

DECIZIA nr. 80 din 24 octombrie 2005

Cu adresa nr..../07.10.2005, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr..../10.10.2005, **Activitatea de Control Fiscal din cadrul D.G.F.P. Prahova** a inaintat **dosarul contestatiei** formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..../29.07.2005, intocmita de reprezentanti ai Activitatii de Control Fiscal Prahova.

Decizia de impunere nr..../29.07.2005 a avut la baza masurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.07.2005 si inregistrat la organul fiscal sub nr..../29.07.2005.

Obiectul contestatiei îl reprezinta suma totala de **.... lei RON**, reprezentand:

- ... lei RON - diferenta impozit pe profit;
- ... lei RON - dobanzi aferente impozitului pe profit;
- ... lei RON - penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei RON - TVA de plata;
- ... lei RON - dobanzi aferente TVA de plata;
- ... lei RON - penalitati de intarziere aferente TVA de plata.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.176 alin.(1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata - Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale" (actul atacat a fost comunicat societatii contestatoare in data de 29.08.2005, iar contestatia a fost depusa si inregistrata la D.C.F.F. Prahova sub nr..../20.09.2005).

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

"Pana la aprobarea cererii noastre de a iesi din sistemul de plata T.V.A. au fost continuate calculele de constituire si deducere a T.V.A. pe luna septembrie si octombrie 2002 in felul urmatoar:

- In contul 4426 T.V.A. deductibil suma de ... ROL, iar in contul 4427, T.V.A. colectat suma de ... ROL, ramanand in contul 4423 T.V.A. de plata de ... ROL, care s-a regularizat din 4424 din suma de ... ROL ramanand ca suma sa recupereze suma de ... ROL conform situatiei T.V.A. anexa nr.3 al organului de control, suma care figureaza si in momentul de fata in evidenta contabila a firmei ca T.V.A. de recuperat de la bugetul de stat si nicidecum de plata cum eronat a concluzionat organul de control fiscal. Nu s-a tinut seama ca regularizarea cu aceasta suma se facuse de societate prin conturile respective.

In concluzie aceasta obligatie de plata a sumei de ... RON este netemeinica si nelegala si va rugam sa reveniti asupra deciziei de imputare susnumita.

[...]

Mentionam ca pierderea de ... ROL a fost inregistrata inca din anul 2001 cand societatea avea regim fiscal de a calcula impozit pe profit, iar o parte din pierdere a fost recuperata in termenul legal de pana la 5 ani in 2004 cand societatea avea acelasi regim de calcul al impozitului pe profit. [...].

In concluzie, pierderea declarata in anul 2003 fiind de ... ROL iar in 2001 de ... ROL, va rugam sa anulati o parte din decizia de impunere privind plata impozitului pe profit.

Mentionam ca nu eronat am declarat pierderea la randul 38 din declaratia anuala privind impozitul pe profit pe anul 2004, nu am incalcat prevederile art.26 din legea 571/2003 care spune ca pierderea anuala se recupereaza in urmatoorii cinci ani. De asemenea consideram ca cheltuielile privind marfurile in contul 607 au fost bine calculate."

II. Prin Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de 27.07.2005 de reprezentantii Activitatii de Control Fiscal Prahova, s-au constatat urmatoarele:

"[...], rezultatul exercitiului financiar 01.01.2004-31.12.2004 a fost influentat cu urmatoarele sume:

- ... **lei**, reprezentand pierderea fiscala stabilita cumulat si inscrisa in mod eronat de catre societate la randul nr.38 din declaratia anuala privind impozitul pe profit intocmita pentru anul 2004; au fost incalcate astfel prevederile art.26, din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare;

- ... **lei** reprezentand cheltuieli nedeductibile stabilite la control, aferente anului 2004, asa cum rezulta din anexa nr.1.4. si inregistrate in contul contabil 607 "cheltuieli privind marfurile" fara a avea la baza documente legale de provenienta.

Au fost incalcate prevederile art.21, alin.(4), lit.f din Legea nr.571/2003, privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare a celor prezentate, la control a fost stabilit profit impozabil aferent anului 2004 in suma de ... **lei** si s-a calculat impozit pe profit suplimentar in suma de ... **lei** (anexa nr.1.2).

Pentru debitul suplimentar in suma de ... **lei**, au fost calculate, in temeiul art.109 alin.(2) lit.a si ale art.114 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 urmatoarele accesorii:

- ... lei dobanzi

- ... lei penalitati 0,5%

[...], incepand cu data de 01.09.2002 societatea a fost scoasa din evidenta platitorilor de TVA. [...].

Ca urmare, cu TVA colectata in suma de ... **lei**, aferenta lunilor septembrie si octombrie 2002, au fost majorate veniturile din vanzarea marfurilor rezultand astfel o **diferenta de TVA colectata in plus de societate in suma de ... lei**.

[...] S-a stabilit la control o diferenta in minus la TVA deductibila in suma de ... **lei** provenind din:

- ... **lei**, tva dedusa in mod eronat pentru lunile septembrie si octombrie 2002 intrucat societatea nu mai era platitoare de TVA.

Au fost incalcate prevederile art.13, alin.(1), lit.a din Legea nr.345/2002.

- ... **lei**, tva aferenta stocului de marfa evidentiat in contul contabil 371 "marfuri" din balanta de verificare intocmita la data de 31.08.2002, potrivit art.23, alin(4) din HG nr.598/2002, privind Normele de aplicare a Legii nr.345/2002.

[...] Pentru perioada verificata societatea a inregistrat si declarat TVA de rambursat in suma de ... **lei** (anexa nr.3).

Ca urmare a deficientelor constatate in ceea ce priveste TVA deductibila si TVA colectata, s-a stabilit la control, la data de 31.08.2002, TVA de plata in suma totala de ... **lei** [...]."

Pentru diferenta de TVA de plata s-au calculat dobanzi si penalitati de intarziere.

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand în vedere prevederile legale în vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

* - Controlul fiscal concretizat prin Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de 27.07.2005 de organele Activitatii de Control Fiscal Prahova a avut ca obiectiv verificarea modului in care societatea si-a calculat, evidentiat si virat impozitele si taxele datorate bugetului general consolidat al statului.

Controlul s-a efectuat in baza adresei nr..../P/05.04.2005 emisa de Inspectoratul de Politie Judetean Prahova, adresa inregistrata la A.C.F. Prahova sub nr..../13.04.2005.

1. Referitor la diferenta de impozit pe profit si accesoriile aferente, precizam urmatoarele:

* - Aferent perioadei ianuarie - decembrie 2004, S.C. a inregistrat un profit contabil in suma de lei si o pierdere fiscala in suma de ... lei.

In urma verificarilor efectuate, organele de control au constatat ca S.C. nu a stabilit corect rezultatul fiscal al anului 2004, acesta fiind de fapt profit impozabil in suma de lei, pentru care la control s-a calculat un impozit pe profit datorat in suma de ... lei, suma contestata.

Profitul impozabil a rezultat din influentarea rezultatului fiscal stabilit de societate, cu suma de ... lei, din care:

- a) ... lei reprezinta pierdere fiscala cumulata, recuperata eronat de societate;
- b) ... lei reprezinta cheltuieli inregistrate in contul 607 "Cheltuieli privind marfurile", fara a avea la baza documente legale de provenienta.

a) Referitor la suma de ... lei reprezentand pierdere fiscala:

La calculul rezultatului fiscal al anului 2004, respectiv pierdere fiscala in suma de lei, societatea a recuperat pierderea contabila in suma de lei inregistrata pe cumulata in balanta de verificare intocmita la data de 31.12.2003, in timp ce profitul contabil realizat in anul 2004 a fost de lei .

S.C. a fost platitoare de impozit pe profit de la data infiintarii si pana in luna august 2001, iar incepand cu data de 01 septembrie 2001 si pana la data de 31 decembrie 2003 a fost platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor, conform prevederilor O.G. nr.24/2001. De la data de 01 ianuarie 2004 societatea a revenit la plata impozitului pe profit.

Art.26 alin.(1) si (4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

"Art.26. - (1) Pierderea anuala, stabilita prin declaratia de impozit pe profit, se recupereaza din profiturile impozabile obtinute in urmatoorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua in ordinea inregistrarii acestora, la fiecare termen de plata a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale in vigoare din anul inregistrarii acestora.

[...]

(4) Contribuabilii care au fost obligati la plata unui impozit pe venit si care anterior au realizat pierdere fiscala, intra sub incidenta prevederilor alin.(1) de la data la care au revenit la sistemul de impozitare reglementat de prezentul titlu. Aceasta pierdere se recupereaza pe perioada cuprinsa intre data inregistrarii pierderii fiscale si limita celor 5 ani."

Referitor la acest articol, Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin **H.G. nr.44/2004**, prevad la **pct.74**:

"Pierderea fiscala reprezinta suma inregistrata in declaratia de impunere a anului precedent."

Conform prevederilor legale mai sus citate, in anul 2004 societatea contestatoare avea posibilitatea recuperarii pierderii fiscale doar in limita profitului impozabil realizat si doar pentru suma inregistrata in declaratia de impozit pe profit intocmita la data de 31.08.2001, data de la care societatea nu a mai fost platitoare de impozit pe profit pana la 31.12.2003, ci a fost platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor.

Insa, din analiza documentelor prezentate de societate, precum si a dosarului fiscal al societatii existent in evidenta Administratiei Finantelor Publice, a rezultat ca S.C. nu a intocmit si nu a depus la organul fiscal declaratia de impozit pe profit la

data de 31.08.2001, astfel incat, nu se cunoaste daca societatea a inregistrat pierdere fiscala la aceasta data si eventual care este valoarea acestei pierderi.

Prin neinregistrarea declaratiei de impozit pe profit la data de 31.08.2001, societatea nu are dreptul de a-si recupera eventuala pierdere fiscala inregistrata pana la aceasta data si cu atat mai mult nu are dreptul de a-si recupera pierderea fiscala inregistrata la 31.12.2003 in suma de ... lei, drept pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.

b) Referitor la suma de lei reprezentand cheltuieli privind marfurile:

In perioada 01.01.2004 - 31.12.2004, S.C. a inregistrat in evidenta contabila livrari de marfuri alimentare si nealimentare catre C.P. in valoare totala de ... lei, marfuri aprovizionate de aceasta societate cu opt facturi fiscale de la sapte societati comerciale din municipiul Bucuresti, facturi inscrite de organul de control in actul atacat (anexa nr.1.3).

Pe langa aceste livrari, au mai fost facturate marfuri beneficiarului sus mentionat, in suma totala de ...lei, dar fara ca societatea sa prezinte documente de provenienta (anexa nr.1.3).

Cu adresa nr..../01.07.2005, A.C.F. Prahova a solicitat D.G.F.P. Bucuresti efectuarea de verificari cu privire la autenticitatea celor opt facturi de achizitie marfa.

Cu adresa nr.../04.07.2005 emisa de D.G.F.P. Bucuresti - Serviciul Tehnologia Informatiei, s-a comunicat faptul ca cele opt facturi nu apartin furnizorilor societatii, ele facand parte din serii si plaje de numere achizitionate de alti agenti economici.

Mai mult, in Nota explicativa data de administratorul societatii, se precizeaza ca marfurile respective nu au fost aprovizionate de la furnizorii inscristi pe facturile in cauza si nici nu au fost livrate C.P., ci aceste operatiuni reprezinta aprovizionari si respectiv livrari de marfuri scriptice si nu factice.

Conform anexei nr.1.3 la actul de control, pentru o serie de marfuri livrate catre C.P. societatea nu detine documente de aprovizionare, iar pentru alte marfuri societatea a efectuat receptia la preturile de livrare din facturile intocmite sau denumirea marfurilor receptionate nu corespunde cu denumirea marfurilor mentionate in facturile de livrare.

Astfel, conform anexei nr.1.4 la Raportul de inspectie, totalul cheltuielilor cu marfurile inregistrate ca vandute in anul 2004, fara a avea la baza documente legale de provenienta, insumeaza ... lei (aferent veniturilor in suma de lei).

Art.19 alin.(1) si art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal precizeaza urmatoarele:

"Art. 19. - (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 [...].

Art.21. - [...]

(4) Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;"

Fata de prevederile legale mai sus citate, rezulta ca in mod corect si legal organele de control au considerat nedeductibila fiscal cheltuiala in suma de lei inregistrata de societate in cursul anului 2004 in contul contabil 607 "Cheltuieli privind marfurile", ca urmare a faptului ca documentele care au stat la baza inregistrarii in contabilitate nu sunt documente legale de provenienta a marfii, fapt recunoscut de chiar administratorul societatii.

Suma de lei reprezinta cheltuiala cu marfurile inregistrata de societate in anul 2004 si calculata la control pe baza coeficientului de adaos comercial aferent marfurilor vandute (anexa 1.4).

Avand in vedere cele prezentate mai sus, se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la TVA de plata si accesoriile aferente, precizam urmatoarele:

* - Cu adresa inregistrata la D.G.F.P. Prahova sub nr...../28.08.2002, S.C. a solicitat scoaterea din evidenta ca platitor de TVA, iar incepand cu data de 01 septembrie 2002 societatea a fost scoasa din evidenta platitorilor de TVA, conform art.9 alin.(3) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si art.23, alin.(2) si (3) din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002, aprobate prin H.G. nr.598/2002.

* - Desi nu mai era platitoare de TVA, S.C. a continuat sa colecteze si sa deduca TVA si in cursul lunilor septembrie si octombrie 2002, incalcand prevederile art.13 alin.(1) lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

Astfel, in lunile septembrie si octombrie 2002, in mod eronat societatea a colectat TVA in suma totala de lei si a dedus TVA in suma de lei, in conditiile in care incepand cu luna septembrie 2002 nu mai era platitoare de TVA.

De asemenea, societatea comerciala avea obligatia platii TVA in suma de lei aferenta stocului de marfa evidentiata in contul contabil 371 "Marfuri" din balanta de verificare intocmita la data de 31.08.2002, conform prevederilor art.23 alin.(4) din H.G. nr.598/2002.

* - Avand in vedere ca la data de 31.10.2002, societatea comerciala a inregistrat in contul contabil 4424 "TVA de rambursat" suma de lei, precum si deficientele prezentate mai sus, organele de control au stabilit in sarcina S.C. TVA de plata in suma de lei, calculata astfel:

+ ... lei TVA de rambursat stabilita de societate
+ ... lei TVA colectata eronat
- ... lei TVA deductibila

= ... lei TVA de plata.

* - Referitor la cauza supusa solutionarii, legislatia in vigoare din perioada verificata precizeaza urmatoarele:

- **Art.13 alin.(1) lit a)** si **art.22 alin.(3)** din **Legea nr.345/2002** privind taxa pe valoarea adaugata:

"Art. 13. - (1) Taxa pe valoarea adaugata datorata bugetului de stat se plateste de catre:

a) persoanele impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, pentru operatiuni taxabile;

Art.22. - [...]

(3) Au dreptul la deducerea taxei pe valoarea adaugata numai persoanele impozabile inregistrate la organele fiscale teritoriale ca platitori de taxa pe valoarea adaugata."

- **Art.23 alin.(4)** din Normele de aplicare a Legii nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin **H.G. nr.598/2002**:

"(4) Persoanele impozabile au obligatia de a corecta costurile de achizitie a materiilor prime, materialelor, marfurilor si altor bunuri existente in stoc la sfarsitul lunii in care se solicita scoaterea din evidenta ca platitori de taxa pe valoarea adaugata. In acest sens se vor inventaria stocurile de bunuri si se va determina taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora, care va fi inclusa in costul de achizitie a bunurilor din stoc. Din punct de vedere contabil, suma taxei pe valoarea adaugata aferente stocului se inregistreaza in debitul contului de stocuri corespunzator prin creditul contului 4426 "T.V.A. deductibila" si se inscrie in decontul de taxa pe valoarea adaugata cu semnul

minus, in luna in care s-a efectuat inventarierea stocului. Persoanele impozabile care tin evidenta marfurilor la preturi cu amanuntul inregistreaza concomitent si stingerea contului 4428 "T.V.A. neexigibila" prin articolul contabil:

371 = 4428, cu suma in rosu."

Din cele prezentate mai sus, rezulta ca in mod eronat societatea a dedus si a colectat TVA in perioada cand nu mai era platitoare de TVA, societatea ne mai beneficiind de dreptul de deducere in suma de ... lei si, de asemenea, in mod eronat societatea nu a corectat costurile de achizitie a marfurilor la sfarsitul lunii august 2002, luna in care a solicitat scoaterea din evidenta platitorilor de TVA si din care ar fi rezultat TVA de plata in suma de lei, astfel ca obligatia de plata a TVA in suma de lei a fost corect si legal stabilita de catre organele de control, conform prevederilor legale mai sus citate.

Precizam ca, asa cum s-a aratat si mai sus, la stabilirea obligatiei de plata organele de control au luat in calcul si TVA de restituit inregistrata de societatea comerciala in contul contabil 4424 "TVA de recuperat" in suma de lei.

Fata de cele prezentate mai sus, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia si pentru acest capat de cerere.

IV. Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..../29.07.2005 emisa de reprezentantii A.C.F. Prahova, in conformitate cu prevederile art.186 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE:

1. - Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata pentru suma totala de ... lei RON

2. - Conform prevederilor art.188 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata, si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.