

D E C I Z I A NR. 10/ _____ 2008
privind solutionarea contestatiei formulate de
UJCC Gorj pentru SCC C C,
inregistrata la DGFP Gorj sub nr..../29.01.2008

Biroul solutionare contestatii din cadrul DGFP Gorj a fost sesizat de Structura de Administrare Fiscala - Activitatea de Inspectie Fiscala, prin adresa nr..../07.02.2008 , asupra contestatiei formulate de UJCC Gorj pentru SCC C cu sediul in localitatea C , jud. Gorj.

Obiectul contestatiei il constituie o parte din masurile dispuse de organele de inspectie fiscala din cadrul SAF - Activitatea de Inspectie Fiscala Gorj prin Decizia de impunere nr..../21.12.2007 emisa pe baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 19.12.2007.

Societatea contesta suma de **... lei** , reprezentand :

- **... lei** - impozit pe profit
- **... lei** - majorari de intarziere aferente impozit pe profit
- **.... lei** - TVA
- **.... lei** - majorari de intarziere aferente TVA

In raport de data comunicarii Deciziei de impunere nr..../21.12.2007, respectiv data de 18.01.2008 , asa cum rezulta din mentiunea facuta de administrator , sub semnatura , contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , fiind inregistrata la DGFP Gorj in data de 29.01.2008, conform stampilei aplicata de serviciul registratura pe originalul contestatiei .

Constatand ca in speta sunt indeplinite prevederile art.206 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, DGFP Gorj este investita sa se pronunte in solutionarea pe fond a contestatiei .

I.SCC C C este infiintata in baza Legii nr.1/2005 privind organizarea si functionarea cooperatiei si inregistrata la Oficiul Registrului Comertului Gorj sub nr...., avand Codul unic de inregistrare RO

SCC C C are sediul in localitatea C, judetul Gorj , avand ca obiect principal de activitate comertul cu amanuntul in magazine nespecializate cu vanzare preponderenta de produse alimentare, bauturi si tutun - cod CAEN 5211.

UJCC Gorj , pentru SCC C C, contesta partial masurile dispuse de catre organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr.../21.12.2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.../21.12.2007 referitor la obligatiile fiscale suplimentare stabilite la taxa pe valoarea adaugata si impozitul pe profit.

In sustinerea contestatiei sunt aduse urmatoarele argumente:

1.Referitor la taxa pe valoarea adaugata

Inregistrarea veniturilor in conturile 701,, Venituri din vanzarea produselor finite" si 7074 „Venituri din vanzarea marfurilor din achizitii" pentru care organele de inspectie fiscala au calculat taxa pe valoarea adaugata , s-a efectuat din eroare, intrucat nu a avut loc o vanzare catre terti , ci doar un transfer catre propriile unitati de vanzare cu amanuntul .

Ulterior, prin vanzarea acestor marfuri prin magazinele proprii , veniturile s-au inregistrat in conturile 7072, 7073 „ Venituri din vanzarea marfurilor" , concomitent inregistrandu-se si taxa pe valoarea adaugata colectata .

Totodata , contestatorul face urmatoarea mentiune :„*Recunoastem ca ne aflam in fata unei situatii de inregistrare contabila eronata, oarecum bizara, insa acest fapt nu constituie un motiv de dubla impozitare , ci eventual de sanctionare contravenionala.*"

2.Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar de catre organele de inspectie fiscala prin neacceptarea deductibilitatii cheltuielilor aferente anilor 2004 si 2005 cu amortizarea unui mijloc fix achizitionat in anul 1998, contestatorul mentioneaza ca „ nu exista nici o prevedere in Codul fiscal care sa anuleze deductibilitatea amortizarii , daca ea nu este inregistrata in evidenta contabila imediat ce este deductibila".

II. Prin Decizia de impunere nr.../21.12.2007 , emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.../21.12.2007 , organele de inspectie fiscala ale SAF Gorj au stabilit in sarcina SCC C C, obligatii fiscale suplimentare la bugetul de stat in suma totala de ... lei , astfel:

- ... lei - impozit pe profit
- ... lei - maj. de intarz. aferente imp. pe profit
- ... lei - TVA
- ... lei - maj. de intarz. aferenta TVA

UJCC Gorj, pentru SCC C C, contesta partial masurile dispuse de organele de inspectie fiscale prin Decizia de impunere nr.../21.12.2007, respectiv suma de **... lei** , reprezentand :

- **... lei** - impozit pe profit
- **... lei** - majorari de intarziere aferente impozit pe profit
- **... lei** - TVA

- ... lei

- majorari de intarziere aferente TVA

Impozitul pe profit stabilit suplimentar si contestat partial de societate a rezultat ca urmare a faptului ca nu au fost acceptate ca deductibile cheltuielile cu amortizarea unui mijloc fix achizitionat in anul 1998 si care, conform prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, trebuia sa fie amortizat in urmatoorii cinci ani de la data punerii in functiune.

Diferenta de taxa pe valoarea adaugata contestata partial de societate , reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta veniturilor inregistrate de societate in conturile 701 „Venituri din vanzarea de produse finite ”, 7074 „Venituri din vanzarea marfurilor din achizitii”.

Organele de inspectie fiscala au colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor realizate de societate in cursul anilor 2004 si 2005, venituri care sunt cuprinse in cifra de afaceri declarata de societate prin contul de profit si pierdere, conform bilanturilor contabile depuse.

III.Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei , avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala , motivele invocate de contestatoare , precum si actele normative in vigoare , se retin urmatoarele :

Inspectia fiscala a cuprins perioada 01.01.2004 - 30.09.2007 pentru impozitele, taxele , contributiile si fondurile cu destinatie speciala datorate bugetului general consolidat.

1)Referitor la capatul de cerere privind :

- ... lei - impozit pe profit

- ... lei - majorari de intarziere aferente impozit pe profit

In fapt, urmare verificarilor efectuate de organele de inspectie fiscala , s-a constatat ca agentul economic a inregistrat in evidenta contabila , in perioada **01.01.2004 - 31.12.2005**, cheltuieli cu amortizarea unui mijloc fix (mijloc de transport) achizitionat in anul 1998 , si care conform prevederilor Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale , trebuia amortizat in urmatoorii cinci ani de la data punerii in functiune , respectiv in perioada anilor 1998 - 2003 .

In drept , potrivit prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , republicata :

*„(1)Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, **dintr-un an fiscal** , din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile(...).”*

Totodata , la art.24 alin.(11) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , republicata, se prevede :

„(11)Amortizarea fiscala se calculeaza dupa cum urmeaza :

a)incepand cu luna urmatoare celei in care mijlocul fix amortizabil se pune in functiune;"

Conform prevederilor legale mentionate , profitul impozabil se calculeaza *ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, **dintr-un an fiscal** .*

Pentru ca mijlocul fix a fost achizitionat in cursul anului 1998 , incepand cu luna urmatoare punerii in functiune, SCC C C trebuia sa inregistreze cheltuieli cu amortizarea mijlocului fix pana la implinirea duratei normate de functionare , **cheltuieli aferente anilor fiscali respectivi , si anume pe o perioada de cinci ani de la data punerii in functiune - anul 1998 si pana la amortizarea completa - anul 2003 .**

SCC C C a inregistrat cheltuielile cu amortizarea acestui mijloc fix in cursul anilor 2004 si 2005 .

Afirmatia contestatoarei referitoare la faptul ca „ *nu exista nici o prevedere in Codul fiscal care sa anuleze deductibilitatea amortizarii , daca ea nu este inregistrata in evidenta contabila imediat ce este deductibila*”, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei , intrucat cheltuiala cu amortizarea mijlocului fix nu este cheltuiala aferenta veniturilor din anii 2004 si 2005 , ani cand a fost conabilizata amortizarea .

Avand in vedere cele prezentate, rezulta ca , intrucat SCC C C a procedat la deducerea cheltuielilor cu amortizarea mijlocului fix in anii 2004 si 2005 , iar conform legislatiei privind impozitul pe profit acestea nu erau cheltuieli aferente realizarii de venituri in acei ani, in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea in suma de ... lei efectuata in anii 2004 si 2005 si au calculat un impozit pe profit in suma de ... lei , motiv pentru care contestatia pentru acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa , ca neintemeiata.

Referitor la suma reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul a majorarilor de intarziere, SCC C C datoreaza si suma cu titlu de majorari de intarziere aferente impozitului pe profit , conform principiului de drept „accesoriul urmeaza principalul”, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa, ca neintemeiata .

2)Referitor la capatul de cerere privind :

- ... lei - TVA
- ... lei - majorari de intarziere aferente TVA

Cauza supusa solutionarii este daca SCC C C datoreaza taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de catre organele de inspectie fiscala in suma de

... lei si majorari de intarziere aferente TVA in suma de ... lei , in conditiile in care conturile de venituri 701 „Venituri din vanzarea produselor finite ” si 7074 „Venituri din vanzarea marfurilor din achizitii” au fost folosite in evidenta contabila pentru transferul bunurilor catre propriile unitati de vanzare cu amanuntul si nu pentru evidentierea vanzarilor catre terti.

In fapt , pentru anul 2004 , SCC C C a declarat si inregistrat in evidenta contabila o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei .Prin aplicarea cotei de taxa pe valoarea adaugata asupra veniturilor contabilizate in conturile din clasa 7 pentru anul 2004 , respectiv :

- ... lei in contul 701 „Venituri din vanz. de prod. finite"
- ... lei in contul 706 „Venituri din redevente si chirii"
- ... lei in contul 7072 si 7073 „Venituri din vanz. marfurilor"
- ... lei in contul 7074 „Venituir din vanz. mf.din achizitii"
- ... lei in contul 758 „Venituri din activitati diverse"
- ... lei in contul 7583 „Venituri din vanzarea activelor"

Total ... lei

organele de inspectie fiscala au constatat ca agentul economic trebuia sa colecteze o taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei (... x 19%= ... lei).

Diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei (... - ... lei) intre TVA colectat inregistrat de agentul economic si TVA colectat stabilit de organele de inspectie fiscala, reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta veniturilor inregistrate de agentul economic in conturile :

- 701 „Venituri din vanz. de produse finite" - ... lei
- 7074 „Venituri din vanz. mf. Achizitii" - ... lei
- 706 „Venituri din redevente si chirii" partial - ... lei
... leix19%= ... lei

Pentru anul 2005 , SCC C C a declarat si inregistrat in evidenta contabila o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei. Prin aplicarea cotei de taxa pe valoarea adaugata asupra veniturilor din clasa 7 pentru anul 2005 , respectiv :

- lei in contul 701 „Venituri din vanz. de prod. finite"
- lei in contul 706 „Venituri din redevente si chirii"
- ... lei in contul 7072 si 7073 „Venituri din vanz. marfurilor"
- ... lei in contul 7074 „Venituir din vanz. mf..Achizitii"
- lei in contul 758 „Venituri din activitati diverse"
- lei in contul 7583 „Venituri din vanzarea activelor"

Total ... lei

organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea trebuia sa colecteze o taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei (... x 19%= ... lei).

Diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei (... - ... lei) intre TVA colectat inregistrat de agentul economic si TVA colectat

stabilit de organele de inspectie fiscala reprezinta taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta veniturilor inregistrate de agentul economic in conturile :

- 701 „Venituri din vanz. de produse finite” - ... lei
- 7074 „Venituri din vanz. mf. Achizitii” - ... lei
- 706 „Venituri din redevente si chirii” partial - ... lei

... leix19%= ... lei

Pentru aceasta perioada aferenta anilor 2004 si 2005 , organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar o diferenta de taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei pentru care au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei .

UJCC Gorj contesta in numele SCC C C cuantumul taxei pe valoarea adaugata colectata in suma de **... lei** aferenta doar veniturilor inregistrate in conturile **701 „Venituri din vanzarea de produse finite”** si **7074 „Venituri din vanzarea marfurilor din achizitii”** , venituri pentru care face mentiunea ca nu datoreaza TVA intrucat nu a efectuat un transfer al dreptului de proprietate catre terti , ci un transfer catre propriile unitati de vanzare cu amanuntul .Totodata sunt contestate si majorarile de intarziere aferente in suma de **... lei** .

Precizam ca in sustinerea contestatiei au fost depuse, in xerocopie, spre exemplificare, documente de evidenta primara aferente lunilor decembrie 2004 si ianuarie 2005, respectiv :

- note contabile
- avize de expeditie
- borderouri de achizitie
- registru de casa

Analizand documentele existente la dosarul cauzei , se constata ca agentul economic a folosit conturile 701 „Venituri din vanzarea de produse finite” si 7074 „Venituri din vanzarea marfurilor din achizitii” **pentru a inregistra transferuri pe baza de avize de expeditie si borderouri de achizitie a bunurilor catre propriile unitati de vanzare cu amanuntul** , folosind urmatoarele inregistrari contabile :

- inregistrarea livrarii de piine catre propriile unitati de vanzare cu amanuntul pe baza avizelor de expeditie conform notei contabile nr.20.8.01/ decembrie 2004:

$$\begin{array}{r} 371.2 = \% \\ 701 \\ 378.2 \\ 4428.2 \end{array}$$

- inregistrarea incarcarii gestiunii propriilor unitati cu bunurile achizitionate pe baza borderourilor de achizitie conform notei contabile nr.20.9.01/ decembrie 2004 :

$$371.2 = \%$$

707.4
378.2
4428.2

Referitor la acest capat de cerere, la intrebarea nr.1 din nota explicativa privind motivul pentru care in anii 2004 si 2005 societatea nu a inregistrat taxa pe valoarea adaugata colectata aferenta veniturilor inregistrate in conturile 701 si 7074 , reprezentantul legal al SCC C C a raspuns ca: „(*...*).Prin inregistrarile efectuate nu a fost colectat si nu a fost evidenciat TVA-ul aferent acestor venituri in contul de TVA 4427 considerand ca acesta este colectat in contul 531”.

Prin raspunsul formulat , reprezentantul legal al SCC C C se refera la **veniturile incasate in numerar prin casieria unitatii ca urmare a vanzarii bunurilor prin unitatile de desfacere cu amanuntul** . In nota contabila nr.20.1.01 /decembrie 2004 anexata la dosarul cauzei , incasarile prin casa sunt evidenciate prin urmatoarea inregistrare contabila :

531 = %
707.2
4427.2
707.3
4427.3

SCC C C, prin inregistrarea bunurilor in conturile 701 si 7074 a incarcat , de fapt, propriile gestiuni , care ulterior, cu ocazia vanzarii marfurilor au fost creditate prin conturile de venituri 7072 si 7073 , colectandu-se totodata si taxa pe valoarea adaugata .

In drept , potrivit prevederilor art.126 alin.(1) a) si art.128 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal :

Art.126

„(1) In sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii :

a)constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plata ;

Art.128

(1)Prin livrare de bunuri se intelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana, direct sau prin persoane care actioneaza in numele acestuia ”.

Conform prevederilor legale mentionate , in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind acele operatiuni care indeplinesc cumulativ mai multe conditii.Totodata , pentru ca o operatiune sa fie considerata livrare de bunuri trebuie sa existe un transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar catre o alta persoana .

In speta , inregistrarea operatiunilor de transfer intre subunitatile aceleiasi societati nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata

intrucat nu constituie o livrare de bunuri cu plata si nici un tranfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor catre terti.

Tinand cont de prevederile legale citate anterior , intrucat in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata sunt cuprinse doar operatiunile care **constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii cu plata** , iar prin livrarea de bunuri se intelege **un transfer al dreptului de proprietate** , iar organele de inspectie fiscala au procedat la includerea in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata si a unor operatiuni cu caracter intern , **respectiv transferul intre gestiuni** , pentru acest capat de cerere se va proceda la desfiintarea constatarilor cuprinse la capitolul „Taxa pe valoarea adaugata ” pentru TVA in suma de ... lei si majorari de intarziere in suma de ... lei , urmand ca o alta echipa de control sa procedeze la refacerea inspectiei fiscale , urmand ca in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata sa fie cuprinse strict operatiunile care indeplinesc conditiile mentionate .

Pentru considerentele aratate mai sus si in baza prevederilor legale mentionate , a art.216 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , DGFP Gorj prin directorul executiv

DECIDE :

1.Respingerea, ca neintemeiata, a contestatiei pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe profit suplimentar si suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozit pe profit si mentinerea in parte a Deciziei de impunere nr.../21.12.2007 pentru aceste sume .

2.Desfiintarea partiala a pct.2.1.1 din Decizia de impunere nr.../21.12.2007 pentru :

- ... lei -TVA
- ... lei -majorari de intarziere aferente TVA.

urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alta echipa, sa procedeze conform celor precizate prin prezenta decizie .

3.Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Gorj - Sectia Comerciala si de Contencios Administrativ, conform prevederilor legale .

DIRECTOR EXECUTIV