

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. 127 /2006
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. X S.R.L.**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, prin adresa din data de 09.12.2005, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala in data de **15.12.2005**, asupra contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere din data de 11.03.2005 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 10.03.2005 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de inspectie fiscala.

Inspectia fiscala s-a desfasurat urmare a adreselor din 16.06.2004 si 17.11.2004 intocmite de Inspectoratul de Politie al judetului – Serviciul de investigare a fraudelor si a avizului de inspectie fiscala inregistrat la Directia generala a finantelor publice – Activitatea de control fiscal in data de 11.01.2005.

In conformitate cu art.183 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, prin Decizia Agentiei Nationale de Administrare Fiscala din data de 08.06.2005 s-a suspendat solutionarea cauzei pana la pronuntarea unei solutii pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa din data de 09.12.2005, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor in data de **15.12.2005**, Directia generala a finantelor publice– Serviciul Juridic comunica faptul ca impotriva Ordonantei de scoatere de sub urmarire penala din data de 15.07.2005 in dosarul din

2005 a administratorului S.C. X S.R.L., a fost formulata plangere in baza art.275 din Codul de procedura penala, plangere care a facut obiectul dosarului din 2005 al Parchetului de pe langa Judecatorie, iar prin Rezolutia din 31.08.2005 s-a dispus respingerea plangerii formulate de Directia generala a finantelor publice. Impotriva Rezolutiei din data de 31.08.2005 Directia generala a finantelor publice nu a mai formulat plangere la Judecatorie, intrucat nu exista alte dovezi decat cele prezentate in plangerea initiala si in actele de constatare ale Activitatii de control fiscal.

Cu adresa din data de 13.12.2005, Directia generala a finantelor publice – Activitatea de control fiscal a transmis in copie Ordonanta de scoatere de sub urmarire penala din dosarul din 2004 a administratorului S.C. X S.R.L., prin care s-a dispus respingerea plangerii formulata de Directia generala a finantelor publice.

In consecinta, procedura administrativa de solutionare a contestatiei formulata impotriva **Deciziei de impunere din data de 11.03.2005 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 10.03.2005** va fi reluata in conditiile art.184 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia are ca obiect:

- taxa pe valoare adaugata
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

I. S.C. X S.R.L. contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de inspectie fiscala prin decizia de impunere din data de 11.03.2005 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala din data de 10.03.2005, precizand urmatoarele:

Referitor la **impozitul pe profit**, contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au interpretat si aplicat legea in mod eronat,

intrucat au constatat lipsa unor facturi fiscale si nu s-a respectat termenul de 30 de zile de la constatare acordat de legiuitor pentru reconstituirea documentelor pierdute, termen dupa implinirea caruia se puteau aplica sanctiuni contraventionale. Pierderea acestor facturi a fost constatata de insasi inspectorii fiscali si a fost adusa la cunostiinta administratorului in data de 09.03.2005 cand acesta a fost invitat sa prezinte spre control blocul de facturi fiscale. Intre data la care a fost instiintat si pana la intocmirea deciziei de impunere nu au trecut decat doua zile fata de termenul acordat de lege de 30 de zile. Ulterior, administratorul societatii contestatoare a declarat in Monitorul Oficial al Romaniei pierderea facturilor fiscale si a instiintat Directia generala a finantelor publice despre aceasta pierdere, incadrandu-se astfel in prevederile art.12 ale Normelor metodologice de aplicare a Hotararii Guvernului nr.831/1997.

In ceea ce priveste estimarea veniturilor si cheltuielilor efectuata in situatia pierderii unor documente fiscale, prevederile art.22 alin. 2 lit. c) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata, ale art.27 alin.4 din Legea nr.414/2002, precum si ale art.19 din Legea nr.87/1994, invocate de organele de inspectie fiscala, contestatoarea precizeaza ca acestea nu contin nici o referire la estimarea veniturilor si recalcularea impozitului pe profit pe baza acestei estimari. Mai mult, organele de inspectie fiscala nu au constatat existenta vreunei contraventii si deci nu au incheiat un proces verbal de contraventie care sa justifice aplicarea metodei estimative asupra veniturilor.

Organele de inspectie fiscala au considerat in mod unilateral si vadit tendentios ca un numar de 53 de facturi fiscale emise de diverse societati comerciale nu indeplinesc conditiile de documente justificate astfel incat cheltuielile inregistrate in contabilitate pe baza acestora nu au fost recunoscute ca si cheltuielile deductibile conform prevederilor art.6 din Hotararea Guvernului nr.831/1997. Aceste constatari au fost mentionate in procesul verbal nr.6776/30.12.2004 de acelasi organ de inspectie fiscala care a efectuat verificarea la solicitarea Inspectoratului de politie – Serviciul de investigare a fraudelor. Verificarile efectuate asupra societatilor comerciale emitente ale celor 53 de facturi fiscale au relevat faptul ca o parte dintre acestea nu erau inregistrate in evidentele Registrului Comertului, iar o parte existau dar nu erau emitente ale facturilor respective. S.C. X S.R.L. a cumparat marfuri cu aceste facturi dovedindu-se de buna credinta, intrucat in momentul emiterii facturilor fiscale angajatii societatii imputerniciti sa faca achizitionarea acestor marfuri nu aveau posibilitatea si nici pregatirea necesara sa verifice autenticitatea si valabilitatea acestor documente. Contestatoarea sustine

ca organele de inspectie fiscala in mod intentionat nu au vrut sa observe si sa constate ca marfurile care fac obiectul acestor facturi nu au fost utilizate pentru consumul propriu al societatii, acestea fiind vandute si contravaloarea fiind incasata in mod legal si inregistrata ca venituri ale societatii. In opinia societatii contestatoare, platile pentru marfuri au fost efectuate in limita prevazuta de reglementarile legale chiar daca au fost efectuate in numerar, intrucat nu exista o obligatie legala privind intocmirea unor dispozitii de plata catre beneficiarul sumei atat timp cat acesta elibereaza o chitanta doveditoare.

Referitor la factura fiscala inregistrata de S.C. X S.R.L. si care apartine altei societati, este evident ca s-a savarsit o eroare materiala dar organele de inspectie fiscala nu erau indreptatite sa calculeze majorari intrucat marfa a fost vanduta aceleiasi societati.

In ceea ce priveste cheltuielile cu dobanzile, societatea contestatoare sustine ca organele de inspectie fiscala au consultat in mod superficial documentele societatii intrucat cu S.C. N S.R.L. si S.C. R S.R.L. s-au incheiat doua contracte de prestari servicii in care s-au obligat fata de S.C. X S.R.L. sa achizitioneze din import un autovehicul. Contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au ajuns la concluzia eronata ca operatiunile desfasurate sunt imprumuturi ce nu au la baza contracte economice deoarece S.C. X S.R.L. a contractat credite bancare din care a achitat un avans societatilor mentionate, dar pentru ca acestea nu si-au indeplinit obligatiile asumate prin contract in termenul prevazut de 30 zile, avansul i-a fost restituit.

Referitor la **taxa pe valoarea adaugata**, societatea contestatoare precizeaza ca modul de calcul al obligatiilor fiscale privind TVA este eronat si efectuat prin interpretarea gresita a documentelor fiscale ale societatii. Constatarile organelor de inspectie fiscala se bazeaza pe identificarea unui numar de 53 de facturi care nu ar fi conforme cu prevederile legale, fapt pentru care S.C. X S.R.L. nu are drept de deducere a TVA. Inspectorii fiscali nu au vrut sa constate ca marfurile achizitionate cu aceste facturi au fost vandute, iar prin incasarea contravalorii s-a creat o obligatie de plata a TVA aferenta pretului de vanzare, iar in acest fel bugetul statului nu a fost prejudiciat. De asemenea, motivatia organelor de inspectie fiscala cu privire la neacceptarea acestor facturi este eronata si lipsita de temei intrucat platile marfurilor au fost efectuate in numerar dar in limita prevazuta de reglementarile legale. Mai mult, nu exista un act normativ privind intocmirea unor dispozitii de plata catre beneficiarul sumei in numerar atat timp cat acesta elibereaza o chitanta doveditoare.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 10.03.2005 in baza caruia a fost emisa decizia de impunere din data de 11.03.2005, organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice – Activitatea de inspectie fiscala, au constatat urmatoarele:

Perioada supusa verificarii este 01.01.2000 - 30.09.2004.

Inspectia fiscala s-a desfasurat urmare a adreselor din data de 16.06.2004 si din data de 17.11.2004 intocmite de Inspectoratul de Politie – Serviciul de investigare a fraudelor si a avizului de inspectie fiscala inregistrat la Directia generala a finantelor publice – Activitatea de control fiscal in data de 11.01.2005.

Referitor la **impozitul pe profit**, societatea contestatoare a achizitionat cu factura fiscala din data de 02.02.2000 un bloc de facturi fiscale cu seria SBACA, care nu a fost in scris in fisa de magazie a formularelor cu regim special si care nu a putut fi prezentat organului de inspectie fiscala pe motivul ca acesta a fost pierdut. Conform prevederilor art.26 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata si art.12 din Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, in conditiile in care documentele contabile au fost pierdute, societatea avea obligatia de a sesiza organele in drept, de a reconstitui aceste documente precum si de a le declara nule in Monitorul Oficial al Romaniei. Din verificarile efectuate organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea contestatoare a emis din blocul de facturi fiscale declarat pierdut, doua facturi care au fost inregistrate in evidenta contabila la venituri din vanzarea marfurilor si TVA colectata aferenta in luna decembrie 2001. Avand in vedere faptul ca societatea nu a putut prezenta si justifica utilizarea celorlalte 48 de facturi fiscale, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor si a cheltuielilor aferente acestora pe baza diferentelor rezultate din cumpararea si vanzarea marfurilor inregistrate de societate in anul 2001 si a celor doua facturi fiscale emise, ceea ce a determinat majorarea profitului impozabil aferent trimestrelor I-IV din 2002 si a recalculat impozitul pe profit aferent fiecarui trimestru al anului 2002.

Prin procesul verbal de control din data de 30.12.2004, anexa la Decizia de impunere din data de 11.03.2005, incheiat de organul de

inspectie fiscala la solicitarea organului de politie, s-a stabilit valoarea totala a cheltuielilor generate de inregistrarea in contabilitate a tranzactiilor comerciale pe baza de documente justificative emise de societati fictive sau apartinand altor societati in perioada martie 2000 – martie 2002. O alta cauza care a stat la baza neacceptarii ca documente legale a facturilor fiscale o constituie faptul ca in toate cazurile contravaloarea bunurilor achizitionate au fost platite in numerar prin casieria societatii pe baza chitantelor emise de societati care nu sunt inregistrate la Oficiul National al Registrului Comertului sau chitante care apartineau altor societati decat cele emitente conform informatiilor furnizate de catre Imprimeria Nationala. In consecinta, profitul impozabil aferent perioadei verificate a fost majorat, iar impozitul pe profit s-a recalculat pentru fiecare trimestru in parte.

In luna septembrie 2001, s-a constatat ca societatea contestatoare a inregistrat in evidenta contabila factura fiscala fara data emisa de S.C. G S.R.L. pentru S.C. R S.R.L., iar in luna martie 2002 S.C. X S.R.L. a intocmit factura de vanzare pentru aceeasi marfa si la aceeasi valoare. Cheltuielile privind marfurile aferente acestei facturi fiscale sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit, potrivit prevederilor art. 4 alin. 6) lit. m din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata, coroborat cu prevederile Hotararii Guvernului nr.402/2000, intrucat factura fiscala in baza careia s-a facut receptia marfurilor are inscris la rubrica “cumparator” o alta societate si nu indeplineste conditiile de document justificativ pentru a fi inregistrata in evidenta contabila a societatii potrivit Legii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In anul 2001, S.C. X S.R.L. a incheiat cu o banca comerciala doua contracte de credit in data de 27.04.2001 si in data de 26.11.2001 prin care a obtinut imprumuturi pe termen scurt cu destinatia “plati urgente”. Societatea contestatoare a platit cu ordinul de plata din data de 27.04.2001 catre S.C. N S.R.L. reprezentand “avans aprovizionare marfa”, suma care ulterior a fost restituita cu ordinul de plata din data de 01.06.2001. De asemenea, S.C. X S.R.L. a platit cu ordinul de plata din data de 26.11.2001 catre S.C. R S.R.L. si cu ordinul de plata din data de 26.11.2001 catre S.C. G S.R.L., contravaloarea facturilor fiscale care nu au fost inregistrate in evidenta contabila. In luna decembrie 2001, din suma totala achitata S.C. R S.R.L. a restituit suma catre contestatoare cu ordinul de plata din data de 28.12.2001 si prin casieria societatii, iar S.C. G S.R.L. a restituit suma cu ordinul de plata din data de 28.12.2001.

Prin urmare, intrucat facturile nu figureaza ca fiind inregistrate in evidenta contabila a S.C. X S.R.L., in opinia organelor de inspectie

fiscala acestea nu reprezinta "plati urgente" asa cum era prevazuta destinatia creditelor, iar dobanzile inregistrate de societate nu sunt aferente realizarii veniturilor si obiectului de activitate al societatii, in fapt aceste plati reprezentand imprumuturi acordate societatilor comerciale mentionate fara a avea la baza contracte scrise. In consecinta, conform prevederilor art.4 alin. 1) si alin. 4) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata, modificata de Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999, coroborat cu prevederile Hotararii Guvernului nr.402/2000, organele de inspectie fiscala au majorat profitul impozabil aferent trimestrelor II si IV 2001 cu suma totala reprezentand cheltuieli cu dobanzile nedeductibile fiscal si a recalculat impozitul pe profit aferent.

In ceea ce priveste **TVA**, prin procesul verbal de control din data de 30.12.2004, anexa la decizia de impunere din data de 11.03.2005, s-a stabilit pentru perioada martie 2000 – martie 2002 ca aprovizionari efectuate pe baza de documente emise de societati fictive sunt pentru care societatea si-a exercitat dreptul de deducere. Potrivit prevederilor art.19 lit. a) din Ordonanta Guvernului nr.17/2000, pentru efectuarea dreptului de deducere a TVA aferenta intrarilor, contribuabilii sunt obligati sa justifice suma taxei prin documente intocmite conform legii de catre contribuabili inregistrati ca platitori de TVA. Urmare a exercitarii dreptului de deducere a TVA in baza unor documente emise de societati care nu sunt platitoare de TVA si care nu indeplinesc calitatea de documente justificative, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar TVA.

De asemenea, s-a constatat ca societatea contestatoare si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in baza facturii fiscale fara data, emisa de S.C. G S.R.L. pentru S.C. R S.R.L. Intrucat factura fiscala in baza careia s-a facut receptia marfurilor are inscris la rubrica "cumparator" o alta societate decat S.C. X S.R.L., aceasta nu indeplineste conditiile de document justificativ potrivit Legii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru a fi inregistrat in evidenta contabila a societatii. Totodata, societatea contestatoare nu poate justifica ca bunurile achizitionate sunt destinate pentru nevoile firmei si sunt proprietatea acesteia, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma nu este deductibila din punct de vedere fiscal.

In luna martie 2002, S.C. X S.R.L. a inregistrat in registrul de casa, plati in suma catre S.C. N S.R.L. dar si restituirea aceleiasi sume fara a avea la baza documente justificative, respectiv chitante emise de catre S.C. N S.R.L. care sa ateste efectuarea operatiunii de plata. De

asemenea, in aceeași luna societatea contestatoare a diminuat in evidenta contabila avansul incasat de S.C. N S.R.L. TVA colectata in suma totala aferenta operatiunilor de restituire inregistrate, a fost stornata eronat din punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala avand in vedere prevederile art.6 alin.1) din Legea nr.82/1991, republicata, respectiv faptul ca orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuării ei intr-un in scris care sta la baza inregistrărilor in contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

In ceea ce priveste cele 48 de facturi fiscale care lipsesc si nu au fost inregistrate in evidenta contabila, intrucat nu se cunoaste sursa de aprovizionare, respectiv contribuabilii care sunt inregistrati ca platitori de TVA sau neplatitori, organele de inspectie fiscala au estimat valoarea veniturilor in baza prevederilor legale in vigoare la acea data si reprezinta baza de calcul a TVA estimata, respectiv la stabilirea TVA suplimentar.

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retine:

1.Referitor la impozitul pe profit:

1.1.In ceea ce priveste veniturile, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza impozit pe profit stabilit de organele de inspectie fiscala, in conditiile in care, la data controlului, societatea nu a putut justifica lipsa unui numar de 48 de facturi fiscale achizitionate in anul 2000.

In fapt, in anul 2000 S.C. X S.R.L. a achizitionat cu factura fiscala din data de 02.02.2000 un bloc de facturi fiscale cu seria SBACA care nu a fost in scris in fisa de magazie a formularelor cu regim special si care nu a putut fi prezentat organului de inspectie fiscala, pe motivul ca acesta a fost pierdut.

Din verificarile efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a emis din blocul de facturi fiscale mentionat doua facturi: factura fiscala fara data si factura fiscala din data de 23.11.2001.

Avand in vedere faptul ca societatea nu a putut prezenta si justifica utilizarea celorlalte 48 de facturi fiscale lipsa, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea veniturilor si cheltuielilor aferente acestora pe baza diferentelor rezultate din cumpararea si vanzarea marfurilor inregistrate de societate in anul 2001 si a celor doua facturi fiscale emise.

Urmare a celor constatate, organele de inspectie fiscala au majorat profitul impozabil aferent anului 2002 si au recalculat impozitul pe profit aferent fiecarui trimestru al anului 2002.

In drept, la art.26 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, se precizeaza:

“În caz de pierdere, sustragere sau distrugere a unor documente contabile, se vor lua măsuri de reconstituire a acestora în termen de maximum 30 de zile de la constatare.”

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale art.12 din anexa nr.1B "Norme metodologice pentru întocmirea si utilizarea formularelor comune privind activitatea financiara si contabila" din Hotararea nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, se prevede:

“Orice lipsuri sau pierderi de formulare numerotate, în magazie sau la compartimentele care le utilizează, vor fi aduse la cunoștință, în scris, administratorului, ordonatorului de credite sau altor persoane, care au obligația gestionării patrimoniului unității, care vor dispune cercetarea și verificarea împrejurărilor în care s-au produs lipsurile sau pierderile și eventuala tragere la răspundere a celor vinovați, conform legii.

Formularele cu regim special de înscriere și numerotare, pierdute sau sustrase se declară nule în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a, după sesizarea organelor în drept.”

De asemenea, potrivit art.4 alin.(2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994, republicată, privind impozitul pe profit, se precizeaza:

“În scopul determinării profitului impozabil se iau în calcul toate câștigurile din orice sursă [...].”

Aceleasi prevederi au fost mentinute si prin art.7 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.

Tinand cont de prevederile legale mentionate mai sus, in conditiile in care documentele contabile au fost pierdute, societatea avea obligatia de a le declara nule la Monitorul Oficial al Romaniei si la organele fiscale.

Avand in vedere cele mentionate mai sus se retine ca societatea pana la data efectuării inspectiei fiscale nu a intreprins demersurile impuse de legiuitor in cazul pierderii unor documente cu regim special.

In ceea ce priveste argumentul societatii ca pierderea facturilor fiscale s-a constatat de insasi inspectorii fiscali si a fost adusa la cunostinta administratorului societatii in data de 09.03.2005, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat organele de inspectie fiscala au solicitat prezentarea tuturor documentelor contabile inca de la inceputul inspectiei fiscale care a fost inregistrata in Registrul unic de control in data de 03.02.2005 si nu inaintea finalizarii inspectiei fiscale, respectiv 09.03.2005, cand a fost inregistrata la organul fiscal. Nota explicativa a administratorului societatii ca urmare a solicitarilor scrise a organelor de inspectie fiscala privind informatii despre pierderea facturilor fiscale.

Mai mult, conform prevederilor art.1 din Anexa 1B referitoare la Normele metodologice pentru întocmirea și utilizarea formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă din Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora:

“Persoanele juridice și persoanele fizice prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, au obligația să organizeze și să asigure evidența, gestionarea și corecta utilizare a formularelor cu regim special de înseriere și numerotare, cum sunt: facturile, chitanțele, avizele de însoțire a mărfii, alte documente, cu ajutorul cărora se stabilesc volumul de activitate, plățile și încasările efectuate în raport cu bugetul de stat, clienții, furnizorii sau cu alte persoane fizice și juridice.”

coroborat cu art.4, art.5 si art.6 din acelasi act normativ care precizeaza:

"ART. 4

La persoanele prevăzute la art. 1, evidența operativă a formularelor se ține cu ajutorul Fișei de magazie a formularelor cu regim special (cod 14-3-8/b), care se completează distinct pentru fiecare tip de formular, pe măsura aprovizionării acestora.

ART. 5

Formularele cu regim special de înscriere și numerotare se eliberează utilizatorilor, pe baza aprobării administratorului, a ordonatorului de credite sau a altor persoane care au obligația gestionării patrimoniului, în care se va specifica faptul că formularele ridicate anterior au fost folosite în conformitate cu normele în vigoare, iar cele pierdute - seria de la nr. la nr. - au fost declarate nule în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a, nr.

Formularele cu regim special de înscriere și numerotare se eliberează din magazie pe baza bonului de consum, dintr-un bonier distinct, gestionat de persoana împuternicită în acest scop de către administratorul, ordonatorul de credite sau alte persoane care au obligația gestionării patrimoniului.

La eliberarea din magazie a acestor formulare, în bonul de consum se înscriu, în mod obligatoriu, seria și numerele aferente formularelor respective.

ART. 6

Salariații care primesc spre folosință aceste formulare răspund de utilizarea lor, pentru consemnarea operațiunilor legale, și au obligația să justifice în orice moment existența lor.”

Afirmatia contestatoarei ca nu a stiut de pierderea blocului de facturi pana la data inspectiei fiscale este contrazisa de situatia de fapt existenta, intrucat blocul de facturi fiscale pierdut a fost achizitionat in anul 2000 cu factura fiscala, societatea nu l-a in scris in fisa de magazie, dar a emis doua facturi fiscale, iar inspectia fiscala a fost inceputa abia in 03.02.2005, perioada in care societatea trebuia sa constate pierderea acestuia.

In ceea ce priveste documentele depuse de societate in sustinerea contestatiei, respectiv adresa in data de 06.04.2005 catre Directia generala a finantelor publice in care mentioneaza ca au fost pierdute in cursul anului 2005 facturile fiscale cu seriile SBACA, SBACA si "Cererea de publicare pierderi acte" adresata Regiei autonome "Monitorul Oficial" in data de 05.04.2005, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat, asa cum s-a demonstrat anterior, termenul de 30 de zile nu poate fi calculat de la data la care a

fost inregistrata la organul fiscal Nota explicativa a administratorului societatii, intrucat nu organele de inspectie fiscala trebuia sa aduca la cunostinta acestuia lipsa blocului de facturi, ci salariatii societatii care au primit spre folosinta aceste formulare si in consecinta toate aceste demersuri ar fi trebuit efectuate inaintea inceperii inspectiei fiscale.

Avand in vedere aceste considerente, se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au majorat profitul impozabil aferent anului 2002 si au recalculat impozitul pe profit aferent fiecarui trimestru al anului 2002, motiv pentru care contestatia se va respinge ca **neintemeiata** pentru acest capat de cerere.

1.2. In ceea ce priveste cheltuielile, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca cheltuielile sunt deductibile la calculul profitului impozabil, in conditiile in care acestea sunt aferente aprovizionarilor efectuate de societate cu documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat, in perioada martie 2000 – martie 2002, in baza a 53 de facturi fiscale, cheltuieli pe care le-a considerat deductibile la calculul profitului impozabil.

In drept, art. 4 alin. (6) lit. m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit precizeaza:

***“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, conditiile de document justificativ;[...]*”**

Referitor la intocmirea corecta a documentelor de aprovizionare, avand in vedere prevederile legale mentionate anterior, se retine ca prin art.7 din Hotararea Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila se prevede:

“Inscrierea datelor in aceste formulare se face potrivit reglementarilor cuprinse in normele generale privind documentele justificative si financiar contabile ” .

Prin pct.119 din Hotararea Guvernului nr.704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991 se defineste notiunea de document justificativ, respectiv:

“119. Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobîndind 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.”***

Analizand cele 53 de facturi fiscale, anexate in copie la dosarul cauzei, volumul 1, precum si constatarile organelor de control, se retine ca societatea a acceptat documente in baza carora a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, documente care nu indeplinesc conditia de documente justificative deoarece nu sunt completate toate datele prevazute de actele normative invocate mai sus

Astfel, facturile fiscale nu au completate rubricile referitoare la datele de identificare ale furnizorului, respectiv sediul (localitatea, strada, numar), judetul, contul, banca, numarul de inregistrare de la Registrul Comertului.

Mai mult, din analiza efectuata de organele de inspectie fiscala prezentata in Anexa nr.4 referitoare la “Situatia facturilor fiscale inregistrate in evidenta contabila a S.C. X S.R.L. care nu indeplinesc calitatea de document justificativ”, urmare a verificarilor efectuate cu

privire la furnizorii societatii, la Oficiul National al Registrului Comertului, CN Imprimeria Nationala SA si la Directiile generale ale finantelor publice judetene, rezulta ca douazeci si noua de facturi fiscale au fost emise de catre societati care nu exista, sase facturi fiscale au fost emise de societati care nu sunt inregistrate in evidentele Registrului Comertului si al caror cod fiscal nu exista, o factura fiscala a fost emisa de catre o societate dar datele de identificare apartin altei societati decat cea mentionata in factura, pe o factura fiscala este mentionat un cod fiscal care nu exista, iar alte facturi fiscale au fost ridicate de alte societati decat cele emitente.

Totodata, in Rezolutia de scoatere de sub urmarire a penala a administratorului S.C. X S.R.L., pentru savarsirea infractiunilor prevazute de art.13 din Legea nr.87/1994si art.37 din Legea nr.82/1991, se precizeaza ca "facturile fiscale de aprovizionare nu sunt reale, in sensul ca fie firmele nu exista, fie nu au avut relatii comerciale cu firma invinuitului, insa invinuitul a inregistrat in contabilitatea firmei aceste facturi fara sa cunoasca aceste aspecte, DGFP stabilind sumele datorate considerand ca aceste facturi nu pot fi considerate din punct de vedere contabil ca documente justificative legale.

Nu se poate retine insa vinovatia invinuitului deoarece din probele administrate rezulta ca marfa prevazuta pe aceste facturi a existat fizic, operatiunile comerciale evidentiate in aceste facturi corespunzand realitatii. Facturile au fost inregistrate contabilitate si s-au platit taxele datorate statului, fara ca invinuitul sa stie ca facturile sunt emise de firme <<fantoma>>".

Avand in vedere cele mentionate mai sus, rezulta ca prin Rezolutie s-a precizat ca fapta administratorului S.C. X S.R.L. nu intruneste elementele constitutive ale unei infractiuni motiv pentru care acesta a fost scos de sub urmarire penala, dar din punct de vedere fiscal societatea contestatoare avea obligatia de a verifica intocmirea corecta a facturilor fiscale cu toate datele prevazute de actele normative in vigoare la acea data pentru a beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor la calculul impozitului pe profit.

In consecinta, cheltuielile inregistrate de societate in baza facturilor anterior mentionate nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil intrucat acestea nu îndeplinesc conditiile prevăzute de Hotararea Guvernului nr.704/1993, pentru a putea fi considerate documente justificative.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca organele de control in mod legal au constatat ca societatea a diminuat profitul

impozabil in perioada martie 2000 – martie 2002 inscrisa in cele 53 facturi fiscale, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca **neintemeiata**.

1.3. In ceea ce priveste cheltuieli, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil, in conditiile in care factura fiscala in baza careia s-a efectuat inregistrarea nu are calitatea de document justificativ, fiind emisa pe numele altei societati.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca in luna septembrie 2001 societatea a inregistrat in evidenta contabila aprovizionari cu marfa in baza facturii fiscale emisa de S.C. G S.R.L. pentru S.C. R S.R.L.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile privind marfurile si au majorat profitul impozabil aferent trimestrului I 2002 cu aceasta suma, recalculand impozitul pe profit.

In drept, art. 4 alin. (6) lit. m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit precizeaza:

“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;[...]”

Referitor la intocmirea corecta a documentelor de aprovizionare, avand in vedere prevederile legale mentionate anterior, se retine ca prin art. 7 din Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila se prevede:

“Inscrierea datelor in aceste formulare se face potrivit reglementarilor cuprinse in normele generale privind documentele justificative si financiar contabile ” .

Prin pct.119 din Hotararea Guvernului nr. 704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991 se defineste notiunea de document justificativ, respectiv:

“Potrivit art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un inscris ce sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.”

Se retine ca societatea a inregistrat in evidentele contabile ca fiind cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil in baza unei facturi fiscale, document care nu indeplineste conditia de document justificativ deoarece este emisa pe numele altei societati astfel, la denumirea cumparatorului este mentionata S.C. R S.R.L. si nu societatea contestatoare, respectiv S.C. X S.R.L.

Prin urmare, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca cheltuiala este nedeductibila intucat factura fiscala in baza careia a fost inregistrata nu indeplineste calitatea de document justificativ, fapt pentru care pentru acest capat de cerere contestatia formulata va fi respinsa ca **neintemeiata**.

1.4.In ceea ce priveste cheltuielile cu dobanzile la creditele bancare, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul profitului impozabil, in conditiile in care acestea nu sunt aferente realizarii veniturilor.

In fapt, in luna aprilie 2001 S.C. X S.R.L. a obtinut un credit de la o banca comerciala avand ca destinatie utilizarea numai pentru plati urgente. In data de 27.04.2001 societatea a platit S.C. N S.R.L. cu OP din data de 27.04.2001 reprezentand “aprovizionare marfa”, suma care ulterior a fost restituita cu OP din data 01.06.2001 catre S.C. X S.R.L. Organele de inspectie fiscala au stabilit ca dobanda inregistrata de societate in luna iunie 2001 aferenta creditului nu este o cheltuiala deductibila fiscal intrucat societatea nu inregistra la data de 27.04.2001 obligatii de plata fata de S.C. N S.R.L., aceasta plata nu reprezinta “plati urgente” asa cum era prevazuta destinatia creditului, iar suma platita a fost restituita contestatoarei.

In luna noiembrie 2001 S.C. X S.R.L. conform contractului de credit din data de 26.11.2001 incheiat cu o banca comerciala a obtinut un

imprumut avand ca destinatie utilizarea numai pentru plati urgente. In data de 26.11.2001, S.C. X S.R.L. a platit S.C. R S.R.L. cu OP suma reprezentand "contravaloarea factura din data de 26.11.2001", iar cu un alt OP a platit S.C. G S.R.L. suma reprezentand "contravaloarea facturii din 22.11.2001". Din suma totala achitata, in luna decembrie 2001 S.C. R S.R.L. a restituit suma cu OP si prin casieria societatii, iar S.C. G S.R.L. a restituit cu OP din data de 28.12.2001. Intrucat facturile din data de 26.11.2001 si din data de 22.11.2001 nu figureaza inregistrate in evidenta contabila a S.C. X S.R.L., organele de inspectie fiscala au constatat ca platile efectuate nu au fost urgente asa cum era prevazuta destinatia creditului, motiv pentru care dobanda aferenta creditului si inregistrata de societate in luna noiembrie 2001 fiind nedeductibila fiscal.

Din analiza contractelor din data de 27.04.2001 si incheiat la data de 26.11.2001, aflate in copie la dosarul cauzei, rezulta ca banca comerciala a acordat societatii un imprumut pe termen de 30 de zile si un imprumut pe termen de 60 de zile care sa fie utilizate "numai pentru plati urgente".

In drept, art.4 alin.4 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea și completarea **Ordonanței Guvernului nr. 70/1994** privind impozitul pe profit, precizeaza:

"(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor."

coroborat cu prevederile Hotararii Guvernului nr.402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit:

În cadrul cheltuielilor efectuate pentru realizarea veniturilor se includ:[...]

b) cheltuieli financiare, respectiv cheltuieli privind titlurile de plasament cedate, cheltuieli din diferențe de curs valutar, cheltuieli cu dobânzile, pierderi din creanțe legate de participații, alte cheltuieli financiare;[...]

Avand in vedere cele enuntate mai sus, se retine ca cheltuielile financiare, respectiv cheltuielile cu dobanzile, sunt deductibile la calculul profitului impozabil numai daca sunt aferente realizarii veniturilor.

S.C. X S.R.L., a inregistrat in evidentele contabile si a dedus la calculul profitului impozabil suma reprezentand contravaloare cheltuieli

cu dobanzile la creditele bancare contractate de societate fara sa justifice ca acestea au fost aferente obtinerii veniturilor.

Urmare a controlului efectuat si a analizei utilizarii creditelor contractate de societate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achitat cu banii obtinuti din credite, in baza ordinelor de plata din data de 27.04.2001 si din data de 26.11.2001, catre S.C. N S.R.L., S.C. G S.R.L. si S.C. R S.R.L. "avans marfa" si "contravaloare facturi", bani care au fost restituiti ulterior in data de 01.06.2001 si respectiv, 28.12.2001, fara ca aceste plati sa se concretizeze intr-o operatiune economica care sa concure la realizarea de venituri de catre contestatoare.

Totodata, cheltuielile cu dobanzile aferente creditelor bancare inregistrate de societate pentru luna iunie si in luna noiembrie 2001, nu pot fi considerate deductibile avand in vedere si situatia de fapt, respectiv ca societatea contestatoare nu a utilizat banii pentru obtinerea de venituri acestia aflandu-se timp de 35 de zile la dispozitia S.C. N S.R.L. si timp de 32 de zile la S.C. G S.R.L. si respectiv, S.C. R S.R.L.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitatea cheltuielilor cu dobanzile la creditele contractate de contestatoare intrucat societatea nu poate justifica ca acestea au fost aferente obtinerii de venituri in conditiile in care platile efectuate catre cele doua societati nu au avut nici o finalitate care sa se regaseasca intr-o operatiune economica producatoare de venituri.

In ceea ce priveste cele doua contracte de prestari servicii incheiate de S.C. X S.R.L. cu S.C. G S.R.L. si S.C. R S.R.L. prezentate de societate in sustinerea contestatiei si care nu au fost prezentate si organelor de inspectie fiscala in timpul controlului, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat pe documentele de plata nu s-a facut nici o mentiune referitoare la cele doua contracte care sa justifice operatiunile efectuate. Mai mult, aceste contracte nu au inscrise numere de inregistrare in Registrul de corespondenta a societatilor semnatare, nu sunt mentionate in actele contabile si nici nu au fost emise facturi fiscale pentru avansurile acordate in vederea achizitionarii din import a unei autobasculante.

Luand in considerare cele prezentate mai sus, organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit ca nu se justifica deductibilitatea cheltuielilor cu dobanzile pentru creditele contractate de societate, pentru lunile iunie si noiembrie 2001, fapt pentru care contestatia va fi **respinsa ca neintemeiata** pentru acest capat de cerere.

1.5. In ceea ce priveste suma totala reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilite prin Decizia de impunere din data de 11.03.2005 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 10.03.2005, se retine ca stabilirea de dobanzi si penalitati aferente impozitului pe profit, in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al dobanzilor si penalitatilor, S.C. X S.R.L. datoreaza si suma cu titlu de dobanzi si penalitati aferente impozitului pe profit reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principalem", art.19 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata, art.24 din Legea nr.414/2002, art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 pentru executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, art.13 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001, art.14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza **sa fie respinsa ca neintemeiata.**

2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

2.1. 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 avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturi care nu au corespuns prevederilor legale in vigoare la data intocmirii acestora.

In fapt, in perioada martie 2000 – martie 2002, S.C. X S.R.L. s-a aprovizionat cu marfuri de la diversi furnizori, inregistrand in evidenta contabila documentele de aprovizionare, respectiv 53 de facturi fiscale, pentru care si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in acestea.

In drept, art.19 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, precizeaza:

“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;

Totodata, pct.10.6 din Hotararea Guvernului nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, se precizeaza:

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

[...]

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

Pentru perioada 1-15 martie 2000 erau aplicabile prevederile art.19 din Ordonanța Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată si pct.10.5 din Hotararea Guvernului nr.512/1998 cu privire la aprobarea Normelor pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, cu un continut similar ca cele mai sus mentionate.

Articolul invocat, respectiv art.25 lit.B pct.b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, precizeaza:

“b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;

Referitor la intocmirea corecta a documentelor de aprovizionare, avand in vedere prevederile legale mentionate anterior, se retine ca prin art.7 din Hotararea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila se prevede:

“Inscrierea datelor in aceste formulare se face potrivit reglementarilor cuprinse in normele generale privind documentele justificative si financiar contabile ” .

Prin pct.119 din Hotararea Guvernului nr. 704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991 se defineste notiunea de document justificativ, respectiv:

“Potrivit art. 6 alin. (2) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un in scris ce sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ .

Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:

- i) denumirea documentelor;**
- j) denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;**
- k) numărul și data întocmirii documentului;**
- l) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);**
- m) conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;**
- n) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;**
- o) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;**
- p) alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operațiunilor efectuate.”**

Analizand cele 53 de facturi fiscale, anexate in copie la dosarul cauzei, volumul 1, se retine ca societatea contestatoare a dedus taxa pe valoarea adaugata de pe facturi care nu indeplinesc conditia de documente justificative deoarece nu sunt completate toate datele prevazute de actele normative invocate mai sus.

Asa cum s-a aratat si la pct.1.2 referitor la impozitul pe profit, facturile fiscale nu au completate rubricile referitoare la datele de identificare ale furnizorului, respectiv sediul (localitatea, strada, numar), contul, banca.

Mai mult, urmare a analizei si a verificarilor efectuate de organele de inspectie fiscala a rezultat ca facturile fiscale au fost emise de societati care nu sunt inregistrate la Registrul Comertului sau facturile fiscale au fost ridicate de alte societati decat cele mentionate la rubrica “furnizor”.

Totodata, in Rezolutia de scoatere de sub urmarire a penala a administratorului al S.C. X S.R.L., pentru savarsirea infractiunilor

prevazute de art.13 din Legea nr.87/1994 si art.37 din Legea nr.82/1991, se precizeaza ca "facturile fiscale de aprovizionare nu sunt reale, in sensul ca fie firmele nu exista, fie nu au avut relatii comerciale cu firma invinuitului, insa invinuitul a inregistrat in contabilitatea firmei aceste facturi fara sa cunoasca aceste aspecte, DGFP stabilind sumele datorate considerand ca aceste facturi nu pot fi considerate din punct de vedere contabil ca documente justificative legale."

In consecinta, rezulta ca documentele nu sunt intocmite de contribuabili inregistrati ca platitori de TVA, conditie esentiala pentru exercitarea dreptului de deducere asa cum s-a retinut mai sus conform articolului 19 din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, republicata, privind taxa pe valoarea adăugată si Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată.

Referitor la argumentul societatii ca "a fost de buna credinta" si ca "verificarile intreprinse asupra acestor documente sunt de natura complexa fiind necesare mijloace tehnice complexe, calculator, internet ca si contactarea unor institutii specializate", nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat contestatarea avea obligatia de a verifica intocmirea corecta a facturilor fiscale de achizitie, obligatie care rezulta ca nu a indeplinit-o si in consecinta, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii obligatii bugetare suplimentare reprezentand TVA pentru inregistrarea in evidenta contabila a unor documente fiscale care nu indeplinesc conditiile de document justificativ.

In acest sens, s-a pronuntat si Directia de specialitate, intr-o speta similara, prin adresa din data de 14.10.2005 care precizeaza ca poate fi dedusa numai taxa pe valoarea adaugata inscrisa in documente care indeplinesc cerintele prevazute de legislatia in vigoare in perioada cand s-au derulat operatiunile respective.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine faptul ca S.C. X S.R.L. nu avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in cele 53 facturi fiscale intrucat acestea nu îndeplinesc conditiile legale prevăzute de actele normative enuntate mai sus pentru a putea fi considerate documente justificative, fapt pentru care in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca taxa pe valoarea adaugata este nedeductibila.

In consecinta, pentru acest capat de cerere contestatia formulata de S.C. X S.R.L. va fi respinsa ca **neintemeiata**.

2.2. In ceea ce priveste TVA, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond in conditiile in care prin contestatie societatea nu aduce nici un argument in sustinerea cauzei.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare si-a exercitat dreptul de deducere a TVA in baza facturii fiscale fara data, emisa de S.C. G S.R.L. pentru S.C. R S.R.L. Intrucat factura fiscala in baza careia s-a facut receptia marfurilor are in scris la rubrica "cumparator" o alta societate decat S.C. X S.R.L., organele de inspectie fiscala au stabilit ca TVA nu este deductibila din punct de vedere fiscal.

De asemenea, in luna martie 2002, S.C. X S.R.L. a inregistrat in registrul de casa, plati catre S.C. N S.R.L. dar si restituirea aceleiasi sume fara a avea la baza documente justificative, respectiv chitante emise de catre S.C. N S.R.L. care sa ateste efectuarea operatiunii de plata. De asemenea, in aceeași luna societatea contestatoare a diminuat in evidenta contabila avansul incasat de S.C. N S.R.L. TVA colectata aferenta operatiunilor de restituire inregistrate, a fost stornata eronat din punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala, fapt pentru care au stabilit TVA de plata.

Totodata, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA suplimentar aferenta veniturilor estimate aferente celor 48 de facturi fiscale care lipsesc si nu au fost inregistrate in evidenta contabila.

Desi societatea contesta in totalitate taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de catre organele de inspectie fiscala, nu aduce nici un argument in sustinerea contestatiei in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata de plata.

In drept, la art.176 alin.(1) lit.c si lit.d din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se precizeaza:

"Contestatia se formulează în scris si va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]."

Avand in vedere cele precizate mai sus, precum si faptul ca societatea nu aduce nici un argument in sustinerea contestatiei care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala, se va respinge

contestatia formulata de **S.C. X S.R.L.** ca **neargumentata** pentru suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

2.3.Referitor la suma totala reprezentand dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, stabilite prin Decizia de impunere din data de 11.03.2005 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 10.03.2005, se retine ca stabilirea de dobanzi si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al dobanzilor si penalitatilor, S.C. X S.R.L. datoreaza si suma cu titlu de dobanzi si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accesorium sequitur principalem", art.31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, art.33 din Legea nr.345/2002, art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 pentru executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, art.13 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001, art.14 din Ordonanta Guvernului nr.26/2002, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza **sa fie respinsa ca neintemeiata**.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.26 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, art.1, art.4, art.5, art.6, art.7 si art.12 din anexa nr.1B "Norme metodologice pentru intocmirea si utilizarea formularelor comune privind activitatea financiara si contabila" din Hotararea nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, pct.119 din Hotararea Guvernului nr. 704/1993 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991 se defineste notiunea de document justificativ, art.4 alin.(2), alin.4 si alin. (6) lit. m din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994, republicată, privind impozitul pe profit, art.19 din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, republicata, care a fost mentinut si prin Ordonanta de urgenta a nr.17/2000, pct.10.6 din Hotararea Guvernului nr.401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului

nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, art.65, art.176 alin.(1) lit.c si lit.d din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală coroborate cu cele ale art 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru suma reprezentand:

- taxa pe valoare adaugata
- dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata;
- penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.