

DECIZIA nr. 4 din 2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ - SIF 5 prin adresa nr., înregistrată la DGFP Tulcea sub nr. asupra contestației formulată de S.C. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.F-TL privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă totală de lei reprezentând: impozit pe profit (lei), accesorii aferente impozitului pe profit (lei) taxă pe valoarea adăugată (lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (lei).

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, alin.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport cu data de primire a Raportului de Inspecție fiscală nr. F-TL și a Deciziei de impunere nr. F-TL (potrivit semnăturii de primire de pe confirmarea de primire atașată în copie la dosarul cauzei, respectiv 06.11.2012) și data depunerii contestației la DGFP Tulcea sub nr..

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din OG 92/2003R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206 alin.(1), 207, și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, S.C. S.R.L., cu domiciliul fiscal în județul Tulcea, înregistrată la Registrul Comerțului sub nr., cod unic de înregistrare atribuit RO, **în susținerea contestației motivează următoarele :**

1. *“In ce priveste impozitul pe profit in valoare lei .Această sumă este generată de modificarea bazei de impunere cu suma de lei formată din:*

-suma de lei reprezentând “neincluderea la venituri a sumei”

-suma de lei reprezentând “deduceri eronate a cheltuielilor”

Referitor la neincluderea în venituri a sumei de lei organul de control nu menționează care sunt facturile, chitanțele sau alte documente neincluse la venituri cimarfa nu s-a scăzut din gestiune corespunzător prin articolul contabil 4428=371, încălcându-se art.19 alin.1. din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.Organul de control invocă un temei legal general doar din necesitatea existenței unui temei legal deoarece art.19 alin.1 din Codul fiscal prevede că.....Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal.....

De asemenea controlul pe lângă acest temei legal mai invocă și art.11 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care prevede:.....la stabilirea unui impozit sau a unei taxe, în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să ia în consiferație o tranzacție care nu are scop economic, sau pot reincadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.....

Referitor la suma de lei reprezentând “deduceri eronate a cheltuielilor” acesta se compune din lei formate din societăți declarate de ANAF ca fiind societăți inactive, cu care societatea noastră a colaborat în anii anteriori și pentru care societatea a fost corectă în sensul că a raportat venituri pentru marfa respectivă, singura sumă pe care societatea și-o însușește este valoarea de lei reprezentând cheltuieli de protocol pentru care s-a depășit limita de % acordată de Codul fiscal.

2. *“În ce privește TVA în valoare de lei.*

Organul de control stabilește o bază suplimentară în valoare de lei la care aplică cota legală de TVA de %, dar această bază nu se găsește în nici o explicație din RIF și nici în anexele 5,6,7 la care controlul face referire, motiv pentru care considerăm că o sumă nejustificată prin constatări și încadrată într-un temei legal nu poate fi imputată.

Și ca încurcătura să fie și mai mare la pag.8 din RIF este menționat că.....

“conform raportului de inspecție fiscală, s-au stabilit diferențe de TVA în sumă de lei și majorări de întârziere de lei”.....ceea ce este foarte departe de Decizia de impunere Nr din. 2012 unde la TVA este stabilită suma de lei și dobânzi și majorări de lei.

La pagina 25 din RIF F-TL organul de control ne lasă măsura “3.Agentul economic are obligația de a-și corecta erorile din contabilitate referitoare la soldul contului 4428-TVA neexigibilă.

Să înțelegem că organul de control după ce a colectat TVA și calculat impozit pe profit la valoarea descărcată scriptic prin articolul contabil 4428=371, și deci consideră că acea marfă nu o mai avem în stoc, dorește acum , în urma vânzării mărfii să mai colectăm încă o dată TVA și să aplicăm 16% , fapt ce ar duce la o dublă impozitare.

De asemenea se observă în Dispoziția faptul că eronat se spune că “Contribuabilul a fost informat de măsurile dispuse și Nu are obiecțiuni”

Am specificat în anexa 14 că AVEM obiecțiuni.

II. Organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală, au verificat modul de evidență, calcul, declarare și virare a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, la S.C. S.R.L. TULCEA pentru perioada 01.01.2011 - 31.12.2012 la impozitul pe profit și perioada 01.01.2011-30.06.2011 la TVA.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. F-TL.

În baza raportului de inspecție fiscală nr. F-TL s-a emis decizia de impunere nr. F-TL prin care a fost stabilită de plată, suma totală de **lei** reprezentând: impozit profit în sumă de lei și accesorii aferente în sumă de lei; TVA în sumă de lei și accesorii aferente în sumă de lei .

Societatea nu este de acord cu diferențele stabilite și formulează prezenta contestație înregistrată la DGFP Tulcea sub nr., solicitând anularea Deciziei de impunere nr.F-TL.

În urma verificării, s-au constatat următoarele:

Impozit pe profit

Anul 2011

Pentru anul 2011 s-au stabilit diferențe de impozit pe profit lei care s-au creat ca urmare a deducerii eronate de societate a cheltuielilor în suma de lei și neinclusiunea la venituri a sumei de lei, astfel:

Organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile în suma lei ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil, astfel:

-lei reprezintă cheltuieli privind marfurile achiziționate de societate în baza facturilor nr., , , , și nr. emise de SC SRL CUI, societate declarată inactivă conform OPANAF nr.2130/02.07.2010, așa cum sunt prezentate de organele de inspecție fiscală în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală, agentul economic încălcând astfel prevederile art.11 alin. (1¹) coroborate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

- lei reprezinta cheltuieli privind marfurile achizitionate de societate in baza facturii nr. emisa de SC SRL BUCURESTI CUI, societate inactiva cu data de 2011, asa cum sunt prezentate de organele de inspectie fiscala in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala, agentul economic incalcand astfel prevederile art.11 alin. (1[^]) coroborate cu prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- lei reprezinta cheltuieli inregistrate de societate in baza facturii nr. emisa de SC SRL , reprezentand c/v blender Zass cu accesorii si aferenta facturii nr. emisa de SC SRL , reprezentand c/v masa sticla si masa decoratiuni inregistrate de societate fara sa fie aferente realizarii de venituri impozabile, asa cum sunt prezentate de organele de inspectie fiscala in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala , agentul economic incalcand astfel prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- lei reprezinta cheltuieli de protocol ce depasesc limita 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, asa cum sunt prezentate de organele de inspectie fiscala in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala, agentul economic incalcand astfel prevederile art.21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare (lei+lei + lei = x %= lei , lei -lei = lei).

Veniturile stabilite de societate au fost majorate de organele de inspectie fiscala cu suma de lei , astfel:

-lei reprezinta venituri aferente stocului de marfa scazut din gestiune fara documente justificative in timpul anului 2011 prin articolul contabil 4428= 371, asa cum sunt prezentate de organele de inspectie fiscala in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala, agentul economic incalcand astfel prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prevederile art.6 alin.(1) si alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru diferențele de impozit pe profit constatate, în sumă de lei, organele de inspectie fiscală au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.120 și art. 120[^]1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (anexa 4 la RIF nr. F-TL).

Taxa pe valoarea adăugată

Pentru perioada supusa verificarii s-au stabilit diferente de TVA in suma de lei.

Anul 2011

Pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2011 organele de control au stabilit diferente de TVA deductibila in suma de minus lei si diferente de TVA colectata in suma de lei.

TVA deductibila a fost majorata cu suma de lei, asa cum sunt prezentate in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala, astfel:

-lei reprezinta TVA dedusa eronat de societate aferenta facturilor nr., , , , , si nr. emise de SC SRL CUI, societate declarata inactiva conform OPANAF nr.2130/02.07.2010, asa cum sunt prezentate in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala , agentul economic incalcand astfel prevederile art.11 alin. (1[^]) coroborate cu prevederile 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- lei reprezinta TVA dedusa eronat de societate aferenta facturii nr. emisa de SC SRL BUCURESTI CUI, societate inactiva cu data de 2011, asa cum sunt prezentate in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala, agentul economic incalcand astfel prevederile art.11 alin. 1[^]1 coroborate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

- lei reprezinta TVA dedusa eronat de societate aferenta facturii nr. emisa de SC SRL , reprezentand c/v blender Zass cu accesorii si aferenta facturii nr. emisa de SC SRL , reprezentand c/v masa sticla si masa decoratiuni, asa cum sunt prezentate in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala , agentul economic incalcand astfel prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

-minus lei reprezinta diferente de TVA deductibila declarata mai putin de societate fata de cea stabilita in evidenta contabila , asa cum sunt prezentate in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala , agentul economic incalcand astfel prevederile art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

TVA colectata a fost majorata cu suma de lei , asa cum sunt prezentate in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala, astfel:

-minus lei reprezinta diferente de TVA colectata declarata in plus de societate , asa cum sunt prezentate in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala, agentul economic incalcand astfel prevederile art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

-lei reprezinta TVA colectata aferenta stocului de marfa scazut din gestiune in cursul anului 2011 prin articolul contabil 4428=371, asa cum sunt prezentate in anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscala, agentul economic incalcand astfel prevederile art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prevederile art.6 alin.(1) si alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

Anul 2012 (01.01.2012-30.06.2012)

Pentru perioada 01.01.2012 – 30.06.2012 organele de control au stabilit diferente de TVA deductibila in suma de 1.979 lei si diferente de TVA colectata in suma de lei, astfel:

TVA deductibila a fost majorata cu suma de lei ce reprezinta diferente de declarare a TVA deductibila asa cum sunt prezentate de organele de inspectie fiscala in anexa nr.6 la raportul de inspectie fiscala, agentul economic incalcand astfel prevederile art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

TVA colectata a fost majorata cu suma de 3.660 lei , asa cum sunt prezentate de organele de inspectie fiscala in anexa nr.6 la raportul de inspectie fiscala, astfel:

-lei reprezinta diferente de declarare a TVA colectata, agentul economic incalcand astfel prevederile art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

-lei reprezinta diferente de TVA colectata aferenta stocului de marfa , scazut din gestiune in perioada 01.01.2012-30.06.2012 prin articolul contabil 4428=371, asa cum sunt prezentate in anexa nr.6 la raportul de inspectie fiscala, agentul economic incalcand astfel prevederile art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru diferențele de taxă pe valoarea adăugată constatate, în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de lei, în conformitate cu prevederile art.120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (anexa 2 la RIF nr. F-TL).

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

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina S.C S.R.L. suma totală de lei reprezentând: impozit pe profit (lei), accesorii aferente impozitului pe profit (lei), taxă pe valoarea adăugată (lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (lei).

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la S.C. S.R.L. s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală F-TL în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr. F-TL prin care s-a stabilit în sarcina petentei suma suplimentară totală de **lei** reprezentând: impozit profit în sumă de lei și accesorii aferente în sumă de lei; TVA în sumă de lei și accesorii aferente în sumă de lei .

Societatea petentă contestă decizia menționată anterior, din motivele arătate la pct.I al prezentei decizii.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii nr.571 / 2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Ordin nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi.

1. Referitor la afirmația petentei potrivit căreia: “ *Din tot conținutul Raportului de inspecție fiscală amintit nu se face referire la nici o tranzacție pe care controlul să o fi încadrat sub o altă formă, suma de lei fiind compusă din articolul contabil 4428=371 considerat eronat....*”, **se reține** :

Conform notelor contabile nr.1 ale fiecărei luni din anul 2011 și din balanțele de verificare prezentate de societate, rezultă că prin articolul contabil 4428” TVA neexigibilă” =371 „mărfuri în depozit” , societatea a descărcat marfuri în plus cu suma de lei, fără documente justificative.

Organele de inspecție fiscală au menționat aceste note contabile în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală.

În Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală precizează : “Dacă a ascuns sursa impozabilă prin înregistrarea 4428” TVA neexigibilă” =371 „mărfuri în depozit”, societatea nu a emis facturi , sau alte documente , deci organul de inspecție fiscală nu este abilitat sa inventeze „care sunt facturile, chitanțele sau alte documente neincluse la venituri”.

Specificăm, SC SRL nu a emis facturi pentru marfurile iesite din gestiune în sumă de lei, aceasta a „vândut” marfa pe bază de înregistrări contabile, pentru a nu calcula impozit pe profit și TVA aferentă.

În timpul controlului organele de inspecție fiscală au solicitat în ziua de 2012 administratorului societății o notă explicativa (anexa nr.10 la raportul de inspecție fiscală

), prin care recunoaste faptul ca in mod eronat a descărcat in programul de contabilitate TVA neexigibilă aferentă unor facturi de prestări servicii cu înregistrarea 4428=371, iar această eroare a fost descoperită in timpul controlului.

Organele de inspectie fiscală au considerat că, dacă ar fi fost o eroare contabilă, in urma inventarierii la data de 31.12.2011 conform listelor de inventar , societatea ar fi constatat diferențe de stoc în plus față cel inscris in evidența contabilă, dar conform procesului verbal de evaluare a rezultatelor inventarierii la nivel de unitate nr.1 din data de 31.01.2012 (anexa nr.12) întocmit de societate la sfârșitul inventarului, nu au fost stabilite diferențe în plus sau în minus la inventarierea patrimoniului societății.

La data de 31.12.2011 în urma inventarierii stocului de marfă de către societate, nu au fost constatate diferențe, astfel conform balanței de verificare încheiată la 31.12.2011 si a procesului verbal de evaluare a rezultatelor inventarierii la nivel de unitate nr.1 din data de 31.01.2012 , stocul de marfă la data de 31.12.2011 era in sumă de lei.

Potrivit raspunsului dat de administratorul societății la intrebarea nr.2 din nota explicativa dată in ziua de 08.10.2012 „ De ce in PV nr.1/31.01.2012 nu există diferente între evidința contabilă și conform inventar?”, acesta a răspuns:

„Nu există diferențe deoarece echipa de contabilitate de la SC SRL a omis verificarea totalurilor.

Conform prevederilor art.49 alin.(1) si alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare cu privire la :
„ Mijloace de probă

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

c) folosirea înscrisurilor;

(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege”

Astfel, organele de inspectie fiscală au considerat mijloace de probă, notele contabile prin care in cursul anului 2011, SC SRL a scăzut suma totală de lei din gestiune fără documente justificative.

Potrivit prevederilor art.22 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Pentru verificarea înregistrării corecte în contabilitate a operațiunilor efectuate se întocmește balanța de verificare, cel puțin la încheierea exercițiului financiar, la termenele de întocmire a situațiilor financiare, a raportărilor contabile, precum și la finele perioadei pentru care entitatea trebuie să întocmească declarația privind impozitul pe profit/venit, potrivit legii.”

Societatea nu a respectat prevederile art.35 , art.40 alin.(1) si art.46 alin.(3) din O.M.F.P nr.2861/2000 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, potrivit cărora:

„35. - (1) Rezultatele inventarierii se stabilesc prin compararea datelor constatate faptic și înscrise în listele de inventariere cu cele din evidința tehnico-operativă (fișele de magazie) și din contabilitate.

(2) Înainte de stabilirea rezultatelor inventarierii se procedează la o analiză a tuturor stocurilor înscrise în fișele de magazie și a soldurilor din contabilitate pentru bunurile inventariate. Erorile descoperite cu această ocazie trebuie corectate operativ, după care se procedează la stabilirea rezultatelor inventarierii prin confruntarea

cantităților consemnate în listele de inventariere cu evidența tehnico-operativă pentru fiecare poziție” „40-(1) În situația constatării unor plusuri în gestiune, bunurile respective se evaluează potrivit reglementărilor contabile aplicabile.”

„46 -(3) Bunurile constatate lipsă la inventariere se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea contabilă. Lipsurile imputabile se recuperează de la persoanele vinovate la valoarea de înlocuire, determinată potrivit prezentelor norme.

Bunurile constatate în plus se evaluează și se înregistrează în contabilitate la costul de achiziție al acestora, în conformitate cu reglementările contabile aplicabile, în funcție de prețul pieței la data constatării sau de costul de achiziție al bunurilor similare.

Pentru lipsuri, sustrageri și orice alte fapte care produc pagube ce constituie infracțiuni, ordonatorul de credite este obligat să sesizeze organele de urmărire penală în condițiile și la termenele stabilite de lege.

Pagubele constatate la inventariere, imputate persoanelor vinovate, precum și debitorii deveniți insolvabili se evidențiază în contabilitate în conturi analitice distincte, iar în cadrul acestora, pe fiecare debitor, urmărindu-se recuperarea lor potrivit legii.

Scăderea din contabilitate a unor pagube care nu se datorează culpei unei persoane se face în baza aprobării ordonatorului de credite respectiv, cu avizul ordonatorului de credite ierarhic superior.

Plusul de casă constatat cu ocazia inventarierii numerarului din casieriiile instituțiilor publice se varsă la bugetul din care este finanțată instituția publică, paragraful bugetar "Alte venituri".

Conform art.213, alin.(1) din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și **de documentele existente la dosarul cauzei** “

Conform art.206, alin.(1) din același act normativ:

“*Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

[...]dovezile pe care se întemeiază”

Conform art. 65 alin (1) din același act normativ:

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

Art. 6 din Legea nr. 82/1991 legea contabilității, republicată cu modificările și completările ulterioare, precizează :

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

Contestatorul nu prezintă documente justificative pentru scăderea din gestiune a mărfurilor în valoare de lei și nici că balanța de verificare și inventarul întocmit la data de 2011 nu sunt corecte..

Susținerea petentei porivit căreia “*suma de lei reprezentând “deduceri eronate a cheltuielilor” se compune din lei formate din societăți declarate de ANAF ca fiind societăți inactive, cu care societatea noastră a colaborat în anii anteriori și pentru care societatea a fost corectă în sensul că a raportat venituri pentru marfa respectivă....”*, **nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât:** suma de lei pe care organele de inspectie fiscala a considerat-o ca fiind nedeductibilă la calculul impozitului pe profit reprezintă cheltuieli privind mărfurile achiziționate de societate în baza unor facturi emise de societăți declarate inactive conform OPANAF nr.2130/02.07.2010 ,așa cum sunt prezentate de organele de inspectie fiscală în anexa nr.5 la raportul de inspectie fiscală.

Potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare: societatea nu avea dreptul de deducere al acestor cheltuieli deoarece:

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

r)cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”.

Totodată art. 11 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare cu privire la “Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal” precizează :

“(1¹) Autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție efectuată de un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(1²) De asemenea, nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Ordinul și lista contribuabililor declarați inactivi se comunică contribuabililor cărora le sunt destinate și persoanelor interesate, prin afișarea pe pagina de internet a Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Ordinul 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi menționează la art. 3 următoarele:

“ (1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special “

(2) **Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv** cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) **nu produce efecte juridice din punct de vedere fiscal.** ”

Din coroborarea textelor de lege invocate anterior, se reține că înregistrarea în contabilitate a unor cheltuieli care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv, sunt considerate cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Totodată, rezultă că **nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.**

Suma de lei pe care organele de inspectie fiscala au considerat-o ca fiind nedeductibilă la calculul impozitului pe profit reprezintă cheltuieli înregistrate de societate în baza facturii nr. emisă de SC SRL , reprezentând c/v blender Zass cu accesorii și aferentă facturii nr.111/22.12.2011 emisă de SC SRL , reprezentând c/v masa sticlă și masa decorațiuni fără să fie aferente realizării de venituri și nu reprezintă „achiziții de la societăți declarate inactive” , așa cum menționează petenta în contestație.

În conformitate cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare :

„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.”

Având în vedere cele de mai sus , se reține că sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Față de prevederile legale mai sus citate, rezultă că organele de inspecție fiscală, au stabilit în conformitate cu prevederile legale diferența de impozit pe profit în sumă de

lei, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei cu privire la această sumă.

2. Referitor la TVA în sumă de lei

Afirmația petentei potrivit căreia :

“Organul de control stabilește o baza suplimentară în valoare de lei la care aplica cota legală de TVA de 24 %, dar această bază nu se găsește în nici o explicație din RIF și nici în anexele 5,6,7 la care controlul face referire, motiv pentru care considerăm că o sumă nejustificată prin constatări și încadrată într-un temei legal nu poate fi imputată ”
nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, așa cum rezultă din raportul de inspecție fiscală, pentru anul 2011 organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de TVA în sumă de lei care au fost explicate și prezentate atât la paginile 21, 22 și 23 din raportul de inspecție fiscală nr., cât și în anexele nr.5 și 6 de la raport

Potrivit prevederilor art. 11 alin. (1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

*„(1²) Beneficiarii care achiziționează bunuri și/sau servicii de la contribuabili după înscrierea acestora ca inactivi în Registrul contribuabililor inactivi/reactivați conform art. 78¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **nu beneficiază de dreptul de deducere a cheltuielilor și a taxei pe valoarea adăugată** aferente achizițiilor respective, cu excepția achizițiilor de bunuri efectuate în cadrul procedurii de executare silită.”*

Art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„(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”

Față de prevederile legale mai sus citate se reține că orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, pentru taxa 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 cu factură fiscală care este documentul de înregistrare în evidența contabilă și care trebuie să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. 5.

Prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precizează :

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

a) operațiuni taxabile”

Conform art.213, alin.(1) din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*“Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și **de documentele existente la dosarul cauzei** “*

Conform art.206, alin.(1) din același act normativ:

“Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]dovezile pe care se întemeiază”

Conform art. 65 alin (1) din același act normativ:

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

Contestatorul nu aduce dovezi la dosarul contestației din care să reiasă că:

- nu a înregistrat în evidența contabilă în anul 2011, TVA aferentă facturilor emise de societăți inactive așa cum sunt prezentate de organele de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală,

- nu are diferențe de declarare în anul 2011 și în perioada 2012, de TVA deductibilă și de TVA colectată față de evidența contabilă și deconturile de TVA,

- nu a înregistrat TVA deductibilă în sumă de lei în anul 2011 care nu este aferentă utilizării pentru operațiuni taxabile așa cum este prezentată de organele de inspecție fiscală în raport,

- a colectat și înregistrat în evidența contabilă TVA aferentă mărfurilor scăzute din gestiune.

Având în vedere faptul că, petenta nu prezintă documente justificative sau motivații de natură să modifice rezultatul inspecției fiscale, menținem în totalitate constatările organelor de inspecție fiscală cu privire la următoarele sume :

- lei reprezintă TVA dedusă eronat de societate aferentă facturilor nr. , , , , și nr. emise de SC SRL CUI, societate declarată inactivă conform OPANAF nr.2130/02.07.2010, așa cum sunt prezentate în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală, agentul economic încalcând astfel prevederile art.11 alin. (1¹) coroborate cu prevederile 146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

- lei reprezintă TVA dedusă eronat de societate aferentă facturii nr. emisă de SC SRL BUCUREȘTI CUI, societate inactivă cu data de 2011, așa cum sunt prezentate în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală, agentul economic încalcând astfel prevederile art.11 alin. 1¹ coroborate cu prevederile art.146 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

- lei reprezintă TVA dedusă eronat de societate aferentă facturii nr. emisă de SC SRL, reprezentând c/v blender Zass cu accesorii și aferentă facturii nr. emisă de SC SRL, reprezentând c/v masă sticlă și masă decoratiuni, așa cum sunt prezentate în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală, agentul economic încalcând astfel prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

- minus lei reprezintă diferențe de TVA deductibilă declarată mai puțin de societate față de cea stabilită în evidența contabilă, așa cum sunt prezentate în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală, agentul economic încalcând astfel prevederile art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

TVA colectată a fost majorată cu suma de lei, așa cum sunt prezentate în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală, astfel:

- minus lei reprezintă diferențe de TVA colectată declarată în plus de societate, așa cum sunt prezentate în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală, agentul economic încalcând astfel prevederile art.82 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare.

- lei reprezintă TVA colectată aferentă stocului de marfă scăzut din gestiune în cursul anului 2011 prin articolul contabil 4428=371, așa cum sunt prezentate în anexa nr.5 la raportul de inspecție fiscală, agentul economic încalcând astfel prevederile

art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prevederile art.6 alin.(1) si alin.(2) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata cu modificarile si completarile ulterioare.

Afirmatia petentei :

*“conform raportului de inspectie fiscala, s-au stabilit diferente de TVA in suma de lei si majorari de intarziere de lei”.....ceea ce este foarte departe de Decizia de impunere Nr. din.2012 unde la TVA este stabilita suma de lei si dobanzi si majorari de lei”, **este total eronată întrucât** , la pag.8 din raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au mentionat faptul că*

“Ultima verificare pentru TVA la SC SRL a fost consemnata in raportul de inspectie fiscala nr. prin care a fost verificat TVA pentru perioada 2008-2010.

Conform raportului de inspectie fiscala, s-au stabilit diferente de TVA in suma de lei si majorari de intarziere in suma de lei.

Diferentele stabilite conform raportului de inspectie fiscala nr au fost inregistrate in evidenta contabila cu NC nr.

Diferențele de TVA în sumă de lei și majorările de întârziere în sumă de lei mentionate de organele de inspectie fiscală la pag.8 din RIF nr. făceau referire la verificările anterioare pe linie de TVA respectiv la obligațiile fiscale stabilite suplimentar prin RIF nr. si nu prin raportul de inspectie fiscala nr.F-TL, care a dus la emiterea Deciziei de impunere nr. F-TL contestată de petentă.

Referitor la afirmația contestatorului :

„La pagina 25 din RIF F-TL organul de control ne lasă măsura “3.Agentul economic are obligația de a-și corecta erorile din contabilitate referitoare la soldul contului 4428-TVA neexigibilă.

Să înțelegem că organul de control după ce a colectat TVA si calculat impozit pe profit la valoarea descarcată scriptic prin articolul contabil 4428=371, si deci consideră ca acea marfă nu o mai avem in stoc, doreste acum , in urma vânzării mărfii să mai colectăm încă o data TVA si să aplicăm 16% , fapt ce ar duce la o dublă impozitare”, în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspectie fiscală precizează :

“ La pag.25 din raportul de inspectie fiscala nr.F-TL, organele de inspectie fiscală în conformitate cu prevederile art. 105, alin. (9), din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit ca masura nr.3: „Agentul economic are obligatia de a-si corecta erorile din contabilitate referitoare la soldul contului 4428 -TVA neexigibila.”, deoarece conform documentelor prezentate de societate , soldul contului 4428 „TVA neexigibilă” nu corespunde stocului de marfă existent la data de 30.06.2012.

De asemenea referitor la susținerea petentei :

“... in Dispozitia se spune că “Contribuabilul a fost informat de măsurile dispuse și Nu are obiectiuni”

Am specificat in anexa 14 ca AVEM obiectiuni.” se reține :

Anexa nr.14 la raportul de inspectie fiscală cuprinde Punctul de vedere al contribuabilului cu privire la raportul de inspectie fiscală în care administratorul societății a menționat că are obiectiuni referitor la cele constatate în raportul de inspectie fiscală și nu la Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr.40298/17.10.2012.

Petenta prin adresa nr. înregistrată la D.G.F.P Tulcea sub nr. aduce la cunoștință că prin adresa nr. a dus la îndeplinire Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspectie fiscală nr., stabilită in Raportul de inspectie fiscală F-TL-, fără a avea obiecțiuni.

Având în vedere cele reținute mai sus, rezultă că organele de inspectie fiscală au stabilit în conformitate cu prevederile legale, neadmiterea la deducere a TVA în sumă de lei, și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere .

În ceea ce privesc obligațiile fiscale accesorii în sumă de lei aferente impozitului pe profit și accesoriilor în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată , se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, în ceea ce privește numărul zilelor de întârziere și cota aplicată. Având în vedere principiul de drept *accessorium sequitur principale*, urmează a se respinge contestația cu privire la aceste sume.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 216 din OG 92/ 24.12.2003 R, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. S.R.L. împotriva sumei totale de lei reprezentând: impozit pe profit (lei), accesorii aferente impozitului pe profit (lei) taxă pe valoarea adăugată (lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (lei), stabilită de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. F-TL-

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

DIRECTOR EXECUTIV