



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Bacau
Biroul de soluționare contestații**

Str.Dumbava Rosie nr.1-3
Cod postal 600045, Bacau
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03
e-mail : mail@mfinante.ro

DECIZIA NR. 653/21.12.2009

Directia generala a finantelor publice Bacau a primit spre soluționare cu adresa nr..., înregistrata la institutia noastra sub nr..., contestatia COOPERATIVEI ..., cu sediul in ... jud.Bacau.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala consemnate in decizia de impunere nr... privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala prin raportul de inspectie fiscala nr..., iar obiectul contestatiei il constituie suma de ... lei reprezentand:

- impozit pe profit.
- majorari impozit pe profit.
- majorari TVA.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207, alin.(1) din OG nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale, contestatia este semnata de reprezentantul legal al societatii, semnatura fiind insotita de stampila acesteia.

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

I. Prin contestatia formulata, petenta contesta partial masurile stabilite de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr..., emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza raportului de inspectie fiscala nr... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, aducand urmatoarele argumente:

- Din suma stabilita pentru impozitul pe profit in valoare de ... lei, nu este de acord cu diferenta de ... lei, provenita din trim.IV 2004 si majorarile aferente, ca urmare a neluării in calcul a contractului de vanzare – cumparare nr... din 12.11.2004 catre SC ... SRL, conform facturii nr..., vanzare ce a avut loc inainte de 30.04.2005.

- Pentru livrarile de bunuri cu plata in rate afirma petenta, TVA devenea exigibila la fiecare din datele specificate in contract pentru plata ratelor pentru

perioada de pana la 01.01.2007, conform prevederilor art.135(3) din Legea nr.571/2003.

- De asemenea, societatea mentioneaza ca a respectat prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991.

Tinand cont de actele normative prezentate anterior, societatea contestatoare solicita recalcularea obligatiilor de plata privind impozitul pe profit, precum si a majorarilor de intarziere aferente impozitului pe profit si TVA.

Totodata, COOPERATIVA ... solicita acordarea inlesnirii sub forma amanarii la plata a obligatiilor stabilite prin decizia de impunere pana la data de 30.05.2010.

II. Prin raportul de inspectie fiscala nr..., incheiat la COOPERATIVA ... Bacau, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr..., organele de control au urmarit verificarea modului de constituire, declarare si achitare a impozitelor si taxelor datorate bugetului consolidat a statului, precum si stabilirea diferentelor obligatiilor fiscale de plata si a accesoriilor aferente acestora.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a influentat profitul impozabil (si implicit impozitul pe profit) aferent trim.IV 2004, in sensul diminuarii profitului cu suma de ... lei, reprezentand venituri conform facturii fiscale nr..., contrar prevederilor art.19 alin.1 si alin.3 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborate cu cele ale art.2, alin.1 si art.6, alin.1 si 2 din Legea nr.82/1991.

Tinand cont de prevederile legale mentionate anterior precum si de documentele justificative prezentate la control, respectiv factura fiscala nr... in valoare totala de ... lei, din care tva ... lei, emisa catre SC ... SRL si contractul de vanzare cumparare nr..., organele de inspectie fiscala, au procedat la recalcularea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit pentru trim. IV 2004.

Repunerea veniturilor in suma de ... lei din factura precizata mai sus pentru trimestrul la care se refera, precum si a cheltuielilor de ... lei privind scoaterea din gestiune a mijlocului fix, a condus la majorarea profitului impozabil aferent anului 2004 cu suma de ... lei si stabilirea unei diferente de impozit pe profit de ... lei.

In anul 2005, la stabilirea profitului impozabil aferent trim I, organele de inspectie fiscala au procedat la diminuarea veniturilor, respectiv a cheltuielilor aferente contractului nr..., (care au fost repuse la profitul impozabil pentru anul 2004), operatiune care a avut ca rezultat majorarea pierderii fiscale de la ... lei cat a stabilit societatea la ... lei (anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala).

Pentru diferentele suplimentare reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei stabilite pentru intreaga perioada verificata (ianuarie 2004 – decembrie 2008), in conformitate cu prevederile art.116, 119 si art.120 din OG nr.92/2003 republicata, s-au calculat accesorii in suma de ... lei, respectiv majorari de intarziere – ... lei si penalitati de intarziere - ... lei, din care petenta contesta suma

de ... lei reprezentand accesorii aferente ratelor facturate ulterior datei emiterii facturii.

De asemenea, in urma inspectiei fiscale, pentru aceeaasi perioada verificata, organele de inspectie fiscala, au stabilit o diferenta de taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ... lei, pentru care in conformitate cu prevederile art.116, 119 si art.120 din OG nr.92/2003 republicata, au calculat pana la data de 25.09.2009 accesorii in suma totala de ... lei, din care petenta contesta suma de 68 lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de petenta in contestatia formulata, constatarile organului de control, precum si prevederile legale in vigoare la data verificarii, se retin urmatoarele:

COOPERATIVA ..., are sediul social in ..., str..., jud.Bacau este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr..., are codul de inregistrare fiscala RO ... si are ca activitate principala - “ comert cu amanuntul in magazine nespecializate cu vanzare predominanta de produse alimentare, bauturi si tigari” – cod CAEN - ...

Controlul fiscal a avut ca obiectiv verificarea legalitatii, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor fiscale de catre contribuabil, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea dupa caz a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor fiscale de plata si a accesoriilor aferente acestora.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost cuprinsa in intervalul 01.01.2004 – 31.12.2008 pentru impozitul pe profit si 01.01.2004 – 30.06.2009 pentru TVA.

Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca petenta datoreaza la buget suma de ... lei reprezentand; impozit pe profit – ... lei, accesorii impozit pe profit – ... lei si accesorii TVA- ...lei stabilite prin decizia de impunere nr..., emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr....

Prin contestatia formulata, petenta nu este de acord cu plata diferentei de impozit pe profit in suma de ... lei si a majorarilor aferente, provenita din trim.IV 2004, ca urmare a neluarii in calcul a contractului de vanzare – cumparare nr... din 12.11.2004 incheiat cu SC ... SRL Bacau si facturii fiscale nr..., vanzare ce a avut loc inainte de 30.04.2005.

Din verificarea veniturilor luate in calcul la determinarea profitului impozabil aferent anului 2004, s-a constatat ca agentul economic *a considerat contractul de vanzare-cumparare nr...*, autentificat in data de 31.01.2005, ce a stat la baza vanzarii spatiului (in valoare totala de ... lei, din care tva ... lei) din Bacau str... catre SC ... SRL Bacau, *contract de vanzare cu plata in rate, desi acesta nu are prevazute clauze in acest sens.*

In contractul de vanzare-cumparare nr..., pe care societatea il considera contract cu plata in rate, se stipuleaza modul de plata al facturii nr..., respectiv “ Pretul acestei vanzari este de ... lei la care se adauga TVA in suma de ... lei care s-a achitat integral inaintea autentificarii prezentului act conform facturii nr... cu OP din ... si ordinului de compensare nr...”.

De mentionat ca, contractul de vanzare-cumparare nr..., nu este un contract cu plata in rate, intrucat acesta nu contine elementele obligatorii pe care trebuie sa le contina acest tip de contract, respectiv:

- descrierea exacta a bunurilor care fac obiectul contractului de vanzare cu plata in rate;
- valoarea ratelor si termenele de plata a acestora;
- valoarea dobanzilor;
- perioada contractului de vanzare cu plata in rate.

Prevederile art.19, alin.3 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, invocate de petenta in sustinerea contestatiei formulate, in care se precizeaza ca:

3) “ **În cazul contribuabililor care produc bunuri mobile și imobile, valorificate pe baza unui contract cu plata în rate, se poate opta ca veniturile aferente contractului sa fie luate în calcul la determinarea profitului impozabil, pe măsura ce ratele devin scadente, conform contractului. Cheltuielile corespunzătoare acestor venituri sunt deductibile la aceleași termene scadente, proporțional cu valoarea ratei înregistrate în valoarea totală a contractului. Opțiunea se exercita la momentul livrării bunurilor și este irevocabilă**”

nu pot fi luate in considerare in solutionarea favorabila a cauzei, acestea nefiind aplicabile societatii contestatoare, deoarece se refera la contribuabilii **care produc bunuri mobile și imobile, valorificate pe baza unui contract cu plata în rate.**

De asemenea, la pct.16 din HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare se stipuleaza clar ca:

“Opțiunea prevăzută la art. 19 alin. (3) din Codul fiscal poate fi exercitată numai de contribuabilii care vand cu plata în rate bunuri mobile și imobile care sunt rezultate din producția proprie și se face pentru fiecare contract. Pentru determinarea profitului impozabil în perioada curenta, ratele scadente în perioada următoare sunt scoase din baza de impunere, prin intermediul veniturilor neimpozabile, iar cheltuielile corespunzătoare acestora, prin intermediul cheltuielilor nedeductibile...”

Ori, in cazul de fata asa cum s-a precizat anterior, contractul de vanzare-cumparare nr..., nu este un contract de vanzare cu plata in rate, iar obiectul contractului de vanzare-cumparare, il constituie vanzarea unui spatiu din Bacau str. ... catre SC ... SRL, imobil care nu a fost vandut cu plata in rate, nu a rezultat din productie proprie si care asa cum se specifica si in contract “ s-a achitat integral inaintea autentificarii prezentului act conform facturii nr...”.

Facem precizarea ca, COOPERATIVA ... Bacau a emis factura nr... in valoare totala de ... lei din care TVA in valoare de ... lei, dar a inregistrat-o in contabilitate pe perioada a trei luni: noiembrie si decembrie 2004 si ianuarie 2005, incalcan-du-se prevederile art.19, alin.1 din Codul fiscal si ale art.2, alin.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991 care precizeaza:

(1)“Contabilitatea,..trebuie sa asigure înregistrarea cronologică și sistematica,..” si ale art.6, alin.1 din acelasi act normativ care consemneaza : **(1)”Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”**.

Societatea a influentat profitul impozabil aferent trimestrului IV 2004, in sensul diminuării cu suma de ... lei, contrar prevederilor art.19, alin.1 si alin.3 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu cele ale art.2, alin.1 si art.6, alin.1 si 2 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata.

Avand in vedere dispozitiile legale mentionate anterior precum si documentele prezentate de societate in sustinerea cauzei, respectiv factura fiscala nr... in valoare totala de ... lei, din care TVA ... lei emisa pentru SC ... SRL si contractul de vanzare – cumparare nr..., organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea profitului impozabil pentru trim. IV 2004 si implicit a impozitului pe profit aferent (anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala).

Repunerea veniturilor in suma de ... lei din factura precizata mai sus pentru trimestrul la care se refera, respectiv trim.IV 2004, precum si a cheltuielilor de ... lei privind scoaterea din gestiune a mijlocului fix, a condus la majorarea profitului impozabil cu suma de ... lei si stabilirea unei diferente de impozit pe profit de ... lei (regularizata de societate in luna ianuarie 2005).

In conformitate cu prevederile art.94, alin.3, lit.c din OG nr.92/2003, republicata, organele de inspectie fiscala au solicitat contabilului sef al cooperativei, explicatii scrise referitoare la neinregistrarea in evidenta contabila a veniturilor la momentul emiterii facturii.

Din nota explicativa reiese ca eroarea s-a produs din interpretarea eronata a contractului de vanzare-cumparare, acesta fiind insotit de un grafic al esalonarii incasarilor de la cumparator, explicatii ce nu modifica rezultatele inspectiei fiscale.

Facem precizarea ca in anul 2005, la stabilirea profitului impozabil aferent trim I, organele de inspectie fiscala au procedat la diminuarea veniturilor cu suma de ... lei, respectiv a cheltuielilor cu suma de ... lei, aferente contractului nr..., operatiune care a avut ca rezultat majorarea pierderii fiscale de la ... lei cat a stabilit societatea, la ... lei asa cum rezulta din anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala.

In concluzie, in trim.IV 2004 organele de inspectie fiscale au majorat profitul impozabil cu suma de ... lei, respectiv impozitul pe profit cu suma de ... lei, iar in trim. I 2005 au procedat la diminuarea profitului impozabil cu aceeasi suma,

respectiv la majorarea pierderii, astfel incat pentru contractul mentionat anterior nu s-a stabilit impozit impozit pe profit suplimentar.

In consecinta, in mod eronat societatea a contestat impozitul pe profit in suma de ... lei, intrucat aceasta suma nu se regaseste in debitul suplimentar stabilit prin raportul de inspectie fiscala nr... si decizia de impunere nr..., in trim I a anului 2005 fiind efectuata operatiunea de regularizare de catre organul fiscal.

Conform art.206, alin.2 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala:

(2) “ Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, ...”.

Avand in vedere cele precizate anterior si in conformitate cu prevederile pct.12.1 din Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in care se stipuleaza ca:

12.1. “Contestatia poate fi respinsa ca:

c) fiind fara obiect, in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat “.

urmeaza a se respinge contestatia pentru acest capat de cerere ca fiind fara obiect.

Pentru diferentele suplimentare privind impozitul pe profit in suma de ... lei stabilite pentru intreaga perioada verificata (ianuarie 2004 – decembrie 2008), in conformitate cu prevederile art.116, 119 si art.120 din OG nr.92/2003 republicata, s-au calculat in mod legal de la data de 25.01.2005 pana la data de 25.09.2009, accesorii in suma de ... lei pentru neachitarea la termen a obligatiilor fiscale, din care petenta contesta suma de ... lei, reprezentand accesorii aferente debitelor rezultate ca urmare a neinregistrarii in evidenta contabila a veniturilor la momentul emiterii facturii cat si pentru neachitarea in termen a acestora.

In ceea ce priveste suma de ... lei, reprezentand accesorii aferente TVA, contestate de societate, facem urmatoarele mentiuni:

- Asa, cum s-a aratat si la capitolul privind impozitul pe profit, societatea a considerat contractul de vanzare-cumparare nr..., ce a stat la baza vanzarii spatiului (in valoare totala de ... lei, din care tva ... lei) din Bacau, str... catre SC ... SRL, contract de vanzare cu plata in rate, desi acesta nu are prevazute clauze in acest sens.

- Conform prevederilor art.137, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003, republicata cu modificarile si completarile ulterioare:

(1) “ Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni”.

COOPERATIVA ... Bacau a emis factura nr... in valoare totala de ... lei din care TVA in valoare de ... lei, pe care a inregistrat-o fractionat in contabilitate pe perioada a trei luni: noiembrie si decembrie 2004 si ianuarie 2005, incalcand prevederile art.134, alin.5 din acelasi act normativ care prevede:

(5) “Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată este anticipata faptului generator și intervine:

a) la data la care este emisă o factura fiscală, înainte de livrării de bunuri sau a prestării de servicii;”

Pentru diferentele de taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ... lei neachitate la termen, organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art.116, 119 si art.120 din OG nr.92/2003 republicata, au calculat in mod corect accesorii in suma totala de ... lei, de la data de 26.12.2004 pana la data de 25.02.2005, din care petenta contesta suma de ... lei, reprezentand accesorii aferente debitelor rezultate ca urmare a neinregistrarii in evidenta contabila a veniturilor la momentul emiterii facturii.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul prevederilor art.19, alin.1 si alin.3, art.134, alin.5, art.137, alin.1, lit.a din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, art.2, alin.1 si art.6, alin.1 si 2 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata, art.116, art.119, art.120, si art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata cu modificarile si completarile ulterioare, se;

DECIDE:

1. Respingerea ca fara obiect a contestatiei formulate de **COOPERATIVA ... Bacau** pentru suma de ... **lei**, reprezentand impozit pe profit.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **COOPERATIVA Bacau** pentru suma de ... **lei** reprezentand:

- majorari de intarziere impozit pe profit.
- majorari de intarziere TVA.

Prezenta decizie, poate fi atacata in termen de 6 luni de la primire la Tribunalul – Bacau.

DIRECTOR COORDONATOR,
CORNEL ASANDI

SEF BIROU
JURIDIC si CONTENCIOS,
NICOLAE SICOE

\