



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Brăila



Str. Delfinului Nr.1, Brăila
Tel: +0239619900,
Fax: +0239619992
e-mail:
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

DECIZIA Nr.96

din ____2011

privind soluționarea contestației formulată de S.C. ____ S.R.L. Brăila, înregistrată la
D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.____/____2011

Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr.____/____2011, înregistrată la direcția teritorială sub nr. ____/____2011, privind contestația formulată de S.C. ____ S.R.L. Brăila împotriva deciziei de impunere nr.____/____2010, emisă de organul de inspecție fiscală.

S.C. ____ S.R.L. are sediul în Brăila, ____, nr.____, bl.____, sc.____, ap.____, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J09/____/____, are atribuit codul fiscal ____ și este reprezentată de ____ în calitate de administrator.

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale în sumă totală de ____ lei, din care T.V.A. în sumă de ____ lei și majorări de întârziere aferente T.V.A. în sumă de ____ lei, stabilite prin decizia de impunere nr.____/____2010.

Decizia de impunere nr.____/____2010 a fost comunicată contribuabilului prin prezentarea la sediul organului de inspecție fiscală, în data de 13.12.2010, conform mențiunii de pe adresa nr.____/____2010, iar contestația a fost depusă la organul al cărui act este atacat sub nr.____/____2011, respectând astfel termenul legal prevăzut la art.207(1) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând îndeplinite condițiile de procedură prevăzute la art.205, art.206, art.207 (1) și art.209 (1) lit.a) din O.G.nr.92/2003,

republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită cu soluționarea pe fond a contestației.

I. Prin contestația nr. ___/___2011, înregistrată la A.I.F. sub nr. ___/___2011 și la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr. ___/___2011, contestatoarea înțelege să conteste obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de ___ lei, din care T.V.A. în sumă de ___ lei și accesorii aferente T.V.A. în sumă de ___ lei, stabilite prin decizia de impunere nr. ___/___2010, considerând că aceste constatări sunt netemeinice și nelegale din următoarele considerente :

La data de 21.04.2010 s-a încheiat un contract de consultanță cu S.C. ___ S.R.L., având ca obiect servicii de marketing privind piața produselor de cereale în România și Moldova, ce au fost înregistrate în contabilitate în baza facturii nr. ___/___2008, iar procesul verbal de recepție a serviciilor prestate a fost înregistrat sub nr. ___/___2008.

Contestatoarea susține că înregistrarea facturii în contabilitate anterior întocmirii procesului verbal de recepție a serviciilor prestate nu a avut nici un efect fiscal, în sensul că nu au fost încălcate prevederile privind deducerea T.V.A.-ului întrucât plata facturii a fost efectuată în cadrul aceleiași luni, furnizorul având obligația să emită acest document până cel târziu la data de 15 ale lunii următoare.

Referitor la avansul pentru marfa facturată de S.C. ___ S.R.L. Brăila, cu factura nr. ___/___2010, în sumă totală de ___ lei, din care ___ lei reprezintă avans achitat de către S.C. ___ S.R.L. Brăila atât către S.C. ___ S.R.L. Brăila, cât și pentru plăți efectuate direct furnizorilor, contestatoarea susține că între aceste două societăți s-a încheiat un contract având ca obiect asigurarea necesarului de îngrășămintă și semințe pentru campaniile de însămânțare din primăvara și toamna anului 2010.

Întrucât contestatoarea nu a argumentat constatările privind neînregistrarea în evidența contabilă a facturii nr. ___/___2008, având înscrisă T.V.A. colectată în sumă de ___ lei și majorarea nejustificată a rulajului debitor și creditor la contului "4424-T.V.A. de rambursat" cu suma de ___ lei, prin diminuarea soldului contului "4423-T.V.A. de plată", organul de soluționare a solicitat prin adresa nr. ___/___2011, să fie îndeplinită condiția de procedură prevăzută la art.206(1) lit.c) din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Prin adresa nr. ___/___2011, înregistrată la direcția teritorială sub nr. ___/___2011, contestatoarea precizează că și-a însușit constatările privind neînregistrarea în evidența contabilă a facturii nr. ___/___2008, având înscrisă T.V.A. colectată în sumă de ___ lei și majorarea nejustificată a rulajului debitor și creditor la contului "4424-T.V.A. de rambursat" cu suma de ___ lei, prin diminuarea soldului contului "4423-T.V.A. de plată", și își retrace contestația cu privire la acestea.

II. Prin decizia de impunere nr. ___/___2010 au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în sumă totală de ___ lei, din care impozit pe profit în sumă de ___ lei, accesorii aferente impozitului pe profit în sumă de ___ lei, T.V.A. în sumă de ___ lei și accesorii aferente T.V.A. în sumă de ___ lei.

Cu privire la obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de ___ lei, din care T.V.A. în sumă de ___ lei și accesorii aferente T.V.A. în sumă de ___ lei, pe care contestatoarea a înțeles să le conteste, în actul administrativ fiscal atacat organul de inspecție fiscală a motivat în fapt aceste constatări, astfel : nu a fost înregistrată în evidența contabilă factura nr. ___/___2008, cu T.V.A. colectată în sumă de ___ lei, s-a dedus nejustificat T.V.A. în sumă de ___ lei pentru servicii de marketing pentru care nu s-a demonstrat că sunt destinate realizării de operațiuni taxabile, s-a dedus nejustificat T.V.A. în sumă de ___ lei pentru un avans facturat în luna ianuarie 2010 în sumă totală de ___ lei, pentru care până la data de 30.09.2010 nu s-a făcut dovada că această operațiune s-a finalizat cu o livrare de marfă sau servicii, în luna noiembrie 2009 au fost închise eronat conturile de T.V.A., mojarând nejustificat rulajul debitor și creditor al contului "4424-T.V.A. de rambursat" cu suma de ___ lei, prin diminuarea soldului contului "4423-T.V.A, de plată", fără a exista o plată efectivă a acesteia.

În drept, organul de inspecție fiscală motivează constatările pe prevederile art.11(1), art.145(2) lit.a), art.146(1) lit.a), art.150(1) lit.a), art.155(5), art.156²(1), art.156⁴(2) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.46(1) din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art.1 din O.A.N.A.F. nr.702/2007 și art.2(1) din Legea nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În raportul de inspecție fiscală nr.F-BR ___/___2010, cu privire la taxa pe valoarea adăugată se consemnează la CAP.III, pct.3, următoarele :

* referitor la T.V.A. colectată s-a constatat că în luna iulie 2008 contestatoarea a livrat o motopompă și utilaje pentru irigații către S.C. ___ S.R.L. Jijila, județul Tulcea, cu factura nr. ___/___2008 în sumă de ___ lei și T.V.A. în sumă de ___ lei, fără a fi înregistrată în evidența contabilă, administratorul precizând în nota explicativă că s-a omis predarea acesteia la contabilitate ;

* referitor la T.V.A. deductibilă s-au constatat următoarele :

- în luna aprilie 2008 a fost înregistrată în evidența contabilă factura nr. ___/___2008 emisă de S.C. ___ S.R.L., în sumă de ___ lei și T.V.A. în sumă de ___ lei, reprezentând contract de consultanță nr. ___/___2008, fără a face dovada prestării efective a serviciilor prestate,

administratorul motivând că este vorba de servicii de marketing privind piața produselor de cereale în România și Moldova, ce se justifică prin procesul verbal nr. ___/___2008 care cuprinde un opis a unui număr de 23 cărți de vizită ale unor persoane fizice și juridice, potențiali clienți sau furnizori, explicație ce nu a fost acceptată de organul de inspecție fiscală, astfel că acesta a considerat că au fost încălcate prevederile art.21(4) lit.f) și lit.m) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48, Titlul II din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, procedând la reîncadrarea acestei tranzacții în conformitate cu prevederile art.11(1) din Codul fiscal și la neacordarea dreptului de deducere a T.V.A. potrivit prevederilor art.145(2) lit.a), art.146(1) lit.a) din același act normativ;

- în luna noiembrie 2009 contestatoarea a închis eronat conturile de T.V.A., majorând nejustificat rulajul debitor și creditor al contului "4424-T.V.A. de rambursat" cu suma de ___ lei, în condițiile în care T.V.A. deductibilă în luna de raportare a fost în sumă de ___ lei, iar T.V.A. colectată a fost în sumă de ___ lei, rezultând o taxă pe valoarea adăugată de rambursat în sumă de ___ lei (___-___), însă contestatoarea a înregistrat în contul "4424-T.V.A. de rambursat" suma de ___ lei, mai mult cu suma de ___ lei (___-___), încălcând prevederile art.2(1) din Legea nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

- în luna ianuarie 2010 contestatoarea a înregistrat în contabilitate factura nr. ___/___2010 emisă de S.C. ___ S.R.L. Brăila, reprezentând avans marfă, în sumă totală de ___ lei, din care T.V.A. deductibilă în sumă de ___ lei, fără să aibă loc o livrarea de marfă între cele două societăți și fără să existe un contract încheiat în acest scop, organul de inspecție fiscală considerând că au fost încălcate prevederile art.145(2) lit.a), art.146(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

III. D.G.F.P. Județul Brăila având în vedere susținerile contestatoarei în raport de constatările organului de inspecție fiscală, actele și lucrările dosarului cauzei, precum și reglementările legale aplicabile speței, reține următoarele:

1. Cu privire la neînregistrarea în evidența contabilă a facturii nr. ___/___2008, având înscrisă T.V.A. colectată în sumă de ___ lei și majorarea nejustificată a rulajului debitor și creditor la contului "4424-T.V.A. de rambursat" cu suma de ___ lei, prin diminuarea soldului contului "4423-T.V.A. de plată", cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care contestatoarea a renunțat la aceasta.

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat neînregistrarea în evidența contabilă a facturii nr. ___/___2008, având înscrisă T.V.A.

colectată în sumă de ___ lei și majorarea nejustificată a rulajului debitor și creditor la contului "4424-T.V.A. de rambursat" cu suma de ___ lei, prin diminuarea soldului contului "4423-T.V.A. de plată", stabilind în sarcina contestatoarei T.V.A. suplimentară în sumă de ___ lei.

Prin adresa nr. ___/___2011, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr. ___/___2011, contestatoarea înțelege să renunțe parțial la contestație, privind T.V.A. în sumă de ___ lei.

În drept, potrivit prevederilor art.208 din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare,

"ART. 208

Retragerea contestației

(1) Contestația poate fi retrasă de contestator până la soluționarea acesteia. Organul de soluționare competent va comunica contestatorului decizia prin care se ia act de renunțarea la contestație.

(2) Prin retragerea contestației nu se pierde dreptul de a se înainta o nouă contestație în interiorul termenului general de depunere a acesteia."

Având în vedere motivele de fapt și de drept, organul de soluționare ia act de renunțarea parțială la contestație, pentru suma de ___ lei.

2. Cu privire la T.V.A. în sumă de ___ lei, din care suma de ___ lei, reprezentând contravaloarea contractului de consultanță nr. ___/2008, fără a face dovada prestării efective a serviciilor prestate și suma de ___ lei, reprezentând avans marfă fără să aibă loc o livrarea de marfă între cele două societăți și fără să existe un contract încheiat în acest scop, cauza supusă soluționării este dacă aceasta este datorată bugetului general consolidat, în condițiile în care contestatoarea nu a probat realitatea operațiunilor economice.

În fapt, organul de inspecție fiscală a constatat că în luna aprilie 2008 a fost înregistrată în evidența contabilă factura nr. ___/___2008 emisă de S.C. ___ S.R.L., în sumă de ___ lei și T.V.A. în sumă de ___ lei, reprezentând contract de consultanță nr. ___/___2008, fără a face dovada prestării efective a serviciilor prestate, precum și că în luna ianuarie 2010 contestatoarea a înregistrat în contabilitate factura nr. ___/___2010 emisă de S.C. ___ S.R.L. Brăila, reprezentând avans marfă, în sumă totală de ___ lei, din care T.V.A. deductibilă în sumă de ___ lei, fără să aibă loc o livrarea de marfă între cele două societăți și fără să existe un contract încheiat în acest scop.

Împotriva acestor constatări a fost formulată contestație, motivând că la data de 21.04.2008 a fost încheiat un contract de consultanță având ca obiect servicii de marketing, ce au fost înregistrate în baza facturii nr. ___/___2008, iar avansul facturat de către S.C. ___ S.R.L. Brăila, este achitat în vederea asigurării necesarului de îngrășăminte și semințe pentru campaniile de primăvară și toamnă ale anului 2010.

În drept, pentru constatarea privind înregistrarea facturii nr. ___/___2008, reprezentând prestări servicii de marketing, sunt aplicabile prevederile art.145(1) și (2), art.146(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

”ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) **Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**
a) operațiuni taxabile;

.....

ART. 146

(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);”

Din reglementările legale reținute, rezultă că pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă prestărilor de servicii, persoana impozabilă este obligată să demonstreze cu documente că acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Referitor la intenția persoanelor impozabile de a desfășura operațiuni taxabile, se rețin prevederile art.11(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care dispun :

”ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, **autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic** sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”

Prin introducerea în Codul fiscal al acestei dispoziții, a fost consacrat principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile fiscale au dreptul să analizeze orice tranzacție, nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al scopului economic urmărit de contribuabil.

Astfel, organul de inspecție fiscală a constatat că serviciile de marketing nu au avut drept scop utilizarea în folosul realizării operațiunilor taxabile, deoarece nu au fost prezentate documente care să probeze că aceste servicii au fost efectiv prestate, studiile de acest gen neputând fi probate doar prin cărți de vizită anexate unui proces-verbal.

Informațiile prezentate în cărțile de vizită puteau fi obținute de către persoanele autorizate să administreze activitatea economică fără să contracteze efectuarea unui astfel de serviciu.

Studiul de marketing trebuie să asigure managerului firmei o sumă de informații, concluzii, propuneri care să-i permită acestuia fundamentarea strategiei acesteia pe piață, identificarea priorităților,

amenințărilor dar și a oportunităților oferite de conjunctură. Astfel crește capacitatea de adaptare a firmei la condițiile și evoluția mediului extern, ceea ce îi va asigura acesteia o poziție stabilă și o eficiență ridicată.

Pentru motivele de fapt și de drept reținute, organul de soluționare constată aplicarea corectă a prevederilor legale, în sensul neacordării dreptului de deducere a T.V.A. în sumă de ___ lei.

Referitor la T.V.A. în sumă de ___ lei, reprezentând avans marfă conform facturii nr. ___/___2010, fără să aibă loc o livrare de marfă între cele două societăți și fără să existe un contract încheiat în acest scop, se rețin prevederile art. 145 (1) și (2), art.146(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

“ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

.....

ART. 146

(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 de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

Din aceste prevederi legale rezultă că pentru a beneficia de dreptul de deducere a T.V.A., persoana impozabilă este obligată pe lângă deținerea exemplarului original al facturii, care să conțină toate informațiile prevăzute la art.155 din Codul fiscal, să facă și dovada că bunurile sau serviciile pe care urmează să le achiziționeze, sunt destinate operațiunilor sale taxabile.

În speță, contestatoarea a dedus T.V.A. din factura nr. ___/___2010, motivând că a achitat contravaloarea acesteia, deoarece între cele două societăți exista încheiat un contract având ca obiect asigurarea necesarului de îngrășăminte și semințe pentru campaniile de primăvară și toamnă din anul 2010, fără însă a proba cele susținute.

Campaniile la care face referire contestatoarea erau încheiate la data efectuării controlului de către organul de inspecție fiscală, astfel că, această motivare nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

De altfel, contestatoarea nu a probat nici la contestație că există un astfel de contract, privind achiziționarea acestor bunuri, sau că au fost facturate aceste bunuri și în documentele de achiziție au fost reglate avansurile achitate.

În concluzie, susținerea contestatoarei nu a fost probată cu documente și pe cale de consecință, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea contestației.

Având în vedere cele reținute, organul de soluționare constată neîntemeiată contestația formulată pentru T.V.A. în sumă de ____ lei, urmând să o respingă pentru acest motiv.

3. Cu privire la accesoriile în sumă de ____ lei, cauza supusă soluționării este dacă sunt datorate bugetului general consolidat, în condițiile în care pe de o parte, contestatoarea a renunțat la contestație pentru T.V.A. în sumă de ____ lei, iar pe de altă parte, a contestat T.V.A. în sumă de ____ lei.

În fapt, organul de inspecție fiscală a calculat majorări de întârziere și penalități de întârziere în sumă totală de ____ lei, aferente unei baze impozabile în sumă de ____ lei, reprezentând T.V.A. stabilită suplimentar.

Împotriva acestor constatări S.C. ____ S.R.L. Brăila a formulat contestație, completată cu adresa nr.____/____2011, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.____/____2011, în care se precizează că înțelege să retragă contestația cu privire la T.V.A. în sumă de ____ lei.

Întrucât accesoriile aferente T.V.A. au fost calculate la întreaga sumă stabilită suplimentar, cu adresa nr.____/____/____2011, organul de soluționare a solicitat organului de inspecție fiscală să comunice suma accesoriilor aferente T.V.A. pentru care contestatoarea a înțeles să-și retragă contestația.

Prin adresa nr.____/____2011, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.____/____2011, s-a comunicat că accesoriile aferente T.V.A. în sumă de ____ lei, sunt de ____ lei.

Din suma totală a accesoriilor contestate se scad cele aferente sumei pentru care contestatoarea a înțeles să-și retragă contestația în sumă de ____ lei, rezultând accesoriile aferente sumei contestate de ____ lei(____-____).

În drept, potrivit prevederilor art.119(1), art.120(1), art.120¹ din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, inclusiv cele introduse prin O.U.G.nr.39/2010

”ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

.....

ART.120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

.....

ART. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.”

Având în vedere prevederile legale reținute, precum și principiul de drept accesoriul urmează principalul, organul de soluționare ia act de renunțarea la accesoriile în sumă de ___ lei, aferente T.V.A. pentru care contestatoarea a înțeles să-și retragă contestația, și urmează să respingă ca neîntemeiată contestația pentru accesoriile în sumă de ___ lei, aferente T.V.A. pentru care s-a pronunțat aceeași soluție.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.210(1) și art.216(1) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. ___ S.R.L. Brăila împotriva deciziei de impunere nr. ___/___2010, pentru suma totală de ___ lei, din care:

- T.V.A. în sumă de ___ lei,
- accesorii aferente T.V.A. în sumă de ___ lei.

2. D.G.F.P. Județul Brăila ia act de renunțarea parțială la contestație pentru suma totală de ___ lei, din care:

- T.V.A. în sumă de ___ lei,
- accesorii aferente T.V.A. în sumă de ___ lei.

Prezenta decizie este definitivă în calea administrativă de atac conform prevederilor art.210(2) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare și poate fi contestată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Brăila, în conformitate cu prevederile art.218(2) din același act normativ.