organele de control au transmis adrese la organele abilitate astfel ca, in urma raspunsurilor primite de la Directia generala a finantelor rezulta ca societatile SC "J" SRL, SC "I" SRL, SC "E" SRL, SC "G" SRL, SC "H" SRL nu figureaza in baza de date a directiilor finantelor publice dupa denumire si nici dupa codul fiscal.

De asemenea, se retine ca in cazul societatilor comerciale "A" SRL si "C" SRL organele de control din cadrul Directiei controlului fiscal au intocmit Referat si adresa, anexate la dosarul cauzei, din care rezulta ca la sediile declarate de cele doua societati locuiesc proprietarii imobilelor - persoane fizice care nu au cunostinta de societatile respective.

Mai mult, societatea nu detine documente din care sa rezulte realitatea operatiunilor de achizitie a marfurilor, aceasta rezulta si din verificarile incrucisate efectuate la societatile comerciale la care au fost livrate marfurile de uz minier aflate in stoc la 30.06.2001. Astfel, conform adresei din data de 30.11.2001 a Directiei controlului fiscal rezulta ca in contabilitatea SC "M" SRL, SC "N" SRL si SC "O" SRL nu au fost inregistrate facturile emise de societatea contestatoare, marfurile nu au fost receptionate deoarece aceste societati nu s-au aprovizionat cu aceste marfuri iar administratorii celor trei societati beneficiare nu recunosc semnaturile de la rubrica "semnături de primire" si totodata sustin ca nu au avut nici un fel de relatii cu **S.C. "B" SRL**. De asemenea, din Nota de de constatare incheiata de organele de control din cadrul Directiei controlului fiscal la SC "L" SRL rezulta ca **societatea beneficiara nu a inregistrat in evidenta contabila factura nr. 4522671/fara data**, al carui obiect il constituie Statie actionare TC3, pe motiv ca marfa nu a fost livrata de catre **S.C. "B" SRL**.

Referitor la existenta marfurilor achizitionate de la furnizori, prin adresa Directiei controlului fiscal se mentioneaza ca societatea contestatoare a refuzat sa efectueze inventarierea marfurilor de uz minier fapt pentru care s-a luat administratorului nota explicativa prin care se precizeaza ca: "*stocul de utilaje miniere este in mai multe depozite si nu se pot vedea astazi 29.08.2001 pana nu iau legatura cu proprietarii de a avea acces la ele. Raspunsul cand se pot vedea pot sa il dau maine 30.08.2001 pana la pranz*", ceea ce denota ca societatea nu detine marfurile achizitionate de la furnizori, fapt dovedit si de

aspectul constatat la control ca societatea contestatoare nu a receptionat marfurile achizitionate si nu a tinut evidenta cantitativ-valoriga a intrarilor si iesirilor marfurilor de uz minier.

Totodata, se retine ca toate platile pentru marfurile achizitionate s-au efectuat numai in numerar pe baza de chitante si chitante fiscale care fie au fost achizitionate de alte de societati comerciale fie nu corespund sistemului de inseriere si numerotare a CN Imprimeria Nationala SA.

Potrivit celor de mai sus se retine ca societatea contestatoare nu face dovada realitatii operatiunilor de aprovizionare cu marfuri de uz minier marfurile neexistand in depozitele societatii iar clientii carora au fost vandute pe baza de facturi fiscale nu au inregistrat in contabilitate facturile emise de **S.C. "B" SRL** fie pe motiv ca marfurile nu au fost primite fie pe motiv ca administratorii societatilor nu recunosc semnaturile din facturi motivand ca nu au avut nici un fel de relatie cu societatea contestatoare.

Fata de cele precizate se retine ca societatea a inregistrat pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil contravaloarea marfurilor de uz minier achizitionate fara sa poata face dovada ca operatiunile sunt reale neputand prezenta evidenta contabila cantitativ-valoriga in conditiile in care o parte din furnizori nu pot fi verificati neexistand in baza de date ca denumire sau cod fiscal sau nu pot fi gasiti la sediul declarat. De asemenea, nu sunt prezentate documente din care sa rezulte cheltuielile cu transportul acestor marfuri iar aprovizionarea s-a facut pe baza unor documente care nu sunt completate cu toate datele cerute de formular si nu corespund sistemului de inseriere si numerotare al CN Imprimeria Nationala SA sau au fost achizitionate de catre alte societati decat cele furnizoare nefiind procurate conform celor prevazute de HG nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora.

Faptul ca societatea a inregistrat in contabilitate cheltuieli aferente unor operatiuni de achizitie de marfuri de uz minier nereale este certificat si de Sentinta penala a Judecatoriei P, definitiva, prin care administratorul este condamnat ca urmare a savarsirii infractiunii de evaziune fiscala.

Sustinerea societatii potrivit careia organele de control au calculat diferente de impozit pe profit fara a avea in vedere ca

beneficiaza de facilitatile prevazute de OG nr.24/1998, republicata si HG nr.728/2001 ca urmare a desfasurarii activitatii intr-o zona defavorizata nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat societatea nu poate dovedi ca operatiunile inregistrate in contabilitate sunt reale.

Ca urmare, apararea contestatoarei formulata prin contestatie nu este relevanta si suficienta pentru ca sa demonstreze deductibilitatea la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu aprovizionarea marfurilor inscrise in cele 19 facturi ce nu au calitatea de documente justificative neavand inscrise datele de identificare a sediului, a numarului de inregistrare la Oficiul Registrului Comertului si alte elemente care trebuie la se contina formularul pentru a putea constitui document justificativ pentru inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor conform Legii Contabilitatii nr.82/1991.

Astfel, in raport de probele aduse in dosar si de dispozitiile legale care reglementeaza cheltuielile deductibile fiscal se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru impozitul pe profit contestat.

1.b.) In ceea ce priveste majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit, Agentia nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca acestea se datoreaza in conditiile in care sunt aferente debitului datorat.

In fapt, societatea contesta aceste sume avand in vedere ca debitul nu este datorat fara insa sa aduca in sustinere argumente cu privire la modul de calcul al majorarilor de intarziere.

In drept, potrivit art.19 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 republicata, privind impozitul pe profit, completata si modificata prin OUG nr.217/1999 :

"Pentru neplata la termen a impozitului pe profit se datorează majorări de întârziere, potrivit Ordonantei Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, aprobată si modificată Legea nr. 108/1996, cu modificările ulterioare".

coroborat cu art.13 din OG nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare si avand in vedere si principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul, se va respinge contestatia ca neintemeiata si pentru majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit.

1. c) In ceea ce priveste penalitatile de intarziere de 0,5% aferente impozitului pe profit, Agentia nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca acestea se datoreaza si pentru anul 2000 in conditiile in care societatea sustine ca datoreaza astfel de penalitati numai incepand cu data de 01.10.2001, data la care intra in vigoare OG nr.26/2001.

In fapt, contestatoarea sustine ca nu datoreaza penalitatile de intarziere de 0,5% calculate de organele de control intrucat OG nr.26/2001 intra in vigoare incepand cu data 01.10.2001 iar acestea au fost calculate pe o perioada anterioara respectiv, februarie 2000- iunie 2001.

In drept, potrivit art.13¹ alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, astfel cum a fost modificat prin Ordonanta Guvernului nr.26/2001, prevede:

“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. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere și/sau a penalităților.”

La punctul 3 din Ordinul ministrului finantelor nr. 2103 din 18 octombrie 2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea prevederilor Ordonantei Guvernului nr.11/1996, se prevede:

“Referitor la art. 13¹, astfel cum a fost modificat prin Ordonanta Guvernului nr. 26/2001:

3.1. Pentru obligațiile bugetare neplătite la termenul de plată legal se datorează o penalitate de întârziere de 0,5% pe fiecare lună și/sau fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. [...].

3.2. Penalitățile de întârziere prevăzute la pct. 3.1 se aplică și obligațiilor bugetare neachitate din anii precedenți, aflate în sold la data de 31 decembrie 2000 și neachitate la data de 31 septembrie 2001, precum și obligațiilor bugetare datorate și neachitate în perioada 1 ianuarie 2001 - 30 septembrie 2001.

3.3. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere și a penalităților pentru nevărsarea de către plătitori a sumelor reținute la sursă”.

Ca urmare a prevederilor pct.3.2 din OMFP nr.2103/2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea prevederilor Ordonantei Guvernului nr.11/1996, organele de control au calculat in mod legal in sarcina societatii penalitati de intarziere de 0,5%, intrucat acestea se aplica si pentru debitele datorate la 31 decembrie precum si pentru cele datorate si neachitate pe perioada 01 ianuarie - 30 septembrie 2001, astfel ca se va respinge contestatia ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

2.a.) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea contestatoare are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inregistrata intr-un numar de 19 facturi, in conditiile in care cele 19 facturi fiscale nu indeplinesc conditia de document justificativ neavand completate toate rubricile cerute de formular.

Perioada supusa verificarii a fost ianuarie 2000 - iunie 2001.

In fapt, controlul a fost efectuat la cererea organelor de politie potrivit celor retinute la pct.1.a) din decizie. Contestatoarea a dedus taxa pe valoarea adaugata inregistrata intr-un numar de 19 de facturi fiscale ce nu au calitatea de document justificativ, respectiv in toate cazurile, la rubrica "furnizor" nu sunt **nu sunt completate datele privind "Sediul (localitatea, str., nr.)"** fiind aplicata o stampila dreptunghiulara cu denumirea societatii furnizoare si codul fiscal.

De asemenea, pe facturi nu este inregistrat **numarul de inregistrare la Oficiul Registrului Comertului** in cazul furnizorilor SC "J" SRL, SC "I" SRL, SC "E" SRL, SC "D" SRL . Pe toate cele 19 facturi fiscale de aprovizionare nu sunt inregistrate datele privind contul si banca furnizorului si cumparatorului, rubrica cu datele privind expeditia si pe un numar de 3 facturi fiscale de aprovizionare de la SC "A" SRL nu sunt semnaturile si stampila de furnizorului.

In drept, potrivit art.25 B lit. b) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată:

"Contribuabilii care realizează operatiuni impozabile în sensul prezentei ordonante de urgentă au următoarele obligatii:

b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligati să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile si serviciile achizitionate

si să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite si copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului”.

Potrivit prevederilor legale precizate se retine ca societatea contestatoare avea obligatia sa verifice modul de intocmire a facturilor primite de la furnizori.

De asemenea, referitor la motivatia societatii contestatoare ca prin procesul verbal organele de control nu au retinut inexistenta elementelor prevazute de pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991, aprobat prin HG nr.704/1993 nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat la pag.19 din procesul verbal sunt invocate prevederile art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata, ale pct.119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii aprobat prin HG nr.704/1993, ale art.18 din OUG nr.17/2000 si ale pct.10.06 lit.g) din HG nr.401/2000 ca fiind nerespectate avand drept consecinta deducerea nelegala a TVA.

Astfel, potrivit prevederilor art.19 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata:

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

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

Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la [art. 1](#)".

Totodata, conform pct.10.6. lit.g) din HG nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a **Ordonanței de urgență** a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată:

"Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:

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

Contrar prevederilor legale de mai sus societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrisa intr-un numar de 19 facturi fiscale ce nu indeplinesc calitatea de document justificativ neavand completate toate elementele cerute de formular, asa cum s-a aratat la capitolul Impozit pe profit din prezenta decizie si fara a avea la baza documente care sa faca dovada realitatii operatiunilor de achizitie a marfurilor de uz minier.

De asemenea, se retine si faptul ca societatea nu a intocmit evidenta de gestiune cantitativ-valorica a marfurilor de uz minier intrate si iesite din gestiune pe perioada verificata, nu a putut face dovada ca marfurile din stoc se afla in depozite iar din verificarile incrucisate a rezultat ca beneficiarii nu au inregistrat in contabilitate facturile emise de societatea contestatoare pe motiv ca marfurile nu au fost primite sau efectiv declara ca nu au avut nici un fel de relatii cu **SC "B" SRL**, astfel ca nu se poate demonstra realitatea operatiunilor de achizitie a marfurilor.

Ca aceste operatiuni nu sunt reale este demonstrat si de Sentinta a Judecatoriei Pprin care instanta a constatat ca *"inculpatul a acceptat [...] facturi fiscale (care au fost ulterior inregistrate in contabilitatea societatii pe care o administrea) provenind de la societati comerciale "fantoma " (societati care nu figureaza la registrul Comertului sau nu functioneaza la sediul declarat) iar facturile emise in numele acestora nu sunt tiparite de Imprimeria Nationala fiind deci false"* si a hotarat condamnarea administratorului societatii pentru fapta de evaziune fiscala.

Totodata, se retine ca societatea a anexat la contestatie copii ale certificatului de platitor de TVA pentru 8 societati comerciale de la care s-a aprovizionat cu marfuri de uz minier in conditiile in care 6 din aceste societati **nu se mai regasesc** in baza de date nici dupa denumire si nici dupa codul fiscal sau la sediul declarat de acestea locuiesc proprietarii imobilelor care nu au cunostinta de societatile comerciale iar toate cele 19 facturi de achizitie consemneaza operatiuni nereale astfel ca documentele prezentate nu sunt relevante pentru cazul in speta si nu pot pot fi luate in considerare ca documente justificative.

In ceea ce priveste motivatia societatii contestatoare potrivit careia are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata considerand ca se incadreaza in prevederile art.18, 19 si 20 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care aceasta taxa pe valoarea adaugata a fost colectata la data livrarii marfurilor

aprovizionate nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat din dosarul cauzei nu rezulta ca societatea a anexat documente din care sa reiasa ca taxa pe valoarea adaugata a fost colectata de contestatoare la data livrării marfurilor, societatea neavand intocmita contabilitate clara din care sa rezulte marfurile intrate si iesite din gestiune. Avand in vedere nerealitatea operatiunilor de achizitie a marfurilor demonstrata atat de organele de control cat si de instanta penala nu se poate accepta la deducere taxa pe valoarea adaugata inregistrata in facturi ce nu indeplinesc calitatea de document justificativ .

Ca urmare, se va face aplicarea prevederilor OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata si se va respinge contestatia ca neintemeiata.

2.b) Referitor la majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, Agentia nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca acestea se datoreaza in conditiile in care sunt aferente debitului datorat.

In fapt, societatea contesta majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata pe motiv ca debitul nu este datorat fara insa sa aduca in sustinere argumente cu privire la modul de calcul al majorarilor de intarziere.

In drept, potrivit art.31 din Ordonanta de urgenta Guvernului nr.17/2000, privind taxa pe valoarea adaugata:

"Pentru neplata integrală sau a unei diferențe din taxa pe valoarea adăugată în termenul stabilit, contribuabilii datorează majorări de întârziere calculate conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor."

coroborat cu art.13 din OG nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare si avand in vedere si principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul, se va respinge contestatia ca neintemeiata si pentru majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. c) In ceea ce priveste penalitatile de intarziere de 0,5% aferente taxei pe valoarea adaugata, Agentia nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca acestea se datoreaza in conditiile in care societatea sustine ca datoreaza astfel de penalitati

numai incepand cu data de 01.10.2001 data la care intra in vigoare OG nr.26/2001 .

In fapt, contestatoarea sustine ca nu datoreaza penalitatile de intarziere de 0,5% calculate de organele de control intrucat OG nr.26/2001 intra in vigoare incepand cu data 01.10.2001 iar acestea au fost calculate pe o perioada anterioara respectiv, februarie 2000- iunie 2001.

In drept, potrivit art.13¹ alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, astfel cum a fost modificat prin Ordonanta Guvernului nr.26/2001, prevede:

“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. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere și/sau a penalităților”.

La punctul 3 din Ordinul ministrului finantelor nr. 2103 din 18 octombrie 2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea prevederilor Ordonantei Guvernului nr.11/1996, se prevede:

“Referitor la art. 13¹, astfel cum a fost modificat prin Ordonanta Guvernului nr. 26/2001:

3.1. Pentru obligațiile bugetare neplătite la termenul de plată legal se datorează o penalitate de întârziere de 0,5% pe fiecare lună și/sau fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. [...].

3.2. Penalitățile de întârziere prevăzute la pct. 3.1 se aplică și obligațiilor bugetare neachitate din anii precedenți, aflate în sold la data de 31 decembrie 2000 și neachitate la data de 31 septembrie 2001, precum și obligațiilor bugetare datorate și neachitate în perioada 1 ianuarie 2001 - 30 septembrie 2001.

3.3. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere și a penalităților pentru nevărsarea de către plătitori a sumelor reținute la sursă”.

Ca urmare a prevederilor pct.3.2 din OMFP nr.2103/2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea prevederilor Ordonantei Guvernului nr.11/1996, organele de control au calculat in mod legal in sarcina societatii penalitati de intarziere de 0,5% astfel ca

se va respinge contestatia ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Avand in vedere cele retinute mai sus si in temeiul art.4(6) lit.m) si r) din OUG nr.217/1999, pentru modificarea si completarea OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, a art.19 din OG nr.70/1994, cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu art.13 din OG nr.11/1996, cu modificarile si completarile ulterioare, ale art.19 lit.a) si art.25 B lit.b) din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, ale art.31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 coroborate cu art.13 din OG nr.11/1996 pentru executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art.13¹ din OG nr.26/2001 si pct.3.2 din OMFP 2103/2001 coroborate cu prevederile art.7 si 9 din O.U.G. nr.13/ 06.02.2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata prin Legea nr.506/2001 si coroborate cu art.196 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se:

DECIDE

Respingerea contestatiei formulata de **S.C. "B" SRL** ca neintemeiata pentru impozitul pe profit, majorarile de intarziere si penalitatile de 0,5% aferente impozitului pe profit; taxa pe valoarea

adaugata, majorarile de intarziere si penalitatile de 0,5% aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata, la Curtea de Apel, conform procedurii legale, in termen de 30 de zile de la comunicare

Bun de tipar

Bun de tipar

ANEXA LA DECIZIA NR.95/01.04.2004

IMPOZIT PE PROFIT

-deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu marfurile inscrise in facturi care nu indeplinesc calitatea de document justificativ

TAXA PE VALOAREA ADAUGATA

- dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrise in facturi fiscale ce nu corespund prevederilor legale (sau care nu indeplinesc calitatea de document justificativ)