

## DECIZIA nr. 43

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.179 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de control fiscal I prin adresa nr..., înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr... asupra întreruperii suspendării soluționării contestației formulată de SC X SRL .

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere, nr..., privind obligațiile fiscale suplimentare în sumă de ... lei ROL reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată, accesorii ale acestora și amendă contravențională în sumă de ... lei ROL, stabilite de inspecția fiscală nr... (conform adresei, petentei, înregistrată la DGFP TULCEA sub nr...).

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevăzut la art.177 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu stampila societății, în conformitate cu prevederile art. 176 din O.G. nr. 92/ 24.12.2003 R.

În conformitate cu prevederile art. 32 alin. (1) din OG nr. 2/2001, Direcția Controlului Fiscal I cu adresa nr... transmite Judecătorei Tulcea, spre competență soluționare contestația formulată asupra amenzii contravenționale în sumă de ... lei ROL.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, în condițiile în care prin adresa nr... Direcția Controlului Fiscal a sesizat organele de cercetare penală, respectiv Parchetul de pe lângă Tribunalul județului Tulcea cu privire la stabilirea existenței evaziunii fiscale prevăzută și pedepsită de Legea nr. 87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale, prin Decizia nr... din --.--.2005 suspendă soluționarea contestației până la soluționarea cauzei penale.

Prin adresa nr..., înregistrată la DGFP Tulcea sub nr..., Activitatea de Control I comunică scoaterea de sub urmărirea penală și solicită trecerea la soluționarea pe fond a contestației.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 176, art. 177 și art. 179 din O.G. nr. 92/24.12.2003/R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea contestației .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta SC X SRL TULCEA, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr..., pe care o consideră nelegală și netemeinică întucât:

\*afirmația organului fiscal “nu a înregistrat în contabilitate veniturile pentru care s-au întocmit facturi fiscale, este un nonsens: am emis facturi fiscale, am înregistrat veniturile, am efectuat operațiunile cerute de lege. - în actul de control se menționează că agentul economic a înregistrat eronat în

evidența contabilă veniturile or în decizia de impunere se arată că nu le-am înregistrat”.

\* nu există nici o legătură între neântocmirea facturii de către prestatorul serviciilor conform contractului de asistență juridică nr. 82/2003 și invocarea de către organele fiscale a înregistrării de cheltuieli care nu are la bază documente justificative (...lipsa facturii emisă de cel care își conduce evidența în partidă simplă față de care societatea nu are astfel de obligații). “-Înregistrarea cheltuielilor făcute cu asistența juridică s-a făcut corect pe bază de chitanțe fiscale, contracte de asistență etc.”

\*cheltuielile considerate de organul de control ca fiind nedeductibile nu sunt făcute în favoarea acționarilor .

“Contestăm în întregime Capitolul 2.1.2. din decizia de impunere suplimentară deoarece nu face decât o enumerare generică a unor motivări care pot determina o impunere suplimentară și nu o trimitere concretă pe acte, documente ori fapte. Astfel, toate motivele sunt de genul „a înregistrat eronat factura în xerox copie „ (care ?) „a înregistrat în evidența contabilă facturi care aparțin acționarilor sau altor persoane juridice „ (care acte anume ?) , a înregistrat eronat în octombrie 2002 contribuțiile de asigurări sociale datorate (ce înseamnă asta și ce consecințe fiscale poate să aibă ?) ”

În finalul contestației solicită admiterea “plângerii” și anularea deciziei de impunere nr..., “în limitele criticate” motivând “că nu se datorează penalitățile de întârziere și majorările aferente și că baza de calcul a datoriilor a fost greșit calculată, pentru întreaga sumă care face obiectul deciziei criticate”.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere, nr..., privind obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de ...lei ROL (conform adresei, petentei, înregistrată la DGFP TULCEA sub nr...), reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată, accesorii ale acestora și amendă contravențională în sumă de ... lei ROL, stabilite de inspecția fiscală nr...

II. Urmare a inspecției fiscale generale efectuate la SC X SRL , prin care s-a verificat modul de evidență, calcul și virare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului, organele fiscale din cadrul Direcției Controlului Fiscal I Tulcea au întocmit decizia de impunere nr... prin care au stabilit în sarcina societății contestatoare obligații fiscale contestate de societatea petentă în sumă de ... lei ROL, reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente.

III Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei cât și a ctelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale au stabilit, în conformitate cu prevederile legale, în sarcina SC X SRL obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de ... lei RON reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei RON,**

**majorări de întârziere în sumă de ... lei RON și penalități de întârziere în sumă de ... lei RON, TVA în sumă de ... lei RON, majorări de întârziere în sumă de ... lei RON și penalități de întârziere în sumă de ... RON.**

**In fapt**, organele fiscale din cadrul Direcției Controlului Fiscal I Tulcea au efectuat verificarea modului de evidență, calcul și virare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat al statului de către SC X SRL. Ca urmare verificării, prin decizia de impunere nr..., au stabilit în sarcina societății contestatoare obligațiile fiscale contestate de societatea petentă în sumă de ... lei ROL, reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente pentru următoarele motive de fapt:

- societatea nu a înregistrat în contabilitatea veniturilor toate veniturile pentru care s-au emis facturi fiscale;
- s-au înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în baza unor facturi emise pe numele altor persoane decât numele societății (pe numele acționarilor sau alte persoane juridice);
- s-au înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în baza chitanțelor de casă și ordinelor de plată (sume achitate conform contractului de asistență juridică);
- s-a efectuat deducerea TVA din factura nr..., existentă în xerocopie;
- s-au înregistrat facturi fără TVA, la care nu se justifică exportul conform prevederilor legale;

Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în raportul de inspecție generală nr... în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr... Petenta contestă la DGFP Tulcea, sub nr... Decizia de impunere nr..., privind obligațiile fiscale suplimentare în sumă de ...lei ROL, reprezentând impozit pe profit în sumă de ... lei ROL cu majorări/dobânzi în sumă de ... lei ROL și penalități în sumă de ... lei ROL, taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei ROL cu majorări/dobânzi în sumă de ... lei ROL și penalități în sumă de ... lei ROL și amendă contravențională în sumă de ... lei ROL (quantum stabilit conform adresei petentei, înregistrată la DGFP TULCEA sub nr...).

În conformitate cu prevederile art. 32 alin. (1) din OG nr. 2/2001, Direcția Controlului Fiscal I cu adresa nr... transmite Judecătoria Tulcea, spre competență soluționare contestația formulată asupra amenzii contravenționale în sumă de ... lei ROL.

În condițiile în care prin adresa nr.... Direcția Controlului Fiscal a sesizat organele de cercetare penală, respectiv Parchetul de pe lângă Tribunalul județului Tulcea cu privire la stabilirea existenței evaziunii fiscale prevăzută și pedepsită de Legea nr. 87/1994 privind combaterea evaziunii fiscale, DGFP Tulcea prin Decizia nr..., emisă de în soluționarea cauzei, suspendă soluționarea contestației până la soluționarea cauzei penale în conformitate cu prevederile art. 183 alin.(3) din OG nr. 92/2003R .

Prin adresa nr..., înregistrată la DGFP Tulcea sub nr..., Activitatea de Control I comunică scoaterea de sub urmărirea penală și solicită trecerea la soluționarea pe fond a contestației.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile HG 831/1997; OMF 425/1998; OMFP 989/2002; Legii 414/2002; Legea 345/2002 cu modificările și completările ulterioare; OMF 306/2002; OG 62/2002; OMFP 1849/2003; Legii 571/2003 și OG 92/2003R.

\* Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei “Contestăm în întregime Capitolul 2.1.2. din decizia de impunere suplimentară deoarece nu face decât o enumerare generică a unor motivări care pot determina o impunere suplimentară și nu o trimitere concretă pe acte, documente ori fapte. Astfel, toate motivele sunt de genul „a înregistrat eronat factura în xerox copie „ (care ? ) „a înregistrat în evidența contabilă facturi care aparțin acționarilor sau altor persoane juridice „ (care acte anume ?) , a înregistrat eronat în octombrie 2002 contribuțiile de asigurări sociale datorate (ce înseamnă asta și ce consecințe fiscale poate să aibă ?) ”, întrucât:

- decizia de impunere cu nr... a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr..., însoțit de un număr de 43 de anexe, în care s-au prezentat detaliat “motivări care pot determina o impunere suplimentară” și “o trimitere concretă pe acte” normative și “fapte”.

**\* Cu privire la stabilirea profitului impozabil**

\*Referitor la diferențele constatate între veniturile înregistrate în jurnalele de vânzări ( baza TVA) și veniturile înregistrate în balanțe (în contul de venituri), față de afirmațiile petentei- “Actele de constatare și de impunere sunt greșite și atât ca fond cât și ca motive.” și “afirmația organului fiscal -nu a înregistrat în contabilitate veniturile pentru care s-au întocmit facturi fiscale, este un nonsens: am emis facturi fiscale, am înregistrat veniturile, am efectuat operațiunile cerute de lege. - în actul de control se menționează că agentul economic a înregistrat eronat în evidența contabilă veniturile or în decizia de impunere se arată că nu le-am înregistrat”, se reține:

- în conformitate cu prevederile OMF 425/1998 emis în baza art. 4 din Legea Contabilității nr. 82/1991 și art. 2 din HG 831/1997 - “JURNALUL PENTRU VÂNZĂRI servește ca:

-jurnal auxiliar pentru înregistrarea vânzărilor de valori materiale sau a prestărilor de servicii;

-document de stabilire lunară a taxei pe valoarea adăugată colectată;

- **document de control a unor operații înregistrate în contabilitate.”**

În anexele 1, 2, 3, 4, 5 la raportul de inspecție fiscală nr..., organele fiscale prezintă diferențele dintre vânzările înregistrate în jurnalele pentru vânzări și veniturile înregistrate de petentă în conturile de venituri din balanța de verificare (diferențe în sumă totală de ... lei ROL în anul 2003 și ... lei ROL în anul 2004).

-potrivit prevederilor OMF 306/ 2002 Secțiunea a 7-a, CAP V -evidența veniturilor din vânzările de produse finite, animale, păsări, semifabricatelor, produselor reziduale, din lucrări executate și servicii prestate etc. se ține cu ajutorul conturilor din clasa 7 “CONTURILE DE VENITURI”. La sfârșitul perioadei soldul acestor conturi se transferă asupra contului de profit și pierdere (121).

- potrivit prevederilor art. 7 (1) din Legea nr. 414/2002 “Profitul impozabil se calculează ca diferență între **veniturile realizate din orice sursă** și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”

Față de prevederile legale prezentate mai sus, organele fiscale au procedat în mod legal luând în calcul, la stabilirea profitului impozabil, veniturile neînregistrate în conturile de venituri și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

\* Cu privire la cheltuielile în sumă de ... lei ROL pentru anul 2003 și ... lei ROL pentru anul 2004, înregistrate în baza facturilor emise pe numele altor persoane , se reține:

- potrivit prevederilor art. 9 alin.(1) din Legea nr. 414/2002 “La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.”

- art.21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 precizează “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.”

- în anexele nr. a, b, și c la raportul de inspecție fiscală nr... organul fiscal prezintă facturile care nu sunt emise pe numele societății petente și care potrivit prevederilor legale nu sunt aferente veniturilor impozabile ale petentei .

Față de prevederile legale prezentate mai sus , la stabilirea profitului impozabil, organele fiscale au considerat în mod legal ca nedeductibile cheltuielile înregistrate în baza facturilor emise pe alte nume decât numele societății și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

\* Referitor la sumele ... lei ROL din anul 2003 și ... lei ROL reprezentând comisioane și onorarii înregistrate în baza chitanțelor de casă și ordinelor de plată fără a avea la bază facturile emise pentru prestarea efectivă a serviciilor și față de afirmația petentei că -nu există nici o legătură între neântocmirea facturii de către prestatorul serviciilor conform contractului de asistență juridică nr. 82/2003 și invocarea de către organele fiscale a înregistrării de cheltuieli care nu are la bază documente justificative “-Înregistrarea cheltuielilor făcute cu asistența juridică s-a făcut corect pe bază de chitanțe fiscale, contracte de asistență etc.” , se reține:

- în conformitate cu prevederilor HG 831/1997; OMFP 989/2002 și OMFP 1849/2003 FACTURA FISCALĂ și FACTURA SERVEȘTE ca:

“ - **document pe baza căruia se întocmește instrumentul de decontare a produselor și mărfurilor livrate, a lucrărilor executate sau a serviciilor prestate;**

- ...

- **document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului.”**

- potrivit prevederilor art. 9 lit. j) din Legea nr. 414/2002 și art. 21 lit. f) din Legea nr. 571/2003, cheltuielile nedeductibile sunt: “cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la bază document justificativ, potrivit Legii Contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care să facă dovada efectuării operațiunii.”

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus, chitațele și ordinele de plată ca instrumente de decontare, nefiind întocmite în baza facturilor, nu îndeplinesc calitatea de documente justificative pentru înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor cu serviciile (prestarea efectivă), iar organele fiscale au considerat în mod legal ca nedeductibile aceste cheltuieli și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

\*Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei că “Prin diminuarea cheltuielilor de către organul de control, acesta a determinat nejustificat o creștere de impozit pe profit în acelș timp cu diminuarea limitei de 2% a cheltuielilor de protocol, cu influență în creșterea TVA de plată” întrucât:

- potrivit prevederilor art. 9 (7) q) din Legea nr. 414/2002 sunt nedeductibile “cheltuielile de protocol care depășesc limita de 2% aplicată asupra diferenței dintre totalul veniturilor și al cheltuielilor, inclusiv accizele, mai puțin cheltuielile cu impozitul pe profit și cheltuielile de protocol înregistrate în cursul anului.”

- din cele prezentate mai sus “organul de control” a considerat în mod legal ca nedeductibile toate cheltuielile contestate de petentă determinând în mod justificat “o creștere de impozit pe profit și o diminuare a limitei de 2% a cheltuielilor de protocol” și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

**\*\* Cu privire la TVA lit. b) din pct.2.1.2 din decizia de impunere nr...**

- în contestație petenta nu face nici o referire la TVA, colectat de către organul fiscal, la facturile prezentate în anexa nr. x (la raportul de inspecție fiscală nr...) pentru care aceasta nu justifică transportul pentru a beneficia de scutirea cu drept de deducere prevăzută de art. 11 alin. (1), lit. a) din Legea nr. 345/2002, iar în finalul contestației solicită “să anulați decizia de impunere **în limitele criticate ...**” .

\* Referitor la TVA aferentă facturilor emise pe numele altor persoane, considerată fără drept deducere de către organul fiscal, și afirmația petentei „a înregistrat în evidența contabilă facturi care aparțin acționarilor sau altor persoane juridice „ (care acte anume ?) ... (ce înseamnă asta și ce consecințe fiscale poate să aibă ?)”, se reține:

- facturile emise pe numele altor persoane sunt prezentate în mod detaliat în anexele nr x și x la raportul de inspecție fiscală nr...;

- potrivit prevederilor art. 24 (1) din Legea nr. 345/2002 “Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a) cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, **emise pe numele său**, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată.”

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus organele fiscale, în mod legal au considerat fără drept de deducere TVA din facturile emise pe numele altor persoane și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

\* Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei “Astfel, toate motivele sunt de genul “a înregistrat eronat factura în xerocopie „ (care ? ), (ce înseamnă asta și ce consecințe fiscale poate să aibă ?)”, întrucât:

- organul fiscal, în raportul de inspecție fiscală nr... face precizarea “în luna iunie 2003 fact... cu TVA în sumă de ... lei a fost înregistrată în copie xerox și având mențiunea respinsă.” și potrivit prevederilor art. 62 (1) din HG 598/2002 “Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: **exemplarul original al facturii** sau alte documente specifice aprobate prin HG nr. 831/1997...”

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus organele fiscale, în mod legal au considerat fără drept de deducere TVA din copia facturii cu nr... și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Față de afirmația petentei “... a înregistrat eronat în octombrie 2002 contribuțiile de asigurări sociale datorate (ce înseamnă asta și ce consecințe fiscale poate să aibă ?)”, se reține:

- în raportul de inspecție fiscală nr... la pct.6.1 organul fiscal precizează “societatea va înregistra în evidența contabilă în creditul contului 4311 suma de ... lei reprezentând calculul eronat pentru luna octombrie 2002. Situația este redată în anexa nr. x și se prezintă astfel: ...

Total de plată ... lei”.

- OMF 306/ 2002 la Secțiunea a 7-a, CAP V precizează “ Contul 431 -Asigurări sociale- este un cont de pasiv. În creditul contului 431 -Asigurări

sociale- se înregistrează -contribuția angajatorului la asigurările sociale...”

- potrivit prevederilor art. 12 din OG 61/2002 “Pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor bugetare debitorii se datorează dobânzi și penalități de întârziere.” Astfel că neplata acestor obligații, la termenele stabilite de lege, atrage calculul dobânzilor și penalităților de întârziere.

\* Referitor la motivarea că “Veniturile ori cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparține. În cazul în care contribuabilul sau organele fiscale constată că după depunerea declarației anuale un element de venit sau de cheltuială a fost omis sau a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat să depună declarația rectificativă pentru anul fiscal respectiv. Dacă în urma efectuării acestei corecții rezultă o sumă suplimentară de plată a impozitului pe profit, atunci pentru această sumă se datorează majorări și penalități conform legislației în vigoare”, se reține:

-Având în vedere că petenta nu depune declarație rectificativă iar organul fiscal în urma controlului stabilește o sumă suplimentară de plată a impozitului pe profit, atunci pentru această sumă se datorează majorări și penalități conform legislației în vigoare, așa cum susține de altfel și petenta, invocând corect prevederile pct. 7.4 din INSTRUCȚIUNI privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin HG nr. 859/2002, emisă în baza Legii nr. 414/2002 privind impozitul pe profit.

Față de cele prezentate mai sus organul fiscal a stabilit diferențele de obligații fiscale în conformitate cu prevederile legale și potrivit prevederilor art. 12 din OG 61/2002 (preluate și de art. 115(1) din OG 92/2003R) coroborat cu pct. 7.4 din HG 859/2003 petenta datorează majorările/dobânzile în sumă totală de ... lei RON (... lei aferente impozitului pe profit și ... lei aferente TVA) și penalitățile de întârziere în sumă totală de ... lei RON (... lei aferente impozitului pe profit și ... lei aferente TVA) și urmează a se respinge contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Prin afirmația “De exemplu, aici s-a calculat pentru o înregistrare eronată de ... lei dobânzi și penalități de peste ... lei. Ce fel de lege este asta? Cum poate o bază, greșit înregistrată, nu neînregistrată, să genereze în doi ani o mărire de 200 ori ? Exemplele pot continua pentru toate “calculele și constatările””, petenta, nu spune nimic concret care să poată fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 186, din OG 92/24.12.2003 R, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neântemeiată a contestației formulată de SC X SRL pentru suma totală de ... lei RON reprezentând:

- impozit pe profit ... lei RON;
- majorări de întârziere ... lei RON;



- penalități de întârziere ... lei RON;
- TVA ... lei RON;
- majorări de întârziere ... lei RON;
- penalități de întârziere ... lei RON;

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV