



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.471

din ____2013

privind soluționarea contestației formulată de S.C. ____ S.R.L., 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 a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr.____/____2013, înregistrată la direcția teritorială sub nr. ____/____2013, privind contestația formulată de S.C. ____ S.R.L. Brăila împotriva deciziei de impunere nr.F-BR ____/____2013, emisă de organul de inspecție fiscală.

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

Obiectul contestației completată ulterior prin adresa fără număr înregistrată la direcția teritorială sub nr.____/____2013, îl reprezintă obligațiile fiscale în sumă totală de ____ lei, din care impozit pe profit în sumă de ____ lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ____ lei, penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ____ lei, T.V.A. în sumă de ____ lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente T.V.A. în sumă de ____ lei și penalități de întârziere aferente T.V.A. în sumă de ____ lei, stabilite prin decizia de impunere nr.F-BR ____/____2013.

Decizia de impunere nr.F-BR ____/____2013 a fost comunicată contribuabilului în data de 12.04.2013, prin prezentarea acestuia la sediul organului de inspecție fiscală, iar contestația a fost depusă la organul al cărui act este atacat sub nr.____/____2013, completată prin adresa înregistrată la direcția teritorială sub nr.____/____2013, 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 înregistrată la A.I.F. sub nr. ___/___2013 și la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr. ___/___2013, completată prin adresa înregistrată la direcția teritorială sub nr. ___/___2013, contestatoarea înțelege să conteste obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de _____ lei, motivând următoarele:

1. Cu privire la impozitul pe profit, contestatoarea susține că a înregistrat în declarații cheltuielile efectuate, fără a le înregistra și în evidența contabilă, astfel, pentru perioada noiembrie 2009-decembrie 2009, a achiziționat mărfuri constând în medicamente și produse farmaceutice, în baza unor facturi fiscale emise de către vânzător, adică factura nr. ___/___2009 în valoare de _____ lei, din care TVA în valoare de ___ lei, factura nr. ___/___2009 în valoare de ___ lei din care TVA în valoare de ___ lei și factura nr. ___/___2009 în valoare de _____ lei, din care TVA în valoare de ___ lei.

Aceste facturi se regăsesc în jurnalele de cumpărări și în decontul de TVA, depuse în aceeași perioadă, dar întrucât organul de inspecție fiscală nu le-a regăsit înregistrate în evidența contabilă, a considerat nedeductibile cheltuielile, modificând declarația emisă și depusă de către contestatoare.

Față de prevederile art.82(2) și (3), art.110 din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.6(1), art.41 din Legea nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contestatoarea susține că a declarat corect veniturile și cheltuielile efectuate în perioada noiembrie-decembrie 2009, dar facturile nu au fost înregistrate în evidența contabilă.

Prin neînregistrarea acestora consideră că a săvârșit o contravenție, și prin urmare trebuia sancționată în acest sens, nu trebuia să i se modifice declarațiile în baza cărora a fost impusă și a achitat toate debitele.

Înlăturând aceste cheltuieli contestatoarea consideră că s-a majorat nejustificat impozitul pe profit cu suma de ___ lei și au fost calculate și accesorii în sumă de ___ lei.

Prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr. ___/___2013, contestatoarea arată că față de contestația depusă inițial, prin RIF se reține și că facturile de achiziție nu se află în plaja de numere a facturilor emise de către parteneri, precum și că firmele furnizoare nu și-au îndeplinit obligațiile declarative la organele fiscale teritoriale, aceasta neînțelegând de ce este sancționată ea pentru omisiunea acestora.

Pentru faptul că furnizorii nu au declarat fiscal și nu recunosc facturile, organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare tranzacțiile efectuate, iar cheltuielile cu descărcarea de gestiune au fost considerate nelegale și eliminate din calculul profitului fiscal, cu toate că aceste mărfuri au fost înregistrate în patrimoniul societății și utilizate în activitatea firmei, prin comercializare, generând venituri și profit pentru aceasta, iar pentru bugetul de stat impozit pe profit.

De altfel, nu există nicio posibilitate faptică de a verifica dacă facturile emise de către furnizor se află în plaja de numere declarate de către acesta la organul fiscal teritorial.

În ceea ce privește cheltuielile de protocol și cu diurna efectuate în perioada verificată, contestatoarea consideră că se încadrează în limitele prevăzute de lege, având în vedere cifra de afaceri și obiectul de activitate al acesteia.

Pentru motivele arătate, se solicită admiterea contestației astfel cum a fost formulată și completată.

2. Cu privire la TVA, contestatoarea susține că a înregistrat în declarații cheltuielile efectuate, fără a le înregistra și în evidența contabilă, astfel, pentru perioada noiembrie 2009-decembrie 2009, a achiziționat mărfuri constând în medicamente și produse farmaceutice, în baza unor facturi fiscale emise de către vânzător, adică factura nr. ___/___2009 în valoare de ___ lei, din care TVA în valoare de ___ lei, factura nr. ___/___2009 în valoare de ___ lei din care TVA în valoare de ___ lei și factura nr. ___/___2009 în valoare de ___ lei, din care TVA în valoare de ___ lei.

Aceste facturi se regăsesc în jurnalele de cumpărări și în decontul de TVA, depuse în aceeași perioadă, dar întrucât organul de inspecție fiscală nu le-a regăsit înregistrate în evidența contabilă, a considerat nedeductibile cheltuielile, modificând declarația emisă și depusă de către contestatoare.

Față de prevederile art.82(2) și (3), art.110 din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, art.6(1), art.41 din Legea nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, contestatoarea susține că a declarat corect veniturile și cheltuielile efectuate în perioada noiembrie-decembrie 2009, dar facturile nu au fost înregistrate în evidența contabilă.

Prin neînregistrarea acestora consideră că a săvârșit o contravenție, și prin urmare trebuia sancționată în acest sens, nu trebuia să i se modifice declarațiile în baza cărora a fost impusă și a achitat toate debitele.

Prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr. ___/___2013, contestatoarea arată că față de contestația depusă inițial, prin RIF se reține și că facturile de achiziție nu se află în plaja de numere a

facturilor emise de către parteneri, precum și că firmele furnizoare nu și-au îndeplinit obligațiile declarative la organele fiscale teritoriale, aceasta neînțelegând de ce este sancționată ea pentru omisiunea acestora.

Potrivit prevederilor art.127(2) din Codul fiscal, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii.

În speță, bunurile ce au făcut obiectul tranzacțiilor s-au achiziționat pentru a satisface trebuințele firmei și prin vânzarea lor s-a obținut profit, pentru care s-a plătit TVA către bugetul de stat, astfel că acestea au un caracter strict economic, fapt ce nu justifică în nici un fel măsurile luate de către organul de inspecție fiscală.

De altfel, nu există nicio posibilitate faptică de a verifica dacă facturile emise de către furnizor se află în plaja de numere declarate de către acesta la organul fiscal teritorial.

Pentru motivele arătate, se solicită admiterea contestației astfel cum a fost formulată și completată.

II. Prin decizia de impunere nr.F-BR ___/___2013, organul de inspecție fiscală a stabilit următoarele obligații fiscale suplimentare:

1. Cu privire la impozitul pe profit, s-a constatat urmare inspecției fiscale parțiale efectuate în perioada 01.01.2009-30.09.2012, o sumă suplimentară de ___ lei, motivată în fapt, că în trimestrele III și IV 2009, contestatoarea a înregistrat în mod eronat în conturi de cheltuieli deductibile suma totală de ___ lei, reprezentând achiziții de bunuri care nu sunt utilizate în scopul obținerii de venituri, că în trimestrul IV 2009 a înregistrat în mod eronat în conturi de cheltuieli deductibile suma totală de ___ lei, reprezentând achiziții de medicamente de la S.C. ___ S.R.L. București, document care la rubrica cumpărător are înscrisă S.C. Medical Help S.R.L. Brăila, că în luna octombrie 2009 a înregistrat în mod eronat în cheltuieli deductibile suma de ___ lei, reprezentând achiziții de medicamente de la S.C. ___ S.R.L. București cu factura seria ACF nr. ___/___2009, iar din adresa nr. ___/___2012, înregistrată la organul de inspecție fiscală sub nr. ___/___2012, rezultă că factura nu se încadrează în plaja de numere stabilită de aceasta, iar obiectul de activitate este ” comerț cu ambalaje alimentare de unică folosință”, că a declarat eronat impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2010-30.09.2010, declarând suma de ___ lei(____) în loc de ___ lei, evidențiat în contabilitate, rezultând o diferență de impozit pe profit nedeclarată în sumă de ___ lei, că a declarat eronat impozitul pe profit aferent perioadei 01.10.2010-31.12.2010, declarând suma de ___ lei, în loc de suma de ___ lei, evidențiată în contabilitate, rezultând o diferență de impozit pe profit nedeclarată în sumă de ___ lei, că în trimestrul IV 2010, nu a luat în calcul la stabilirea rezultatului brut impozabil cheltuiela nedeductibilă fiscal în sumă de ___ lei, reprezentând cheltuieli de protocol peste limitele legale,

că a declarat eronat impozitul pe profit aferent anului 2011, declarând suma de ____ lei(____) în loc de ____ lei impozit pe profit evidențiat în contabilitate, rezultând o diferență nedeclarată în sumă de ____ lei, că a declarat eronat impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2012-30.09.2012, declarând suma de ____ lei, în loc de suma de ____ lei evidențiată în contabilitate, rezultând o diferență nedeclarată în sumă de ____ lei și că în trimestrele I și III 2012, a evidențiat în contul 625.2 " diurna nedeductibilă" sumele de ____ lei aferentă trim.I și de ____ lei aferentă trim.I, II, III, reprezentând cheltuieli cu diurna peste limitele legale, ce nu a fost luată în calcul la stabilirea rezultatului brut impozabil ca și cheltuială nedeductibilă fiscal.

Urmare acestor constatări, s-a stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de ____ lei și un impozit pe profit suplimentar în sumă de ____ lei.

Pentru neachitarea în termenul scadent a acestei sume, au fost calculate accesorii în sumă totală de ____ lei, din care dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ____ lei și penalități de întârziere în sumă de ____ lei.

În drept, organul de inspecție fiscală își motivează constatările pe prevederile art.11(1), art.19(1), art.21(1), (3) lit.a), lit.b), (4) lit.b), lit.f) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pct.12, pct.33, pct.39, pct.44 din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art.119, art.120, art.120¹ din O.G.nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

2. Cu privire la TVA organul de inspecție fiscală a consemnat că urmare verificării efectuate pentru perioada 01.01.2009-31.12.2012, a stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ____ lei, întrucât contestatoarea a declarat în mod eronat taxa de plată datorată bugetului general consolidat, la sfârșitul perioadei rezultând o diferență nedeclarată în sumă de ____ lei, și-a exercitat eronat dreptul de deducere a TVA în sumă de ____ lei, aferentă achizițiilor de la S.C. ____ S.R.L. București, document care la rubrica cumpărător are înscrisă S.C. ____ S.R.L. Brăila și și-a exercitat eronat dreptul de deducere a TVA în sumă de ____ lei, aferentă achizițiilor de medicamente de la S.C. ____ S.R.L. București din factura seria ACF nr. ____/____2009, care nu a fost emisă de către această societate, numărul documentului neexistând în plaja de numere.

Pentru suma stabilită suplimentar au fost calculate dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ____ lei și penalități de întârziere în sumă de ____ lei, aferente T.V.A.

În drept, constatările organului de inspecție fiscală se întemeiază pe prevederile art.11(1), art.146(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, art.49, art.82(3), art.119, art.120,

art.120¹ din O.G.nr.92/2003, republicată, 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 impozitul pe profit în sumă de ____ lei și accesoriile aferente în sumă de ____ lei, **cauza supusă soluționării este dacă sunt datorate bugetului general consolidat, în condițiile în care documentele depuse de către contestatoare în susținerea contestației nu au probat susținerile acesteia.**

În fapt, s-a constatat urmare inspecției fiscale parțiale efectuate în perioada 01.01.2009-30.09.2012, o sumă suplimentară de ____ lei, motivată în fapt, că în trimestrele III și IV 2009, contestatoarea a înregistrat în mod eronat în conturi de cheltuieli deductibile suma totală de ____ lei, reprezentând achiziții de bunuri care nu sunt utilizate în scopul obținerii de venituri, că în trimestrul IV 2009 contestatoarea a înregistrat în mod eronat în conturi de cheltuieli deductibile suma totală de ____ lei, reprezentând achiziții de medicamente de la S.C. ____ S.R.L. București, document care la rubrica cumpărător are înscrisă S.C. ____ S.R.L. Brăila, că în luna octombrie 2009 a înregistrat în mod eronat în cheltuieli deductibile suma de ____ lei, reprezentând achiziții de medicamente de la S.C. ____ de S.R.L. București cu factura seria ACF nr.____/____2009, iar conform adresei nr.____/____2012, înregistrată la organul de inspecție fiscală sub nr.____/____2012, din care rezultă că factura nu se încadrează în plaja de numere stabilită de aceasta, iar obiectul de activitate este ” comerț cu ambalaje alimentare de unică folosință”, că a declarat eronat impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2010-30.09.2010, declarând suma de ____ lei(____) în loc de ____ lei, evidențiat în contabilitate, rezultând o diferență de impozit pe profit nedeclarată în sumă de ____ lei, că a declarat eronat impozitul pe profit aferent perioadei 01.10.2010-31.12.2010, declarând suma de ____ lei, în loc de suma de ____ lei, evidențiată în contabilitate, rezultând o diferență de impozit pe profit nedeclarată în sumă de ____ lei, că în trimestrul IV 2010, nu a luat în calcul la stabilirea rezultatului brut impozabil cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă de ____ lei, reprezentând cheltuieli de protocol peste limitele legale, că a declarat eronat impozitul pe profit aferent anului 2011, declarând suma de ____ lei(____) în loc de ____ lei impozit pe profit evidențiat în contabilitate, rezultând o diferență nedeclarată în sumă de ____ lei, că a declarat eronat impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2012-30.09.2012, declarând suma de ____ lei, în loc de suma de ____ lei evidențiată în contabilitate, rezultând o diferență nedeclarată în sumă de ____ lei și că în trimestrele I și III 2012, a evidențiat în contul 625.2 ” diurna nedeductibilă” sumele de ____ lei aferentă trim.I și

de ____ lei aferentă trim.I, II, III, reprezentând cheltuieli cu diurna peste limitele legale, ce nu a fost luată în calcul la stabilirea rezultatului brut impozabil ca și cheltuială nedeductibilă fiscal.

Urmare acestor constatări, s-a stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de ____ lei și un impozit pe profit suplimentar în sumă de ____ lei.

Pentru neachitarea în termenul scadent a acestei sume, au fost calculate accesorii în sumă totală de ____ lei, din care dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ____ lei și penalități de întârziere în sumă de ____ lei.

Față de aceste constatări, în contestație se susține că a înregistrat în declarații cheltuielile efectuate, fără a le înregistra și în evidența contabilă, astfel, pentru perioada noiembrie 2009-decembrie 2009, a achiziționat mărfuri constând în medicamente și produse farmaceutice, în baza unor facturi fiscale emise de către vânzător, adică factura nr.____/____2009 în valoare de ____ lei, din care TVA în valoare de ____ lei, factura nr.____/____2009 în valoare de ____ lei din care TVA în valoare de ____ lei și factura nr.____/____2009 în valoare de ____ lei, din care TVA în valoare de ____ lei.

Aceste facturi se regăsesc în jurnalele de cumpărări și în decontul de TVA, depuse în aceeași perioadă, dar întrucât organul de inspecție fiscală nu le-a regăsit înregistrate în evidența contabilă, a considerat nedeductibile cheltuielile, modificând declarația emisă și depusă de către contestatoare.

Înlăturând aceste cheltuieli, contestatoarea consideră că s-a majorat nejustificat impozitul pe profit cu suma de ____ lei și au fost calculate și accesorii în sumă de ____ lei.

Totodată, aceasta precizează faptul că furnizorii nu au declarat fiscal și nu recunosc facturile, iar organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare tranzacțiile efectuate, și implicit cheltuielile cu descărcarea de gestiune au fost considerate nelegale și eliminate din calculul profitului fiscal, cu toate că aceste mărfuri au fost înregistrate în patrimoniul societății și utilizate în activitatea firmei, prin comercializare, generând venituri și profit pentru aceasta, iar pentru bugetul de stat impozit pe profit.

De altfel, nu există nicio posibilitate faptică de a verifica dacă facturile emise de către furnizor se află în plaja de numere declarate de către acesta la organul fiscal teritorial.

În ceea ce privește cheltuielile de protocol și diurnă efectuate în perioada verificată, contestatoarea consideră că se încadrează în limitele prevăzute de lege, având în vedere cifra de afaceri și obiectul de activitate al acesteia.

În drept, potrivit prevederilor art.11(1), art. art.19(1), art.21(1), (3) lit.a), lit.b), (4) lit.b), lit.f) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare,

”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.

ART. 19

(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. 21

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;

b) suma cheltuielilor cu indemnizația de deplasare acordată salariaților pentru deplasări în România și în străinătate, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice;

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române/străine, potrivit prevederilor legale;

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;”

În aplicarea acestor prevederi legale la pct.12, pct. 33, pct. 39, pct. 44 din H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se dispune:

”Norme metodologice:

12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

Exemple de elemente similare veniturilor:

- diferențele favorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriilor în valută, înregistrate în evidența contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării sau transpunerii;

- rezervele din reevaluarea mijloacelor fixe, potrivit prevederilor art. 22 alin. (5) și alin.

(5¹) din Codul fiscal;

- câștigurile legate de vânzarea sau anularea titlurilor de participare proprii dobândite/răscumpărate.

Exemple de elemente similare cheltuielilor:

- diferențele nefavorabile de curs valutar, rezultate în urma evaluării creanțelor și datoriilor în valută, înregistrate în evidența contabilă în rezultatul reportat, ca urmare a retratării sau transpunerii;

- cheltuiala cu valoarea neamortizată a cheltuielilor de cercetare și dezvoltare și a mijloacelor fixe de natura obiectelor de inventar care a fost înregistrată în rezultatul reportat. În acest caz, cheltuiala este deductibilă fiscal pe perioada rămasă de amortizat a acestor imobilizări, respectiv durata inițială stabilită conform legii, mai puțin perioada pentru care s-a calculat amortizarea. În mod similar se va proceda și în cazul obiectelor de inventar, baracamentelor și amenajărilor provizorii trecute în rezultatul reportat cu ocazia retratării situațiilor financiare anuale.

- diferențele nefavorabile dintre prețul de vânzare al titlurilor de participare proprii și valoarea lor de dobândire/răscumpărare, înregistrate la data vânzării titlurilor respective.

Veniturile și cheltuielile generate de evaluarea ulterioară și executarea instrumentelor financiare derivate, înregistrate potrivit reglementărilor contabile, sunt luate în calcul la stabilirea profitului impozabil.

.....
33. Baza de calcul la care se aplică cota de 2% o reprezintă diferența dintre totalul veniturilor și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile, la care se efectuează ajustările fiscale. Astfel, din cheltuielile totale se scad cheltuielile cu impozitul pe profit curent și amânat, cheltuielile de protocol, cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, iar din totalul veniturilor se scad veniturile neimpozabile.

.....
39. Prin autorități române/străine se înțelege totalitatea instituțiilor, organismelor și autorităților din România și din străinătate care urmăresc și încasează amenzi, dobânzi/majorări și penalități de întârziere, execută confiscări, potrivit prevederilor legale.

.....
44. Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Având în vedere aceste prevederi legale, se reține că pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile trebuie să fie efectuate în scopul realizării veniturilor, că deductibilitatea este limitată pentru cheltuielile de protocol și cu diurna, că dobânzile/majorările achitate autorităților române sunt nedeductibile fiscal, iar cheltuielile înregistrate în evidența contabilă pe baza unor documente care nu îndeplinesc calitatea de documente justificative, sunt nedeductibile fiscal.

Pe de altă parte, organul de inspecție fiscală poate să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic.

În speță, în trimestrul III și IV 2009 au fost înregistrate în evidența contabilă, cheltuieli deductibile în sumă de ___ lei, reprezentând achiziții de bunuri care nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri, așa

cum se consemnează în actul administrativ fiscal atacat, iar contestatoarea nu motivează și nu probează contrariul celor constatate.

De asemenea, în trim. IV 2009 au fost înregistrate în evidența contabilă cheltuieli deductibile în sumă de ____ lei, reprezentând achiziții de la S.C. ____ S.R.L. București, iar pe factură la rubrica cumpărător este menționată o altă societate, deci aceasta nu poate constitui document justificativ pentru contestatoare, fapt ce nu a fost motivat în contestație și nici nu a fost probat contrariul celor constatate.

Tot în trim.IV 2009, au fost înregistrate cheltuieli în sumă de ____ lei, pe baza unei facturi emise de către S.C. ____ S.R.L. București, dar din adresa înregistrată la organul de inspecție fiscală sub nr.____/____2012, rezultă că plaja de numere pentru facturile emise de către acest furnizor, nu corespunde cu numărul înscris în documentul înregistrat în evidența contabilă a contestatoarei, astfel că, nu se poate demonstra caracterul economic al tranzacției, în condițiile în care acest document nu se regăsește înregistrat și în evidența contabilă a emitentului.

Referitor la cheltuielile de protocol și cu diurna, se reține că, simpla afirmație că acestea se încadrează în prevederile legale nu poate constitui motivare, aceasta trebuind să facă dovada cu registrul fiscal, în care era obligată să înscrie modalitatea de determinare a deductibilității fiscale limitate a acestor cheltuieli.

În ceea ce privește obligația de declarare a impozitului pe profit, sunt aplicabile prevederile art.82(3) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

”Art.82

.....
(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.”

Ori, contestatoarea a înregistrat obligații de plată mai mari în contabilitate și a declarat mai puțin decât sumele datorate conform situației sale fiscale, încălcând aceste prevederi legale.

De altfel, cu privire la modul de declarare a obligațiilor fiscale, aceasta nu susține decât că sunt corecte declarațiile și nu evidența contabilă, dar nu probează în nici un fel aceste susțineri.

Conform prevederilor art.64, art.65(1) din O.G.nr. 92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare,

”ART. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

În consecință, față de reglementările legale reținute anterior, simpla afirmație că declarațiile sunt corecte și nu evidența contabilă, nu poate constitui probă în soluționarea favorabilă a cauzei.

Pentru stabilirea bazei de impunere forța probantă o constituie documentele justificative și evidența contabilă, care trebuie să corespundă cu declarațiile fiscale.

În consecință, numai facturile, NIR-urile și jurnalele de cumpărări pe lunile noiembrie și decembrie 2009, depuse în susținerea contestației, nu pot proba situația fiscală a contestatoarei pentru calculul impozitului pe profit datorat bugetului general consolidat.

Pentru motivele de fapt și de drept reținute, organul de soluționare constată neîntemeiată și nemotivată contestația pentru impozitul pe profit în sumă de ____ lei, urmând să o respingă pe acest motiv.

Având în vedere principiul de drept accesoriul urmează principalul, ca neîntemeiată și nemotivată se constată a fi contestația și pentru dobânzile/majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ____ lei și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ____ lei, urmând să fie respinse pentru acest motiv.

2. Cu privire la T.V.A. în sumă de ____ lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente T.V.A. în sumă de ____ lei și penalități de întârziere aferente T.V.A. în sumă de ____ lei, cauza supusă soluționării este dacă sunt datorate bugetului general consolidat în condițiile în care documentele depuse de către contestatoare în susținerea contestației nu au probat susținerile acesteia.

În fapt, organul de inspecție fiscală a consemnat că urmare verificării efectuate pentru perioada 01.01.2009-31.12.2012, a stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de ____ lei, întrucât contestatoarea a declarat în mod eronat taxa de plată datorată bugetului general consolidat, la sfârșitul perioadei rezultând o diferență nedeclarată în sumă de ____ lei, și-a exercitat eronat dreptul de deducere a TVA în sumă de ____ lei, aferentă achizițiilor de la S.C. ____ S.R.L. București, document care la rubrica cumpărător are înscrisă S.C. ____ S.R.L. Brăila și și-a exercitat eronat dreptul de deducere a TVA în sumă de ____ lei, aferentă achizițiilor de medicamente de la S.C. ____ S.R.L. București din factura seria ACF nr. ____/____2009, care nu a fost emisă de către această societate, numărul documentului neexistând în plaja de numere.

Pentru suma stabilită suplimentar au fost calculate dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ___ lei și penalități de întârziere în sumă de ___ lei, aferente T.V.A.

Contestatoarea motivează că a înregistrat în declarații cheltuielile efectuate, fără a le înregistra și în evidența contabilă, astfel, pentru perioada noiembrie 2009-decembrie 2009, a achiziționat mărfuri constând în medicamente și produse farmaceutice, în baza unor facturi fiscale emise de către vânzător, adică factura nr. ___/___2009 în valoare de ___ lei, din care TVA în valoare de ___ lei, factura nr. ___/___2009 în valoare de ___ lei din care TVA în valoare de ___ lei și factura nr. ___/___2009 în valoare de ___ lei, din care TVA în valoare de ___ lei.

Aceste facturi se regăsesc în jurnalele de cumpărări și în decontul de TVA, depuse în aceeași perioadă, dar întrucât organul de inspecție fiscală nu le-a regăsit înregistrate în evidența contabilă, a considerat nedeductibile cheltuielile, modificând declarația emisă și depusă de către contestatoare.

Prin neînregistrarea acestora consideră că a săvârșit o contravenție, și prin urmare trebuia sancționată în acest sens, nu trebuia să i se modifice declarațiile în baza cărora a fost impusă și a achitat toate debitele.

Potrivit prevederilor art.127(2) din Codul fiscal, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii.

În speță, bunurile ce au făcut obiectul tranzacțiilor s-au achiziționat pentru a satisface trebuințele firmei și prin vânzarea lor s-a obținut profit, pentru care s-a plătit TVA către bugetul de stat, astfel că acestea au un caracter strict economic, fapt ce nu justifică în nici un fel măsurile luate de către organul de inspecție fiscală.

În drept, potrivit prevederilor art.11(1), art.146(1) lit.a), art.155(5) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare,

"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.

.....
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;**

.....

(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) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, în măsura în care această dată diferă de data emiterii facturii;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscală, ale persoanei impozabile care emite factura;

e) denumirea/numele furnizorului/prestatorului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare în scopuri de TVA, conform art. 153, ale reprezentantului fiscal;

f) denumirea/numele și adresa beneficiarului bunurilor sau serviciilor, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA sau codul de identificare fiscală ale beneficiarului, dacă acesta este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă;

g) denumirea/numele beneficiarului care nu este stabilit în România și care și-a desemnat un reprezentant fiscal, precum și denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la art. 153 ale reprezentantului fiscal;

h) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la art. 125¹ alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

i) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor sau, după caz, avansurile facturate, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;

j) indicarea cotei de taxă aplicate și a sumei taxei colectate, exprimate în lei, în funcție de cotele taxei;

k) în cazul în care nu se datorează taxa, trimiterea la dispozițiile aplicabile din prezentul titlu sau din Directiva 112 sau orice altă mențiune din care să rezulte că livrarea de bunuri sau prestarea de servicii face obiectul unei scutiri sau a procedurii de taxare inversă;

l) în cazul în care se aplică regimul special pentru agențiile de turism, trimiterea la art. 152¹, la art. 306 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat regimul special;

m) dacă se aplică unul dintre regimurile speciale pentru bunuri second-hand, opere de artă, obiecte de colecție și antichități, trimiterea la art. 152², la art. 313, 326 ori 333 din Directiva 112 sau orice altă referință care să indice faptul că a fost aplicat unul dintre regimurile respective;

n) o referire la alte facturi sau documente emise anterior, atunci când se emit mai multe facturi sau documente pentru aceeași operațiune.”

Față de aceste prevederi legale, se reține că, factura emisă de către S.C. _____ S.R.L. București pe care la cumpărător este înscrisă S.C. _____ S.R.L. Brăila nu poate constitui document justificativ pentru contestatoare, deoarece nu probează că aceasta a efectuat achiziția, iar factura emisă de S.C. _____ S.R.L. București, nu poate constitui document justificativ pentru că așa cum rezultă din adresa înregistrată la organul de inspecție fiscală sub nr.____/____2012, numărul înscris nu se încadrează în plaja de numere stabilită de această societate, și care identifică factura în mod unic.

În ceea ce privește obligația de declarare a T.V.A, sunt aplicabile prevederile art.82(3) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

”Art.82

.....
(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.”

Ori, contestatoarea a înregistrat obligații de plată mai mari în contabilitate și a declarat mai puțin decât sumele datorate conform situației sale fiscale, încălcând aceste prevederi legale.

De altfel, cu privire la modul de declarare a obligațiilor fiscale, aceasta nu susține decât că sunt corecte declarațiile și nu evidența contabilă, dar nu probează în nici un fel aceste susțineri.

Conform prevederilor art.64, art.65(1) din O.G.nr. 92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare,

”ART. 64

Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.

ART. 65

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) **Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”**

În consecință, față de reglementările legale reținute anterior, simpla afirmație că declarațiile sunt corecte și nu evidența contabilă, nu poate constitui probă în soluționarea favorabilă a cauzei.

Privind facturile, NIR-urile și jurnalele de cumpărări pe lunile noiembrie și decembrie 2009, depuse în susținerea contestației, se reține că numai acestea nu pot proba situația fiscală a contestatoarei pentru calculul taxei pe valoarea adăugată datorată bugetului general consolidat, ele trebuind să fie însoțite și de alte documente care privesc evidența contabilă, balanțe de verificare, registru jurnal, fișe de cont, etc.

Pe de altă parte, organul de soluționare nu poate să constate dacă aceste facturi au fost sau nu înregistrate în perioadele următoare, atât timp cât nu au fost puse la dispoziția organului de inspecție fiscală, pentru a fi verificate în evidența contabilă.

Pentru motivele de fapt și de drept reținute, organul de soluționare constată neîntemeiată contestația pentru T.V.A. în sumă de _____ lei, urmând să fie respinsă pentru acest motiv.

Având în vedere principiul de drept accesoriul urmează principalul, ca neîntemeiată se constată a fi contestația și pentru

dobânzile/majorările de întârziere aferente T.V.A. în sumă de ___ lei și penalitățile de întârziere aferente T.V.A. în sumă de ___ lei, urmând să fie respinse pentru acest motiv.

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 :

Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de S.C. ____ S.R.L. Brăila, pentru suma totală de ___ lei, din care impozit pe profit în sumă de ___ lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ___ lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ___ lei, T.V.A. în sumă de ___ lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente T.V.A. în sumă de ___ lei și penalități de întârziere aferente T.V.A. în sumă de ___ lei, stabilită prin decizia de impunere nr.F-BR ___/___2013, emisă de A.I.F.

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 atacată în termen de șase luni de la comunicare la Tribunalul Brăila, conform prevederilor art. 218(2) din același act normativ.

DIRECTOR EXECUTIV,