



Ministerul Finantelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finantelor Publice
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR.din12.2011

privind modul de soluționare a contestației formulate de **SC A. P. SRL Sutești**, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.....10.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea, cu adresa nr.... din11.2011 asupra contestației formulate de **SC A. P. SRL**, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr.... din ...10.2010 .

Contestația are ca obiect suma de ... lei, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-VL09.2011 și raportul de inspecție fiscală nr.... din ..09.2011 întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de ...10.2011 conform procesului verbal privind îndeplinirea procedurii de comunicare nr.... din aceiași dată anexat în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

-lei impozit pe profit ;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ;
-lei taxă pe valoarea adăugată ;
- ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată .

Contestația este semnată de dl.S. I. în calitate de împuternicit al administratorului **SC A.P. SRL**, potrivit procurii autentificate sub nr... din ...08.2007, anexată în copie la dosarul cauzei.

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **SC A. P. SRL** .

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

A. Petenta contestă Decizia de impunere nr... din09.2011 și raportul de inspecție fiscală nr.F-VL.. din09.2011, motivând următoarele :

Petenta susține că organele de inspecție fiscală au procedat la controlul fiscal al societății pentru perioada 16.01.2007-31.03.2011 și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, fără a justifica în cuprinsul deciziei de impunere motivul stabilirii acestui impozit .

Petenta arată în anul 2008 organul de inspecție fiscală a stabilit în mod eronat o cheltuială nedeductibilă de ... lei pe care nu o motivează și o cheltuială nedeductibilă în sumă de ... lei, apreciind că listele de inventar întocmite la data de 31.12.2008 ar fi incorecte și nu ar fi existat în stoc materii prime și materiale, doar ca urmare a faptului că nu s-au întocmit bonuri de consum .

Petenta arată că pentru anul 2009 organele de control trebuiau să cerceteze situația financiară a societății pe două perioade respectiv până la intrarea în vigoare a impozitului forfetar la data de 01.05.2009 și după intrarea în vigoare a acestuia, stabilindu-se în mod eronat un singur impozit pentru anul 2009 fara a se trata această problemă pe perioade .

Pentru anul 2010, petenta susține că în prima parte a anului, respectiv 01.01.2010 până la 30.09.2010 concluzia organului de control este eronată întrucât stabilește că societatea era necesar a ajusta impozitul pe profit datorat la data de 30.09.2010, prin constatarea faptului că nu ar exista documente justificative pentru suma de ... lei și această sumă nu ar fi deductibilă. Petenta sustine astfel că în această perioadă societatea a declarat și plătit impozit forfetar ceea ce anulează concluziile organului de control .

În ceea ce privește majorările de întârziere, petenta arată că acestea fiind un accesoriu al impozitului pe profit stabilit în mod eronat de către organul de control, se impune anularea lor în conformitate cu prevederile legislației fiscale .

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, petenta arată că organul de control a stabilit că societatea datorează suma de ...lei pentru perioada 16.01.2007 - 31.03.2011 .

Petenta susține că societatea este prejudiciată prin stabilirea faptului că nu se iau în calcul diverse facturi pentru bunuri care au fost utilizate în societate în sumă totală de ... lei, drept pentru care se stabilește TVA suplimentara în suma de ... lei .

Totodată petenta arată că în mod eronat a fost stabilit TVA suplimentara de plată în sumă de ... lei, iar pentru facturile emise de societate s-a stabilit faptul că societatea era necesar să achite TVA suplimentara în suma de ... lei .

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC A. P. SRL are sediul în jud.Vâlcea, este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr.... și a făcut obiectul unei inspecții fiscale ale caror constatari s-au materializat prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-VL09.2011 și raportul de inspecție fiscală nr....din09.2011, din care rezultă următoarele :

1) Impozitul pe profit a fost verificat în baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, a HG nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, perioada verificată fiind 16.01.2007-31.03.2011, constatandu-se următoarele :

Pentru **Anul 2007**, operatorul economic a declarat prin declarația de impozit pe profit nr....din ...02.2008, un impozit pe profit în sumă de ... lei, aferent unui profit impozabil în sumă de ... lei .

Organele de control au stabilit un profit impozabil în sumă de ... lei și un impozit pe profit în sumă de ... lei, ca urmare a declarării eronate a cheltuielilor și veniturilor înregistrate de societate în evidența contabilă, cu consecința stabilirii unei diferențe de impozit pe profit în sumă de lei față de impozitul pe profit declarat de societate ... în temeiul dispozițiilor art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și art.22 și 80 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

Pentru **Anul 2008** operatorul economic a declarat prin declarația de impozit pe profit nr.....02.2009, un profit impozabil în sumă de ... lei și un impozit pe profit în sumă de lei .

Urmare verificării, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri în sumă de ... lei, cheltuieli de ..., profit net în sumă de ... lei, cheltuieli cu impozitul pe profit în sumă de ... lei, rezultând un profit impozabil în sumă de ... lei astfel :

a) în anul 2008, societatea a înregistrat o serie de facturi fiscale de la diverși furnizori din țară, în valoare de ... lei, reprezentând materiale de construcție și alte materiale consumabile, care au înscrise la rubrica “cumpărător “ alte persoane juridice sau persoane fizice decat aceasta.

Echipa de control a apreciat ca acestea nu reprezintă documente justificative de înregistrare în evidența contabilă a societatii, iar potrivit dispozițiilor art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cheltuielile în sumă de ... lei cheltuielile înregistrate în baza acestora nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil .

b) societatea a emis facturi către diverși beneficiari din țară, în valoare de ... lei, cu TVA în sumă de ...lei, reprezentand lucrări de prestări servicii, servicii de cazare și respectiv vânzări de mărfuri fără a le înregistra în evidența contabilă și fără să le cuprindă în declarațiile informative privind livrările/ achizițiile efectuate pe teritoriul național 394, depuse la organul fiscal teritorial .

Astfel, organele de control au stabilit un profit impozabil în sumă de ... lei . și un impozit pe profit în sumă de ... lei, rezultând impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei.. .

Similar, pentru **Anul 2009** :

a) societatea a înregistrat în conturile de cheltuieli, facturi fiscale de la diverși furnizori din țară, în valoare de ... lei reprezentând utilități, materiale de construcție și alte materiale consumabile, facturi care au înscrise la rubrica “cumpărător” alte persoane fizice și juridice decat aceasta .

b) societatea a emis facturi către diverși beneficiari din țară în valoare de ... lei și TVA în sumă de ... lei, reprezentand prestări de servicii, servicii de cazare și respectiv vânzări de mărfuri , fără ca acestea să fie înregistrate în evidența contabilă și fără să fie declarate în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național 394 depuse la organul fiscal competent .

Totodată acestea au constatat că materiile prime, materialele consumabile și obiectele de inventar consemnate în bonurile de consum, au fost achiziționate în anul 2009 și utilizate în 2009, dar nu au fost date în consum în anul 2009 .

Prin urmare organele de inspecție fiscală au stabilit că listele de inventar întocmite la data de 31.12.2009 și 31.12.2010 sunt incorecte, denaturate, materiile prime, materialele

consumabile și obiectele de inventar fiind lipsă în stoc la acea dată, ca urmare a faptului că nu s-au întocmit și operat în evidența contabilă bonurile de consum .

Astfel, organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală înregistrată la 31.12.2009 în sumă de ... lei cu veniturile impozabile neînregistrate în sumă de ... lei și au scăzut cheltuielile aferente în sumă de ... lei, la care s-au adăugat cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă de ... lei, rezultând un profit impozabil în sumă de ... lei, căruia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de ... lei , cu consecința stabilirii unui impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei

Similar în perioada **01.01.2010 - 30.09.2010**

a) societatea a înregistrat în evidența contabilă unele facturi fiscale emise de diverși furnizori din țară, în valoare de ... lei, reprezentând utilități, materiale de construcție și alte materiale consumabile, facturi care au înscrise la rubrica “cumpărător” alte persoane juridice sau persoane fizice, organele de inspecție fiscală stabilind că aceste facturi nu constituie documente justificative și societatea nu poate beneficia de drept de deducere a cheltuielilor înregistrate în baza acestora .

b) societatea a emis facturi fiscale în valoare de ... lei, reprezentând prestări servicii cazare și respectiv vânzări de mărfuri către diverși beneficiari din țară, fără să le înregistreze în contabilitate și fără să le declare prin declarația informativă 394

Profitul impozabil la data de 30.09.2010 în sumă de ... lei a fost majorat cu venituri neînregistrate în sumă de ... lei și cu cheltuieli nedeductibile în sumă de ... lei, rezultând profit impozabil în sumă de ... lei și un impozit pe profit în sumă de ... lei , cu consecința stabilirii unui impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei ...

Pentru perioada 01.10.2010 - 31.12.2010, când societatea a emis facturi fiscale în sumă de ... lei, organele de control au diminuat pierderea fiscală aferentă trim.IV 2010 în sumă de ... lei cu veniturile impozabile în sumă de ... lei, rezultând profit impozabil în sumă de ... lei, căruia îi corespunde un impozit pe profit de ... lei, în plus cu suma de ... lei față de impozitul pe profit declarat de ... lei .

Pentru **Anul 2011** societatea a înregistrat un profit impozabil în sumă de ... lei și un impozit pe profit în sumă de ... lei, fără ca acesta să fie declarat la organul fiscal teritorial .

Pe total perioadă verificată, organele de control au stabilit astfel o diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă de ... lei, în conformitate cu dispozițiile art.19, alin.1, alin.2, alin.4, lit.f, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și ale art.22, lit.a, lit.b și art.80, alin.2 și 3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

Pentru diferența suplimentară de impozit pe profit au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei .

Taxa pe valoarea adăugată a fost verificată în baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și HGR nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal cu modificările și completările ulterioare, constatându-se următoarele :

La finele anilor 2008, 2009 și 2010, potrivit bilanțurilor contabile, societatea verificată a înregistrat cifră de afaceri superioară plafonului de 100.000 euro, potrivit art.156¹, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, societatea având obligația declarării și plății lunare a TVA în anii fiscali 2009, 2010 și respectiv 2011 .

Pe total perioadă verificată, organele de control au stabilit o diferență suplimentară de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în conformitate cu dispozițiile art.156¹, alin.1, art.146, alin.1, lit.a,b, art.137, alin.2, lit.a, art.140, alin.1, art.126, alin.1, art.137,

alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum și dispozițiile art.22, lit.a, b din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală , astfel :

a) Societatea a efectuat achiziții de bunuri și servicii pe bază de facturi fiscale în valoare de ... lei și TVA în sumă de ... lei emise de diverși furnizori din țară, care la rubrica "cumpărător" aveau înscrise alte persoane fizice sau juridice decât SC A. P. SRL, apreciind ca beneficiaza de drept de deducere a taxei înscrise în acestea.

b) Societatea a procedat la deducerea TVA în suma de ... lei înscrisă în jurnalele de cumpărări a unor sume atribuite furnizorilor SC D. SRL, SC M. T.T. SRL și SC N. SRL Rm.Vâlcea, în baza unor facturi care nu au fost identificate în documentele contabile, drept pentru care organele de inspecție fiscală au apreciat ca nu poate beneficia de drept de deducere a acesteia.

c) Prin raportul de inspecție fiscală nr.3240 din 15.04.2011 întocmit de DJAOV Vâlcea au fost stabilite accize pentru perioada 11.01.2007-28.02.2011 în sumă de ... lei, aferente lunii iunie 2010, urmare livrării către SC S. S. SRL Sibiu a cantității de 100 litri țuică cu facturile 251 și 252 din 25.06.2010 .

Astfel, organele de control au stabilit că accizele datorate de operatorul economic trebuiau incluse în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, stabilind suplimentar TVA în sumă de ... lei .

d) Organele de control au identificat în perioada august 2008 - decembrie 2010 facturi în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei, reprezentând cazare și vânzări de mărfuri emise de SC A. P. SRL Sutești către diverși beneficiari din țară, care nu au fost înregistrate în evidența contabilă și care nu au fost declarate în declarația informativă privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național 394 .

Pentru diferența suplimentară de TVA au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei în conformitate cu dispozițiile art.115, alin.1, art.116, alin.1, 120, alin.1, alin.7 și 120¹, alin.1-2 din OG nr.92/2003 privind Codul fiscal .

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente acestora, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de **SC A. P. SRL , Sutesti.**

1) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei

Cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează impozit pe profit în sumă de ... lei, în condițiile în care aceasta nu a declarat corect la bugetul de stat impozitul datorat pentru anul 2007 și trim.I 2011 .

În fapt,

a) Pentru anul 2007 SC A. P. SRL a declarat prin declarația privind impozitul pe profit, cod 101, înregistrată la AFP Drăgășani sub nr.. din 15.02.2008, un impozit pe profit în sumă de ... lei, aferent unui profit impozabil în sumă de ... lei, corespunzător unei balante de verificare încheiate la 31.12.2007, întocmită în mod eronat prin nepreluarea corectă a sumelor precedente în conturile de venituri și cheltuieli .

Potrivit balanței de verificare încheiate la 31.12.2007, existența la actele de evidență contabilă, a rezultat un profit impozabil în sumă de ... lei .. cu un impozit pe profit în sumă de ... lei.

Asadar, societatea nu a declarat la bugetul de stat obligația de plată a impozitului pe profit în suma de ... lei.

b) În trimestrul I al anului 2011, SC A. P. SRL a înregistrat un profit impozabil în sumă de ... lei, la care a calculat și înregistrat un impozit pe profit în sumă de ... lei, dar nu l-a declarat la organul fiscal teritorial .

În drept, art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează :

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Art.22 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează :

“ Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege :

a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat ;

b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat ;”

Art. 80 alin.3, din același act normativ, precizează :

“ Forma și conținutul declarației fiscale

(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”

Aceste prevederi legale au fost preluate de dispozițiile art.82, alin.3 din OG nr.92/2003 republicată la data de 31.07.2007 .

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține că un contribuabil are obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale, precum și de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului .

Astfel, acesta are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale, iar declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către un împuternicit al contribuabilului .

În ceea ce privește profitul impozabil, se reține că acesta se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Potrivit documentelor anexate la dosarul cauzei, se reține că în anul 2007 petenta a declarat la organul fiscal teritorial un impozit pe profit în sumă de ... lei, aferent unui profit impozabil în sumă de ... lei, ca urmare a declarării eronate a cheltuielilor și veniturilor totale înregistrate de societate .

Dacă se are în vedere balanța de verificare încheiată la data de 31.12.2007, anexată în copie la dosarul cauzei, se reține că petenta a înregistrat în anul 2007 venituri totale în sumă de ... lei, cheltuieli totale în sumă de ... lei, rezultând un profit net în sumă de ... lei .

La profitul net înregistrat de societate în sumă de ... lei, se adaugă cheltuielile cu impozitul pe profit înregistrate de societate în evidența contabilă, în contul 691 în sumă de ...lei, rezultând un profit impozabil în sumă de ... lei .

Profitul impozabil astfel obținut se impozitează cu cota de 16%, rezultând un impozit pe profit în sumă de ... lei ... și un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei ...

La stabilirea și declararea impozitului pe profit și a întocmirii bilanțului contabil pe anul 2007, petenta a avut însă în vedere o balanță de verificare întocmită eronat .

Astfel, din analiza acesteia reiese faptul că la contul 121 “ Profit și pierdere “ soldurile precedente debitoare figurează înscrisă numai suma de ... lei , iar la solduri precedente creditoare figurează suma “**zero**” lei, de unde ar rezulta că societatea nu a înregistrat nici un venit în perioada 01.01.2007 - 30.11.2007 .

În contestația formulată petenta sustine că organele de control au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, fără a justifica în cuprinsul deciziei de impunere motivul stabilirii acestui impozit .

Aceste susțineri nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât în justificarea masurii luate organele de inspecție fiscală au aratat ca la întocmirea bilanțului contabil aferent anului 2007 petenta a avut în vedere o balanță întocmită eronat, iar la actele de evidență contabilă aceasta a întocmit o alta balanță de verificare cu veniturile și cheltuielile înregistrate în cursul anului 2007 .

Rezultă așadar că la “motivul de fapt” acestea au înscris că “ Din verificarea efectuată a rezultat că în balanța de verificare , ..., balanță care a stat la baza întocmirii bilanțului contabil pe anul 2007, în mod eronat, nu au fost preluate sumele precedente aferente conturilor de cheltuieli (clasa 6) și a conturilor de venituri (clasa 7), fapt care a condus la denaturarea veniturilor și cheltuielilor și implicit a rezultatului exercițiului anului 2007 .”

Totodată se reține că tot la motivul de fapt au fost prezentate elementele de venituri și cheltuieli care au fost luate în calcul la stabilirea diferenței suplimentare de impozit pe profit și care au fost prezentate anterior și în cuprinsul deciziei de soluționare.

În consecință, la stabilirea diferenței suplimentare de impozit pe profit în sumă de ... lei aferent anului 2007, organele de inspecție fiscală au avut în vedere numai veniturile și cheltuielile înregistrate de societate, însă neluate în considerare de aceasta la calculul profitului impozabil a impozitului pe profit datorat și respectiv a declarării acestora .

Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei, aferent trimestrul I al anului 2011, rezulta că deși petenta a înregistrat un profit impozabil în sumă de ... lei și un impozit pe profit în sumă de ... lei, aceasta nu l-a declarat la organul fiscal teritorial .

Ori potrivit dispozițiilor legale invocate anterior, se reține că un contribuabil are obligația de a declara impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului, precum și de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale.

Cum petenta nu a realizat acest lucru, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod legal a fost stabilită ca datorata de petenta diferența suplimentară de

impozit pe profit în sumă de ... lei aferenta trim.I 2011, nedeclarata la bugetul de stat de aceasta, susținerile petentei aparand ca neântemeiate la acest capăt de cerere .

2) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... Lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Cauza supusă soluționării este dacă SC A. P. SRL are drept de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată, înregistrate în evidența contabilă în baza unor facturi emise de diversi furnizori în condițiile în care acestea nu întrunesc calitatea de document justificativ de înregistrare în contabilitatea acesteia .

În fapt, în perioada 2008 - 30.09.2010, SC A. P. SRL a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale în valoare de ... lei și TVA în sumă de ... lei de la diverși furnizori din țară, reprezentând utilități, materiale de construcție și alte materiale consumabile, facturi care au înscris la rubrica "cumpărător " alte persoane juridice sau persoane fizice decât aceasta .

În drept, art.21, alin.4, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , precizează următoarele :

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile : [...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor ;[...] .

Art.146, alin.1, lit.a și b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stipulează :

"Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, **să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5);**

b) pentru taxa aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, dar pentru care persoana impozabilă este obligată la plata taxei, conform art. 150 alin. (1) lit. b) - g):"

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține ca înregistrarea unor cheltuieli care nu au la bază un document justificativ și prin care nu se poate face dovada efectuării de operațiuni economice, sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil .

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, se reține că pentru a-și exercita dreptul de deducere al taxei aferent bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, un contribuabil trebuie să dețină o factură fiscală care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal astfel :

" (5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și i-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153, ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform art. 153, precum și adresa exactă a locului în care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la art. 143 alin. (2) lit. d);[...] "

Analizând constatările efectuate prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere, rezultă că petenta a înregistrat pe cheltuieli și taxă pe valoarea adăugată deductibilă, contravaloarea unor bunuri provenind de la diverși furnizori, în baza unor facturi emise pe numele altor cumpărători, persoane fizice sau juridice decât SC A.P. SRL, astfel încât acestea să poată detine calitatea de document justificativ care să stea la baza înregistrărilor în contabilitatea petentei.

În acest sens, în ceea ce privește înregistrarea în evidența contabilă a unor operațiuni economice, art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

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

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz .”

Rezultă așadar că efectuarea de înregistrări în evidența contabilă poate fi efectuată numai în baza unor documente justificative și acestea poartă răspunderea celor care le-au întocmit, vizat și aprobat .

Referitor la operațiunile economice înscrise în documentele justificative și înregistrate în evidența contabilă, Ordinului 1850/14.12.2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, modificat prin Ordinul 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, la pct.1 și pct.2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă, stipulează :

“ 1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilitii nr. 82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz .

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale :

- denumirea documentului ;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul ;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia ;

-menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul) ;

- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia ;

- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate ;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz ;

- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare .

Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în contabilitate numai în cazul în care se face dovada intrării în gestiune a bunurilor respective. În cazul în care documentele respective se referă la cheltuieli pentru prestări de servicii efectuate de persoane fizice impuse pe bază de norme de venit, pentru a fi înregistrate în contabilitate, acestea trebuie să aibă la bază contracte sau convenții civile, încheiate în acest scop, și documentul prin care se face dovada plății.”

Ori așa cum s-a reținut anterior, pentru bunurile și serviciile ce ar fi fost furnizate de diverse firme furnizoare, petenta nu a putut prezenta facturi fiscale emise pe numele acesteia, respectiv SC A.P. SRL .

Din analiza “Situației facturilor de achiziție emise de furnizori pe numele altor persoane fizice sau juridice”, anexată în copie la dosarul cauzei, rezultă că beneficiarii acestor bunuri sunt : SC M. SRL Sutești, Primăria S., S. C. și L. C. și nu SC A. P. SRL.

Potrivit notei explicative date în fața organelor de inspecție fiscală la data de 26.09.2011 de reprezentantul SC A. P. SRL, la întrebarea pusă de echipa de inspecție fiscală cu privire la faptul cum își explică înregistrarea în evidența contabilă în conturile de cheltuieli a sumei de ... lei și a TVA deductibilă în sumă de ... lei, corespunzătoare facturilor emise de furnizori diverși pe numele altor persoane fizice sau juridice, acesta a răspuns că **“Probabil că s-au înregistrat eronat și nu deține alte documente “** .

În acest context legal și ținând cont de faptul că la documentele contabile nu au existat facturi emise pe numele petentei astfel încât aceasta să poată să-și exercite dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată, se reține că organele de control au apreciat în mod corect că aceste facturi nu reprezintă documente justificative de înregistrare în contabilitate și pe cale de consecință în mod corect au stabilit că cheltuielile și taxa pe valoarea adăugată înregistrate în baza acestora nu sunt deductibile.

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod legal s-a stabilit că petenta nu are dreptul să-și deducă cheltuieli în sumă de ... lei și TVA în sumă de ... lei susținerile petentei apărând ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

3) Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei și taxă pe valoarea adăugată în sumă de ...lei

Cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată, în condițiile în care aceasta a emis facturi fiscale de livrare către diverși beneficiari, fără a le înregistra în evidența contabilă a societății .

În fapt, în perioada 2008 - 2010, SC A. P. SRL a emis facturi către diverși beneficiari din țară, fără a le înregistra în evidența contabilă și fără să le cuprinda în declarațiile informative privind livrările/ achizițiile efectuate pe teritoriul național 394 depuse la organul fiscal teritorial .

Astfel, valoarea acestor facturi fiscale reprezentand prestări servicii, servicii de cazare și vânzări de mărfuri este în sumă de ... lei, iar taxa pe valoarea adăugată colectată este în sumă de ... lei.

În drept, art.19, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează următoarele :

“ (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Art.126, alin.1 din același act normativ, stipulează :

“ Operațiuni impozabile

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată ;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definit la art. 127 alin. (1), acționând ca atare ;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);”

Art.137, alin.1, lit.a din același act normativ, precizează :

“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din :

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;”

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, se reține că sunt operațiuni impozabile în România acele operațiuni care îndeplinesc cumulativ condițiile, respectiv acelea care constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată, locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o

persoană impozabilă, livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din activități economice.

Referitor la baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, se reține că aceasta este constituită, pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținut de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni .

Așa cum rezultă din situația de fapt prezentată, petenta a emis o serie de facturi fiscale către diverși beneficiari reprezentând servicii de cazare și vânzări de mărfuri, fără ca acestea să fie înregistrate în contabilitate și declarate la organul fiscal teritorial .

Dacă se are în vedere principiul de bază al determinării profitului impozabil, respectiv că acesta se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, se reține că petenta avea obligația evidențierii/inregistrării acestor facturi în contabilitate, a veniturilor corespunzătoare acestora și a taxei pe valoare adăugată colectată aferentă astfel încât să se stabilească și să se declare corect la organul fiscal teritorial obligația în contul impozitului pe profit și TVA .

Și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, se reține că pentru a stabili corect și a declara la organul fiscal teritorial taxa pe valoarea adăugată, petenta avea obligația de a evidenția în contabilitate toate operațiunile care constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, respectiv toate livrările de bunuri sau prestările de servicii care rezultă din activitățile economice .

Astfel, se reține că prin neînregistrarea în contabilitate a acestor facturi, petenta a diminuat masa impozabilă a impozitului pe profit cu suma de ... lei, iar pe cea a taxei pe valoarea adăugată colectată cu suma de ... lei .

În contestația formulată petenta arată că organele de control au stabilit că este necesar să achite TVA suplimentară în suma de ... lei, fără a argumenta cu ce anume nu este de acord din constatările efectuate de acestea.

Analizând însă nota explicativă dată în fața organelor de inspecție fiscală la data de 26.09.2011 de împuternicitul administratorului, în persoana d-lui S. I., la întrebarea nr.5 cu privire la motivul pentru care nu a înregistrat în evidența contabilă totalitatea veniturilor realizate din vânzarea ... lei și TVA colectată în sumă de ... lei, acesta a dat următorul răspuns :

“ Administratorul având probleme de ordin judiciar nemaiputând să predea sau să instruiască pe salariații din firmă, aceștia au omis să înregistreze toate facturile “.

Față de cele de mai sus, se reține că însuși reprezentantul societății recunoaște că aceste facturi au fost omise a se înregistra în contabilitate și pe cale de consecință confirmă legalitatea diferențelor suplimentare rezultate din aceste influențe fiscale stabilite în sarcina sa .

În ceea ce privește veniturile impozabile stabilite de organele de inspecție fiscală pentru anul 2008, în contestația formulată petenta susține că acestea nu au ținut cont de cheltuielile efectuate pentru obținerea acestor venituri .

Aceste susțineri nu pot fi primite de organele de soluționare întrucât așa cum rezultă din constatările efectuate de organele de inspecție fiscală, acestea au avut în vedere atât veniturile impozabile în sumă de ... lei ... și cheltuielile aferente corespunzătoare bonurilor de consum și rapoartelor de producție întocmite de societate .

Astfel, la stabilirea diferenței suplimentare de impozit pe profit în sumă de ... lei, aferente anului 2008, organele de control au constatat venituri totale în sumă de ... lei, cheltuieli totale în sumă de ... lei, față de cheltuielile totale declarate de petentă prin declarația de impozit pe profit în sumă de ... lei, rezultând un profit net în sumă de ... lei ...

Profitul net astfel obținut în sumă de ... lei a fost majorat cu cheltuielile cu impozitul pe profit în sumă de ... lei, cu veniturile impozabile în sumă de ... și cu cheltuielile nedeductibile în sumă de ... lei (aferente facturilor de aprovizionare emise către alți beneficiari decât petenta, prezentate anterior la pct.2) rezultând un profit impozabil în sumă de ... lei și un impozit pe profit în sumă de ... lei. Cum petenta a declarat pentru anul 2008 la organul fiscal teritorial un impozit pe profit în sumă de ... lei, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit diferență suplimentară de impozit pe profit în sumă de ... lei... .

În concluzie, având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect a fost stabilită diferență suplimentară de impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată aferentă facturilor neînregistrate în contabilitate de petentă, susținerile petentei apărând ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

4) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei ...

Cauza supusă soluționării este dacă petenta poate beneficia de drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor aprovizionări de bunuri, în condițiile în care petenta nu deține un document justificativ pentru acestea, iar cu ocazia formulării contestației aceasta nu aduce nici un argument în susținerea acesteia cu privire la această suma .

În fapt,

a) În perioada 2009 - 2010 SC A. P. SRL a dedus TVA în sumă de ... lei, în baza unor facturi fiscale emise de SC D. SRL, SC M. T. T. SRL și SC N. SRL Rm.Vâlcea, fără a fi anexate la actele de evidență contabilă .

b) Prin raportul de inspecție fiscală nr... din 15.04.2011 întocmit de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Vâlcea au fost stabilite accize în sumă de ... lei, aferente lunii iunie 2010, urmare livrării de către SC A. P. SRL către SC S. S. SRL Sibiu a cantității de 100 litri țuică cu facturile ... și ...din 25.06.2010 .

Astfel, organele de control au stabilit că accizele datorate de operatorul economic trebuiau incluse în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată, stabilind suplimentar TVA în sumă de ... lei .

În contestația formulată petenta nu aduce nici un argument în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei

În drept, art.206, alin.1 lit. c și d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează : "(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept;

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

De asemenea, art.213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."

Totodată conform prevederilor pct.2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 2.137/2011 :

" Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația în ceea ce privește suma mai sus menționată, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, contestația formulată apare ca nemotivată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Întrucât petenta nu aduce alte argumente și dovezi în susținerea contestației formulate la acest capat de cerere conform dispozițiilor art.206, alin.1 lit. c) și d) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007, organele de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatoarei în ceea ce privește motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv, acțiunea formulată pentru taxa pe valoarea adăugată pentru care petenta și-a exercitat drept de deducere, apare astfel ca nemotivată, asupra careia organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință.

5) Referitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit și la accesoriile în sumă de ... lei aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate anterior impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată s-au reținut ca fiind legal datorată de aceasta .

În fapt, potrivit deciziei de impunere nr.F-VL ... din09.2011, organele de inspectie fiscala au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale " și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior s-a reținut ca fiind legal datorată taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și impozit pe profit în sumă de ... lei, pe cale de consecință și accesoriile în sumă totală de ... lei sunt datorate de petentă, asupra acestora urmînd ca organele de soluționare să se pronunțe în consecință .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.1 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

DECIDE

Art.1 Respingerea contestației formulata de **SC A. P. SRL, Sutesti** ca neîntemeiată pentru suma de ... lei reprezentând : ... lei impozit pe profit, ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, ... lei taxă pe valoarea adăugată și ... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoare adaugata.

Art.2 Respingerea contestatiei formulata de **SC A. P. SRL , Sutesti** ca nemotivată pentru suma de ... **lei** taxă pe valoarea adăugată .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV ,