



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia 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. 452

din data de _2013

privind soluționarea contestației formulată de X prin_,

înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr._.2013

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila – Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr._.2013, înregistrată sub nr._.2013, asupra contestației formulată de X Brăila, prin_, împotriva Deciziei de impunere nr._.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală.

X are sediul în Județul Brăila, _ , este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Brăila sub nr._, are CUI _și este reprezentată legal de, potrivit împuternicirii avocațiale seria _nr._ 2013, depusă, în original la dosarul cauzei, urmare a solicitării organului de inspecție fiscală, cu adresa înregistrată sub nr._.2013.

Obiectul contestației privește suma totală _lei din care: _lei, reprezentând T.V.A. stabilită suplimentar și _lei, constând în majorări de întârziere/dobânzi aferente.

Analizând **termenul de depunere** a contestației, D.G.F.P. Județul Brăila reține că Decizia de impunere nr._.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Brăila, a fost comunicată_, cu adresa nr._.2013, confirmată de primire în data de _2013, cu mențiunea "Am primit un exemplar _", iar contestația a fost transmisă la Activitatea de Inspecție Fiscală, prin poștă, cu scrisoare recomandată, în data de _2013, înregistrată la organul de inspecție fiscală sub nr._.2013.

Astfel, conform prevederilor art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, se constată că această contestație a fost depusă în termenul legal.

Pentru cele ce preced, se constată că sunt întrunite condițiile procedurale prevăzute de art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu

modificările și completările ulterioare, motiv pentru care D.G.F.P. Județul Brăila este investită să soluționeze contestația pe fond.

I. Prin **contestația** formulată X a menționat că a formulat acțiune împotriva “deciziei de impunere emisă ... la data de _2013” prin care s-au stabilit: T.V.A. suplimentară de plată de _lei și majorări de întârziere/dobânzi în sumă de _lei, pentru perioada_.2008 –_.2013, solicitând revocarea acesteia, pentru următoarele motive:

Referitor la constatarea organului de inspecție fiscală privind T.V.A. colectată suplimentar în sumă de _lei, contestatoarea se referă numai la factura nr._ emisă către_. (valoarea totală de _lei, din care T.V.A. _lei), în care sens prin contestație se precizează că, societatea comercială a înscris în decontul de T.V.A. în _factura menționată, aceasta fiind operată și în jurnalul de vânzări aferent perioadei_.2009 –_.2009, precum și în balanța de verificare aferentă perioadei_.2009 –_.2009, fiind înregistrată în_ 2009.

Cu privire la diminuarea de către organul de inspecție fiscală a T.V.A. deductibilă în sumă de _lei, aferentă unor facturi fiscale emise de _furnizori ce nu au declarat tranzacțiile în declarațiile informative și acestea nu îndeplineau calitatea de documente justificative, prin acțiunea formulată se menționează că, organul de inspecție fiscală a accesat date ale “ONRC, ANAF – INFOPC și site-ul MFP”, ceea ce nu putea realiza societatea comercială ca simplu achizitor al bunurilor, neputându-i-se astfel imputa situațiile de necorespondență între obiectul de activitate pentru care au fost autorizați și achizițiile înscrise în factură, capitalul social înscris eronat pe factură față de cel înscris la ORC, adresa de pe factură eronată față de sediul declarat.

În ceea ce privește furnizorul _, contestatoarea precizează că, însuși organul de control a putut cunoaște faptul că facturile fiscale emise de acest furnizor nu sunt înscrise în plaja de numere alocate acestuia, numai după un control încrucișat, susținând astfel că, X nu avea posibilitatea de a verifica și cunoaște din examinarea facturii, această “împrejurare”.

Cu trimitere la constatarea privind exercitarea în mod eronat a dreptului de deducere a T.V.A. în sumă de _lei, înscrisă în factura nr._.2011, emisă de_, contestatoarea apreciază că T.V.A. aferentă valorii reziduale a fost dedusă în mod corect atât timp cât autoturismul a fost folosit exclusiv în interesul desfășurării activității societății, nefiind limitat dreptul de deducere a T.V.A.

Cu privire la constatarea organului de inspecție fiscală privind deducerea eronată a T.V.A. în sumă de _lei, pentru roviniete și în baza unor bonuri de trecere bac și taxă pod, emise de_, X consideră că aceasta este eronată atât timp cât pentru aceste operațiuni nu se emite factură și s-a făcut dovada realității tranzacțiilor.

II. 1. Prin Decizia de impunere nr. _ .2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală, s-au stabilit, în sarcina contribuabilului X., următoarele obligații fiscale:

- **“TVA”** .2007 –2012 **_ lei**
- **dobânzi/majorări de întârziere** _ . 2008 – _ .2013 **_ lei**

Motivele de fapt ale stabilirii obligației referitoare la taxa pe valoarea adăugată, au fost următoarele:

a) în lunile _2008, societatea comercială nu a înregistrat în evidența contabilă, și nu a declarat în deconturile de T.V.A., taxa colectată în sumă de _lei, aferentă unor facturi fiscale de transport intern marfă, după cum urmează:

- factura nr. _ .2008 emisă către _ . cu T.V.A. în sumă de _ lei, încasată în data de _ .2008;
- factura nr. _ .2008 emisă către _ cu T.V.A. în sumă de _ lei;
- factura nr. _ .2008 emisă către _ cu T.V.A. în sumă de _ lei, încasată în datele de _2008, _ .2008 și _ .2008.

Față de aceste aspecte, prin decizia de impunere organul de inspecție fiscală, a menționat că deficiențele au avut drept consecință diminuarea de către contribuabil a T.V.A. colectată cu suma de _lei.

b) în luna _2011 societatea comercială a înregistrat și a declarat cu întârziere T.V.A. colectată cu suma de _lei, din factura nr. _2011 emisă către _cu consecința diminuării temporare a T.V.A. datorată pentru luna _2011;

c) în perioada _2008 – _2011, X. a înregistrat în evidența contabilă achiziții de piese de schimb auto în valoare totală de _lei, din care T.V.A. în sumă de _lei, pe baza unor facturi emise de _furnizori, respectiv:care au desfășurat alt obiect de activitate, ce nu este în concordanță cu achizițiile înscrise pe facturile înregistrate în evidența contabilă a societății. Totodată, prin decizie se menționează și că furnizorii indicați anterior nu au declarat tranzacțiile în declarațiile informative pentru perioada sem. _2008 – sem. _2011.

În aceeași ordine de idei, organul de inspecție fiscală reține că, urmare a verificărilor efectuate, din informațiile existente în bazele de date ale O.N.R.C., A.N.A.F. – INFOPC și site-ul M.F.P., a constatat că documentele de achiziție conțin date de identificare incorecte, incomplete, având înscrise date nereale privind denumirea societății, capitalul social al societăților emitente, astfel că nu îndeplinesc calitatea de documente justificative potrivit prevederilor legale, pentru a se face dovada realității datelor și operațiunilor consemnate. Astfel, în vederea reflectării conținutului economic al tranzacțiilor menționate anterior, organul de inspecție fiscală a aplicat prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceste tranzacții nu au fost luate în considerare de către organul de inspecție fiscală, concluzionând că “acestea reprezintă operațiuni nereale”.

Deficiențele constatate au avut drept consecință fiscală majorarea de către contribuabil a T.V.A. deductibilă cu suma de _lei.

d) în luna _2011 societatea a înregistrat în mod eronat factura nr._.2011 emisă de furnizorul _ pentru stornarea sumei de _ lei, cu T.V.A. aferentă în minus de _lei, înregistrată prin nerespectarea semnului minus înscris în factură, cu consecința majorării T.V.A. deductibilă cu suma de _ lei;

e) în luna _2011 X. și-a exercitat eronat dreptul de deducere a T.V.A. în sumă de _lei, conform facturii nr._.2011 emisă de _, în valoare totală de _lei, reprezentând valoarea reziduală pentru achiziționarea în leasing a unui vehicul rutier destinat exclusiv pentru transportul de persoane, autoturism _ din proprietatea societății, în condițiile în care societatea comercială nu se încadrează în excepțiile prevăzute la art.145¹ alin.(1) lit.a) – d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Deficiența a avut drept consecință fiscală majorarea de către contribuabil a T.V.A. deductibilă cu suma de _lei;

f) în perioada _2011 – _2012, X. și-a exercitat eronat dreptul de deducere a T.V.A. în sumă totală de _lei, în baza unor bonuri fiscale pentru achiziții de bunuri sau servicii, altele decât carburanți (roviniere) emise de _, precum și pe baza unor bonuri cu valoare fixă (trecere bac, taxă pod) emise de _cu consecința majorării T.V.A. deductibilă cu suma de _lei;

g) referitor la modul de declarare a T.V.A. s-au constatat deficiențe privind modul de completare a deconturilor de T.V.A. întocmite în perioadele trim._ 2007 – trim._ 2008 și _2011 – _2011, nefiind înscrise corect și complet informațiile solicitate, corespunzător cu evidența contabilă, cu consecința diminuării temporare a T.V.A. datorată.

2. Prin Raportul de inspecție fiscală nr._.2013, ce a stat la baza emiterii **Deciziei de impunere** nr._.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală, organul de inspecție fiscală nu a înscris privind constatările alte informații față de cele reținute în decizia atacată, astfel că detalierea acestora ar însemna o repetare a celor deja menționate.

În plus, din raport, de reținut ar fi doar mențiunile organului de inspecție fiscală referitoare la TVA neadmisă la deducere în sumă de _lei, aferentă facturilor fiscale emise de cei _ furnizori nominalizați, după cum urmează:

a) _privind achizițiile înscrise în factura nr._ 2008, din care T.V.A. deductibilă de _ lei, organul de inspecție fiscală a reținut faptul că: adresa furnizorului înscrisă pe factură nu corespunde cu adresa declarată la O.R.C., ultimele informații privind situațiile financiare depuse sunt aferente anului 2005, capitalul social înscris în factură de _lei nu corespunde cu cel declarat la O.R.C., în sumă de _ lei și obiectul de activitate declarat în bilanțuri (comerț cu

ridicata al băuturilor) nu este în concordanță cu achizițiile înscrise pe factura de achiziție bunuri (piese electrice);

b) _privind achizițiile din factura nr._2008, cu T.V.A. în valoare de _ lei, organul de inspecție fiscală a menționat că: potrivit situațiilor financiare, capitalul social declarat la O.R.C. de _ lei, nu corespunde cu cel înscris pe factură, în sumă de _ lei și obiectul de activitate declarat în bilanțuri (dezvoltare promovare imobiliară, închiriere și subînchiriere bunuri mobile) nu este în concordanță cu achizițiile înscrise pe factură, respectiv piese de schimb auto;

c) _privind achizițiile din factura nr._ 2008, cu T.V.A. în valoare de _ lei, organul de inspecție fiscală a menționat că: adresa furnizorului înscrisă pe factură nu corespunde cu adresa declarată la O.R.C., capitalul social declarat la O.R.C. de _ lei, nu corespunde cu cel înscris pe factură, în sumă de _ lei și obiectul de activitate declarat în bilanțuri (comerț cu ridicata al altor bunuri de uz gospodăresc) nu este în concordanță cu achizițiile înscrise pe factură, respectiv piese de schimb auto. Totodată, organul de inspecție fiscală a menționat și că, urmare a unui control încrucișat la furnizor, D.G.F.P. București – A.F.P. sector _ prin adresa nr._.2012, a informat că, în perioada 2008 – 2011, controlul efectuat asupra unor “presupuse facturi” emise “în numele societății către alte societăți din țară, care au condus la concluzia că acestea sunt false”, rezultând astfel că, factura înregistrată în evidența X. nu a fost emisă de furnizor și nu se regăsește cuprinsă în seria și plaja de numere alocate de _;

d)_ . privind achizițiile din factura nr._ 2008, cu T.V.A. în valoare de _ lei, organul de inspecție fiscală a menționat că: potrivit situațiilor financiare, capitalul social declarat la O.R.C. de _ lei, nu corespunde cu cel înscris pe factură, în sumă de _ lei și obiectul de activitate declarat în bilanțuri (comerț cu ridicata al îmbrăcăminții și încălțăminte) nu este în concordanță cu achizițiile înscrise pe factură, respectiv piese de schimb auto;

e)_ . privind achizițiile înscrise în factura nr._.2008, din care T.V.A. deductibilă de _ lei, organul de inspecție fiscală a reținut faptul că: adresa furnizorului înscrisă pe factură nu corespunde cu adresa declarată la O.R.C., capitalul social înscris în factură de _ lei nu corespunde cu cel declarat la O.R.C., în sumă de _ lei și obiectul de activitate declarat în bilanțuri (comerț cu ridicata al altor bunuri de uz gospodăresc) nu este în concordanță cu achizițiile înscrise pe factura de achiziție bunuri (piese de schimb auto);

f)_ . privind achizițiile din facturile nr._ 2008 și nr._.2008 cu T.V.A. în valoare de _ lei, organul de inspecție fiscală a menționat că: potrivit situațiilor financiare, capitalul social declarat la O.R.C. de _ lei și declarat în situațiile financiare depuse pe anii 2008 - 2011, nu corespunde cu cel înscris pe factură, în sumă de _ lei și obiectul de activitate declarat în bilanțuri (comerț cu ridicata nespecializat) nu este în concordanță cu achizițiile înscrise pe factură, respectiv piese de schimb auto;

g)_ . privind achizițiile din factura nr._ 2008, cu T.V.A. în valoare de _ lei, organul de inspecție fiscală a menționat că: obiectul de activitate declarat în

bilanțuri (comerț cu ridicata al îmbrăcăminte și încălțăminte) nu este în concordanță cu achizițiile înscrise pe factură, respectiv piese de schimb auto, agentul economic nu a depus deconturi de T.V.A. în perioada 2008 – 2011, și nu există informații privind situațiile financiare de la înființare;

h) _privind achizițiile din factura nr._ 2011 cu T.V.A. în valoare de _lei, organul de inspecție fiscală a menționat că: potrivit situațiilor financiare, capitalul social declarat la O.R.C. de _lei, nu corespunde cu cel înscris pe factură, în sumă de _lei și obiectul de activitate declarat în bilanțuri (intermediere în comerțul cu produse alimentare, băuturi și tutun) nu este în concordanță cu achizițiile înscrise pe factură, respectiv piese de schimb auto;

i) _S.R.L. privind achizițiile din factura nr._ 2011 cu T.V.A. în valoare de _lei, organul de inspecție fiscală a menționat că obiectul de activitate declarat la O.R.C. (activități de consultanță pentru afaceri și management) nu este în concordanță cu achizițiile înscrise pe factură, respectiv piese de schimb auto;

j) _privind achizițiile din factura nr._.2011 cu T.V.A. în valoare de _lei, organul de inspecție fiscală a menționat că obiectul de activitate declarat la O.R.C. (comerț cu amănuntul al cărnii și al produselor din carne, în magazine specializate) nu este în concordanță cu achizițiile înscrise pe factură, respectiv piese de schimb auto.

III. Din analiza actelor și documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu prevederile legale aplicabile speței și având în vedere motivațiile invocate de contestatoare, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă X datorează bugetului de stat suma totală de _lei din care: _lei, reprezentând T.V.A. stabilită suplimentar și _lei, reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente, în condițiile în care, pe de o parte, societatea comercială nu a respectat prevederile legale aplicabile speței, iar, pe de altă parte nu a prezentat motivele de fapt și de drept pentru toate sumele contestate.

În fapt, Activitatea de Inspecție Fiscală a emis, pentru X. Decizia de impunere nr._.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina societății comerciale obligații fiscale suplimentare, în sumă totală de _lei, din care TVA în sumă de _lei cu dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă de _lei ca urmare a constatării mai multor deficiențe.

Prin urmare, organul de inspecție fiscală a consemnat deficiențe, după cum urmează:

- societatea comercială nu a înregistrat în evidența contabilă și nu a declarat în deconturile de T.V.A., taxa colectată din facturile fiscale:

a) nr._.2008 emisă către_ cu T.V.A. în sumă de _lei, încasată în data de_.2008;

b) nr._.2008 emisă către_ cu T.V.A. în sumă de _lei;

c) nr. __.2008 emisă către __. cu T.V.A. în sumă de __lei, încasată în datele de __

Față de aceste aspecte, prin decizia de impunere organul de inspecție fiscală, a menționat că deficiențele au avut drept consecință diminuarea de către contribuabil a T.V.A. colectată cu suma de __lei.

- în luna __2011 societatea comercială a înregistrat și a declarat cu întârziere T.V.A. colectată cu suma de __lei, din factura nr. __.2011 emisă către __., cu consecința diminuării temporare a T.V.A. datorată pentru luna __

- în perioada 2008 – 2011, X. a înregistrat în evidența contabilă achiziții de piese de schimb auto în valoare totală de __, din care T.V.A. în sumă de __lei, pe baza unor facturi emise de __ furnizori, respectiv __, care au desfășurat alte obiecte de activitate, ce nu sunt în concordanță cu achizițiile înscrise pe facturile înregistrate în evidența contabilă a societății, furnizorii indicați nu au declarat tranzacțiile în declarațiile informative pentru perioadele sem. __ 2008 – sem. __ 2011 și documentele de achiziție conțin date de identificare incorecte, incomplete, având înscrise date nereale privind denumirea societății, capitalul social al lor, astfel că nu îndeplinesc calitatea de documente justificative potrivit prevederilor legale, pentru a se face dovada realității datelor, informațiilor și operațiunilor consemnate. Deficiențele constatate au avut drept consecință fiscală majorarea de către contribuabil a T.V.A. deductibilă cu suma de __lei.

- în luna __2011 societatea a înregistrat în mod eronat factura nr. __ 2011 emisă de furnizorul __. pentru stornarea sumei de __lei, cu T.V.A. aferentă în minus de __ lei, înregistrată prin nerespectarea semnului minus înscris în factură, cu consecința majorării T.V.A. deductibilă cu suma de __ lei;

- în luna __2011 X. și-a exercitat eronat dreptul de deducere a T.V.A. în sumă de __lei, conform facturii nr. __.2011 emisă de __., în valoare totală de __lei, reprezentând valoarea reziduală pentru achiziționarea în leasing a unui vehicul rutier destinat exclusiv pentru transportul de persoane, autoturism __din proprietatea societății, în condițiile în care societatea comercială nu se încadrează în excepțiile prevăzute la art.145¹ alin.(1) lit.a) – d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Deficiența a avut drept consecință fiscală majorarea de către contribuabil a T.V.A. deductibilă cu suma de __lei;

- în perioada __2011 – __2012, X. și-a exercitat eronat dreptul de deducere a T.V.A. în sumă totală de __lei, în baza unor bonuri fiscale pentru achiziții de bunuri sau servicii, altele decât carburanți (roviniete) emise de __., precum și pe baza unor bonuri cu valoare fixă (trecere bac, taxă pod) emise de __cu consecința majorării T.V.A. deductibilă cu suma de __lei;

- referitor la modul de declarare a T.V.A. s-au constatat deficiențe privind modul de completare a deconturilor de T.V.A. întocmite în perioadele trim. __ 2007 – trim. __ 2008 și __2011 – __2011, nefiind înscrise corect și complet informațiile solicitate, corespunzător cu evidența contabilă, cu consecința diminuării temporare a T.V.A. datorată.

Asupra constatărilor din Decizia de impunere nr. __.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală, X a formulat contestație prin care, referitor la T.V.A. colectată suplimentar în sumă de __lei, se referă numai la factura nr. __.2008 emisă către __. (valoarea totală de __lei, din care T.V.A. __lei), în care se precizează că societatea comercială a înscris în decontul de T.V.A. în __2009 factura menționată, aceasta fiind operată și în jurnalul de vânzări aferent perioadei __.2009 – __.2009, precum și în balanța de verificare aferentă perioadei __.2009 – __.2009, fiind înregistrată în __2009.

Referitor la diminuarea de către organul de inspecție fiscală a T.V.A. deductibilă în sumă de __lei, aferentă unor facturi fiscale emise de __ furnizori ce nu au declarat tranzacțiile în declarațiile informative și acestea nu îndeplineau calitatea de documente justificative, prin acțiunea formulată se menționează că, organul de inspecție fiscală a accesat date ale “ONRC, ANAF – INFOPC și site-ul MFP”, ceea ce nu putea realiza societatea comercială ca simplu achizitor al bunurilor, neputându-i-se astfel imputa situațiile de necorespondență între obiectul de activitate pentru care au fost autorizați și achizițiile înscrise în factură, capitalul social înscris eronat pe factură față de cel înscris la ORC, adresa de pe factură eronată față de sediul declarat.

Privind furnizorul __contestatoarea precizează că, însuși organul de control a putut cunoaște faptul că facturile fiscale emise de furnizor nu sunt înscrise în plaja de numere alocate acestuia, numai după un control încrucișat, susținând astfel că, X. nu avea posibilitatea de a verifica și cunoaște din examinarea facturii, această “împrejurare”.

În ceea ce privește constatarea privind exercitarea în mod eronat a dreptului de deducere a T.V.A. în sumă de __lei, înscrisă în factura nr. __.2011 emisă de __, contestatoarea apreciază că T.V.A. aferentă valorii reziduale a fost dedusă în mod corect atât timp cât autoturismul a fost folosit exclusiv în interesul desfășurării activității societății, nefiind limitat dreptul de deducere a T.V.A.

Referitor la constatarea organului de inspecție fiscală privind deducerea eronată a T.V.A. în sumă de __lei, pentru roșii și în baza unor bonuri de trecere bac și taxă pod, emise de __, X. consideră că aceasta este eronată atât timp cât pentru aceste operațiuni nu se emite factură și s-a făcut dovada realității tranzacțiilor.

În contextul celor reținute, în interesul instrumentării s-a justificat o analiză, în structura constatărilor aferente obligației fiscale în cauză.

Privind T.V.A stabilită suplimentar de __lei, aferentă tranzacțiilor efectuate de X. cu societățile comerciale invocate în decizie ce nu au declarat tranzacțiile în declarațiile informative, una a făcut obiectul unui control inopinat și încrucișat, ale căror obiecte de activitate desfășurate, nu sunt în concordanță cu achizițiile înscrise pe facturile fiscale emise și înregistrate în evidența contabilă a X. și ale căror documente de achiziție conțin date de identificare

incorecte, incomplete, având înscrise date nereale privind denumirea societății și capitalul social al lor, **în drept**, sunt aplicabile prevederile art. 6 alin (1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată în 2008, astfel:

“ART.6 - (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

În același context, speței îi sunt aplicabile și prevederile pct.2 și pct.3 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar – contabile, aprobate prin Ordinul M.E.F. nr. 3.512/2008 privind documentele financiar-contabile, potrivit cărora:

“2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- **denumirea documentului;**
- **denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice 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, după caz;**
- **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.

3. În cuprinsul oricărui document emis de către o societate comercială trebuie să se menționeze și elementele prevăzute de legislația din domeniu, respectiv forma juridică, codul unic de înregistrare și capitalul social, după caz.”

Totodată, sunt aplicabile și prevederile art.146, alin (1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, orice agent economic, persoană impozabilă, trebuie să justifice dreptul de deducere cu factură fiscală, care cuprinde informațiile potrivit legii.

Astfel, informațiile obligatorii pe care trebuie să le includă o factură pentru a îndeplini calitatea de document justificativ sunt menționate de prevederile art.155 alin.(5) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum urmează:

„Art. 155 - ...

(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

...

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

Pe baza cadrului legal menționat, D.G.F.P. Județul Brăila reține că, documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate dobândesc calitatea de documente justificative în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Privind relațiile comerciale derulate de X_ cu_, precum și cu_, D.G.F.P. Județul Brăila reține, din cele consemnate de organul de inspecție fiscală, ca urmare a verificărilor efectuate de acesta privind informațiile existente în bazele de date ale O.N.R.C., A.N.A.F. – INFOPC și site-ul M.F.P., faptul că în facturile fiscale la rubrica corespunzătoare s-a înscris o adresă ce nu corespunde cu cea declarată la Oficiul Registrului Comerțului, că obiectul de activitate declarat diferă de natura achizițiilor menționate în facturi, iar capitalul social înscris în facturile fiscale este diferit de cel înregistrat la O.R.C., constatându-se astfel că acestea nu reprezintă documente justificative, potrivit legii.

Totodată, privind relațiile comerciale derulate de X. cu_, se reține, potrivit informațiilor furnizate de organul de inspecție fiscală că obiectul de activitate declarat diferă de natura achizițiilor menționate în facturi, iar capitalul social înscris în facturile fiscale este diferit de cel înregistrat la Oficiul Registrului Comerțului.

Privind relațiile comerciale derulate de contestatoare cu _, D.G.F.P. Județul Brăila reține, potrivit informațiilor furnizate de organul de inspecție fiscală, că obiectul de activitate declarat de furnizorii respectivi la Oficiul Registrului Comerțului diferă de natura achizițiilor efectuate de X., înscrise în facturi.

În plus, privind relațiile comerciale desfășurate cu _ se reține, din conținutul deciziei de impunere atacată, că urmare a unui control încrucișat efectuat la această societate comercială, D.G.F.P. București – A.F.P. sector _prin adresa nr._.2012, a informat că, în perioada 2008 – 2011, controlul efectuat asupra unor “presupuse facturi” emise „în numele societății către alte societăți din țară, au condus la concluzia că acestea sunt false”, aspect din care rezultă că, factura înregistrată în evidența X. nu a fost emisă de furnizor și nu se regăsește cuprinsă în seria și plaja de numere alocate de _

Față de aceste ultime aspecte prezentate și potrivit cadrului legal precizat în cuprinsul deciziei de soluționare, D.G.F.P. Județul Brăila constată că, în speță, T.V.A. în sumă de _lei, înregistrată de X. _în evidența contabilă, în baza înscrisurilor ce aveau la rubrica furnizor, contribuabilii mai sus menționați, nu poate fi admisă la deducere.

În instrumentarea cauzei, relevantă este și **Decizia V din 15.01.2007 a Curții de Casație și Justiție** care, în dispozitivul acesteia a decis că ***„Taxa pe valoarea adăugată nu poate fi dedusă ... în situația în care documentele justificative prezentate nu conțin sau nu furnizează toate***

informațiile prevăzute de dispozițiile legale în vigoare la data efectuării operațiunii pentru care se solicită deducerea T.V.A.”.

Pentru cele ce preced, contestația formulată de X._, privind suma de _lei, reprezentând T.V.A. deductibilă aferentă facturilor fiscale emise de furnizorii nominalizați în precedent ce nu îndeplinesc calitatea de documente justificative din considerentele invocate, se privește ca **neîntemeiată**, urmând a fi **respinsă** ca atare.

În condițiile date, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei afirmațiile contestatoarei conform cărora nu poate fi imputat societății comerciale datele eronate înscrise în facturile de achiziții de bunuri, în situația în care, în interesul desfășurării unei activități comerciale legale din punct de vedere fiscal, dar mai ales al consecințelor fiscale pe care le pot genera conform prevederilor legale, agentul economic trebuie să uziteze de toate informațiile fiscale publice, aflate la dispoziția sa, privind partenerii de afaceri.

Prin urmare, înregistrarea în contabilitate a unor documente ce nu au, potrivit legii, calitatea de documente justificative inclusiv în ceea ce privește exercitarea dreptului de deducere a T.V.A., nu disculpă contribuabilul de la obligațiile fiscale care îi revin acestuia potrivit legii.

Privind T.V.A. în sumă de _lei, aferentă valorii reziduale a unui automobil achiziționat în leasing, **în drept**, sunt aplicabile prevederile art.145¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum urmează:

„Limitări speciale ale dreptului de deducere

Art. 145¹ - (1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile cu excepția vehiculelor care se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

b) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

c) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane, instruirea de către școlile de șoferi, transmiterea folosinței în cadrul unui contract de leasing financiar sau operațional;

d) vehiculele utilizate în scop comercial, respectiv în vederea revânzării”.

Față de cadrul legal menționat, D.G.F.P. Județul Brăila reține că T.V.A. aferentă achiziționării mijloacelor de transport destinate exclusiv transportului de persoane, nu este deductibilă, cu excepțiile prevăzute de lege.

Prin urmare, atât timp cât X. _nu a făcut dovada că autoturismul achiziționat în leasing, respectiv, se încadrează în excepțiile prevăzute de _articolul de lege mai sus menționat, D.G.F.P. Județul Brăila constată că în mod corect și legal organul de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere pentru T.V.A. în sumă de _lei, aferentă valorii reziduale pentru achiziționarea în leasing a autovehiculului în speță, motiv pentru care contestația formulată de societatea comercială, prin_, privind această sumă se privește ca **neîntemeiată** urmând a fi **respinsă** ca atare.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, motivația contestatoarei potrivit căreia T.V.A. aferentă valorii reziduale a fost dedusă în mod corect pe considerentul că autoturismul a fost folosit exclusiv în interesul desfășurării activității societății, atât timp cât, după cum s-a menționat, art.145¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, dispune în mod clar faptul că nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achiziționării de autovehicule aferente transportului efectiv de persoane, cu anumite excepții, în care agentul economic nu se încadrează prin prisma constatării organului de inspecție fiscală și a lipsei de probațiune a societății comerciale.

Privind T.V.A. în sumă de _lei, aferentă unor bonuri fiscale sau bonuri cu valoare fixă pentru achiziționarea de bunuri și servicii, altele decât carburanți, **în drept**, sunt aplicabile prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care dispune după cum urmează:

„Condiții de exercitare a dreptului de deducere

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;...”

Totodată, speței îi sunt aplicabile și prevederile pct.46 alin.(1) coroborat cu alin. (2) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform cărora:

“(1) Justificarea deducerii taxei se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 146 alin. (1) din Codul fiscal, inclusiv facturi transmise pe cale electronică în condițiile stabilite la pct. 73, care să conțină cel puțin informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5) din Codul fiscal, ...

...

(2) Pentru carburanții auto achiziționați, deducerea taxei poate fi justificată cu bonurile fiscale emise conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, dacă sunt ștampilate și au

Înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului. Prevederile acestui alineat se completează cu cele ale pct. 45¹.

Față de cele mai sus indicate, D.G.F.P. Județul Brăila reține că, pentru justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată, agenții economici trebuie să dețină o factură fiscală, emisă conform legii, excepție făcând aprovizionările cu combustibil auto, pentru a căror justificare sunt admise bonurile fiscale emise de aparate de marcat electronice, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului.

Ori, în speță, se constată că X. a procedat la exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată din bonuri fiscale pentru achiziționarea de bunuri și servicii altele decât carburanți, respectiv achiziționarea de rovine, precum și din bonuri cu valoare fixă aferente trecerii bac și a taxei pod.

În aceste condiții, D.G.F.P. Județul Brăila constată că, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a procedat la neadmiterea la deducere a T.V.A. în sumă de lei aferentă documentelor mai sus menționate, motiv pentru care, contestația formulată de X., prin , privind această sumă se privește ca **neîntemeiată** urmând a fi **respinsă** ca atare.

Nu are relevanță în soluționarea cauzei motivația contestatoarei potrivit căreia constatarea organului de inspecție fiscală este eronată atât timp cât pentru aceste operațiuni nu se emite factură și s-a făcut dovada realității tranzacțiilor, în condițiile în care, potrivit legii agentul economic avea drept de deducere a T.V.A. exclusiv în baza unor facturi fiscale emise de furnizorii bunurilor și serviciilor în speță, iar societatea comercială nu a făcut dovada că le-ar deține sau că ar fi solicitat furnizorilor emiterea acestor documente, conform legii.

Privind suma de lei, reprezentând T.V.A. colectată aferentă facturii fiscale nr. 2008, speței îi sunt aplicabile, **în drept**, prevederile art.6 alin.(1) și art.16 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată în 2008, astfel:

“ART. 6

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

”

ART. 16

Contabilitatea clienților și furnizorilor, a celorlalte creanțe și obligații se ține pe categorii, precum și pe fiecare persoană fizică sau juridică.”

Prin urmare, potrivit cadrului legal menționat, D.G.F.P. Județul Brăila reține că, în contabilitatea unui agent economic, orice operațiune comercială efectuată se consemnează în momentul efectuării ei, pe fiecare persoană juridică, în parte.

Totodată, speței, în drept, îi sunt aplicabile și prevederile art. 134¹ alin.(1), art.134² alin.(1) și art.150 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind

Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“ART. 134^{^1}

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.

...

ART. 134^{^2}

(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator.

...

Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România

ART. 150

(1) Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:

a) persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii taxabile, conform prevederilor prezentului titlu,...”.

Pentru cele ce preced, față de documentele existente la dosarul cauzei, se reține că, în speță, X., avea obligația, potrivit legii, să înregistreze în evidența contabilă factura fiscală nr. _ 2008 întocmită către _, în valoare totală de _lei, din care T.V.A. _lei, la momentul emiterii, respectiv _2008, dată la care, contribuabilul era obligat și la plata taxei pe valoarea adăugată aferentă acesteia.

Având în vedere faptul că, agentul economic nu a înregistrat în evidența contabilă, la momentul emiterii lui, documentul justificativ mai sus menționat, D.G.F.P. Județul Brăila constată că, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina X., T.V.A. colectată suplimentar în sumă de _lei, motiv pentru care contestația formulată de societatea comercială privind această sumă se privește **ca neîntemeiată** urmând a fi **respinsă** ca atare.

Nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei motivația contestatoarei potrivit căreia a înscris în decontul de T.V.A. în _2009 factura fiscală nr. _2008, aceasta fiind operată și în jurnalul de vânzări aferent perioadei _2009 – _2009, precum și în balanța de verificare aferentă perioadei _2009 – _2009, fiind înregistrată în _2009, în condițiile în care, după cum s-a precizat, factura menționată trebuia înregistrată în evidența contabilă a firmei la momentul emiterii referință legală și din punct de vedere fiscal. În plus, din jurnalul de vânzări aferent perioadei _2009 – _2009, depus, în copie, de societatea comercială în susținere la dosarul contestației, reiese faptul că, aceasta a înregistrat în evidența fiscală o factură fiscală emisă în data de _2009 și nicidecum pe aceea din data de _2008, analizată.

Privind T.V.A. în sumă de _lei, în drept sunt aplicabile prevederile art.206 alin.(1) lit.c) și d), și art.213 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, precum urmează:

“ ARTICOLUL 206

Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

...

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

...

ARTICOLUL 213

Soluționarea contestației

(1) 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.”

De asemenea, speței îi sunt aplicabile și prevederile pct.2.5 și 11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 2.137/2011 (în vigoare la momentul sesizării), astfel:

“2.5. 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.

...

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

...

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Față de cadrul legal menționat, de actele și documentele existente la dosarul cauzei, D.G.F.P. Județul Brăila reține că, deși X., a formulat contestație împotriva tuturor constatărilor organului de inspecție fiscală înscrise în Decizia de impunere nr. _2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, contribuabilul nu a prezentat motivele de fapt și de drept și nici dovezile în susținere pe care se întemeiază contestația privind suma totală de _ lei, reprezentând T.V.A. stabilită suplimentar.

În aceste condiții, având în vedere cele menționate anterior și faptul că, X. nu a prezentat motivele de fapt și de drept în susținere, privind suma totală de _ lei, reprezentând T.V.A. stabilită suplimentar, contestația formulată de societatea comercială, prin_, împotriva acesteia se privește ca **nemotivată**, urmând a fi **respinsă** ca atare.

Potrivit principiului de drept accesoriul urmează principalul, și contestația privind suma totală de _lei, reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente T.V.A., se privește ca **neîntemeiată și nemotivată urmând a fi respinsă ca atare.**

Pentru cele ce preced și în temeiul art.209 alin.(1) lit. a), art.210 și art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de X., cu sediul în_, pentru suma totală de _lei, din care: _lei, T.V.A. stabilită suplimentar și _lei, majorări de întârziere/dobânzi aferente, înscrisă în Decizia de impunere nr._.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală.

În temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, respectiv la Tribunalul Brăila, potrivit art.218 alin.(2) din același act normativ, în termen de 6 luni de la data comunicării.