

DECIZIA NR. 27/ 2009  
privind soluționarea contestației formulate de SC ... SRL  
Urdari, înregistrată la D.G.F.P Gorj sub nr.../14.04.2009

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscală, prin adresa nr.../27.04.2009, înregistrată la DGFP Gorj sub nr.../29.04.2009 asupra contestației formulate de SC ... SRL cu sediul social în loc. ...,sat...., județul Gorj.

Obiectul contestației îl constituie, **o parte**, din măsurile dispuse de organele de control ale AFP Tg-Jiu, prin Decizia de impunere nr.../04.03.2009, prin care a fost stabilită obligația virării la bugetul de stat a sumei totale de ... **lei**, reprezentând următoarele:

**lei - impozit pe profit**  
**lei - maj.de întârziere aferente imp. pe profit**  
**lei - taxă pe valoarea adăugată**  
**lei - majorări de întârziere aferente TVA**

Contestația a fost formulată în termenul prevăzut de art. 207, alin (1) din OG nr.92/2003 republicată privind Codul de Procedură Fiscală.

Cauza supusa soluționării se încadrează în prevederile art. 205 din OG nr.92/2003, republicată privind Codul de Procedura Fiscală.

Văzând ca în speță sunt îndeplinite prevederile art.204 și art. 206 din OG nr.92/2003 republicată, D.G.F.P. Gorj este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC ... SRL contestă, parțial, obligațiile fiscale stabilite în sarcina sa de organele de inspecție fiscală din cadrul SAF - Activitatea de Inspectie Fiscală, prin Decizia de impunere nr. .../04.03.2009, respectiv, suma totală de ... lei, reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată de plată precum și majorări de întârziere aferente, considerând ca eronate concluziile echipei de inspecție fiscală, cu privire la neacceptarea la deducere a cheltuielilor înscrise în factura nr.../19.05.2003, motivând că materialele achiziționate au fost utilizate

pentru efectuarea de reparații la școala nr.... București și facturate cu factura fiscală nr..../28.05.2003. De asemenea petenta susține că “la factura fiscală.../19.05.2003 nu se mai poate calcula nici impozit pe profit, nici TVA, nici majorări sau penalități de intirziere, fiind prescrisă conform art.127, alin.1 din codul de procedură fiscală.”

II. Prin Decizia de impunere nr..../03.04.2009, organele de inspecție fiscală din cadrul SAF Gorj , au procedat, la stabilirea in sarcina SC ...SRL de obligații fiscale suplimentare constând in impozit pe profit și TVA in sumă totală de lei, considerând că bunurile materiale, respectiv geam termopan și panou ornamental(lambriu) achiziționate de societate, cu factura fiscală nr....19.05.2003, nu concură la realizarea de operațiuni impozabile, respectiv cheltuielile cu aceste bunuri nu sunt aferente veniturilor realizate, incalcându-se astfel prevederile art.22, alin.2 din Legea nr.345/2002, privind TVA, ale art.7(1), art.9(1) din Legea nr.414/2002, privind impozitul pe profit .

De asemenea,societatea a inregistrat in evidența contabilă și a cuprins in Declarația privind impozitul pe profit aferentă anului 2003, suma de 145.234 lei, considerată, in mod eronat, ca fiind venit neimpozabil, incalcându-se astfel prevederile art.art.15.alin.2, din OMFP nr.580/2002.

Pentru obligațiile fiscale suplimentare stabilite, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de intirziere in suma totală de ...lei.

III. Luând în considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor de inspecție fiscală, precum și motivele invocate de societate, in raport de actele normative in vigoare, se rețin următoarele:

SC ... SRL are sediul in loc , sat , Gorj, are codul de inregistrare fiscală și este plătitoare de TVA de la inființare.Obiectul principal de activitate il reprezintă “ Lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale”.

SC Bilurd SRL Urdari deține certificatul de investitor in zonă defavorizată seria..., nr..., din data de 01.11.2000, eliberat de ADR 4.

In fapt, organele fiscale din cadrul Activității de inspecție fiscală Gorj au efectuat inspecția fiscală privind verificarea bazelor de impunere, a legalității declarațiilor si conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii si exactității indeplinirii obligațiilor de catre SC ... SRL

Urdari. Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate in raportul privind inspecția fiscală nr.1265/04.03.2009 .

Perioada supusă inspecției fiscale a fost : 01.05.2003 - 31.12.2006, excepție făcând impozitul pe profit pentru care perioada verificată a fost 01.04.2003-31.12.2006.

In baza raportului de inspecție fiscală s-a emis decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, nr.206 din 04.03.2009, prin care au fost stabilite suplimentar in sarcina agentului economic obligații fiscale in sumă totală de 249.101 lei reprezentând debit suplimentar și majorări de întârziere la sursele impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată.

*Din decizia de impunere nr. din 04.03.2009, petenta contestă suma totală de lei, defalcată pe surse, după cum urmează:*

***lei - impozit pe profit***

***lei - maj.de întârziere aferente imp. pe profit***

***lei - taxă pe valoarea adăugată***

***lei - majorări de întârziere aferente TVA***

solicitând ca in baza argumentelor prezentate să fie anulate aceste diferențe de impozite și taxe.

**A)Referitor la suma de ... lei** reprezentând debit suplimentar la sursa impozit pe profit, se reține că această obligație a fost stabilită in sarcina agentului economic, după cum urmează:

La data de 31.12.2003, societatea a inregistrat și declarat o pierdere fiscală, aferentă anului 2003, in sumă totală de ... lei. La aceeași dată organele de inspecție fiscală au stabilit, pentru anul fiscal 2003, o pierdere fiscală in sumă de ... lei , diminându-se astfel pierderea fiscală a anului 2003 cu suma ***de ...lei***

Prin diminuarea pierderii fiscale aferente anului 2003, in anul 2006 agentul economic nu a mai inregistrat pierdere fiscală de recuperat ci profit impozabil in sumă de ... lei la care corespunde un impozit pe profit in suma de ... lei. Din impozitul de ... lei , organele de inspecție fiscală au sczut suma de.. lei, aferent activității desfășurate in zonă defavorizată, rezultând suma de .... lei (... lei - ... lei).

Pierderea in suma de .... ***lei*** cu care organele de inspecție fiscale au diminuat pierderea aferentă anului 2003, se compune din:

a) **suma de .... lei** , sumă ce a fost înregistrată în evidența contabilă a societății în anul 2003 și reprezintă achiziții ferestre geam termopan și panou ornamental efectuate de SC ....SRL, cu factura fiscală nr.../19.05.2003, de la SC ... SRL București ,pentru care organele de inspecție fiscală nu au găsit justificare în ceea ce privește utilizarea lor în scopul realizării de venituri.Cu factura fiscală nr.../28.05.2003, întocmită către Liceul "ION BARBU" din București, pentru Școala 148 , conform situațiilor de lucrări(anexate la dosarul contestației), au fost facturate 50 buc. ferestre din geam termopan în valoare de ...lei și 495,18 mp lambriuri în valoare de ... lei, acestea fiind achiziționate de societate cu factura fiscală nr.../15.05.2003 de la SC ... SRL București, conform "specificației la factura fiscală nr.6339927-15.05.2003", unde la poziția 37, respectiv 39, figurează materialele menționate.

Cele 97 buc.ferestre geam termopan în valoare totală de ... lei și cei 990 mp. panouri ornamentale (lambriuri), în valoare de ... lei, cumpărate de SC Bilurd SRL de la SC .... SRL București, cu factura fiscală nr.../19.05.2003,(valoare, fără tva, =... lei) , nu se regăsesc în materialele folosite pentru reparația Școlii Generale nr.... și de asemenea nu se regăsesc nici în facturile de vânzare marfă.

Astfel, așa cum rezultă din documentele anexate la dosarul contestație, se constată că singurele venituri realizate și înregistrate în evidența contabilă, de SC ...SRL , în anul 2003, sunt cele facturate de Liceul "...." din București, iar în situațiile de plată care au stat la baza facturării acestor lucrări se regăsesc doar materialele achiziționate în baza facturii fiscale nr...../15.05.2003.

*In drept speței supuse analizei ii sunt aplicabile prevederile art.7, alin.1 și art.9 , alin.1 și alin.4 din Legea nr.414/2002, privind impozitul pe profit, unde la calculul profitului impozabil impozitul pe profit și implicit a impozitului pe profit, se precizează:*

#### **Art.7. 1**

1)Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

#### **Art.9. 1**

La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile **numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.**

4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile

**s) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, prestări de servicii sau asistență, în situația în care nu sunt încheiate contracte în formă scrisă și pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizată(...)** În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate.(...). Verificarea prestației se realizează prin analiza documentelor justificative care atestă efectuarea serviciilor - **situații de lucrări, procese - verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.**

Din conținutul Raportului de inspecție fiscală se reține că pentru cheltuielile în sumă de ... lei, aferente facturii fiscale nr. .... /19.05.2003, înregistrate de SC .... SRL Urdari în evidența contabilă, în contul 601” Cheltuieli cu materiile prime”, organele de inspecție fiscală nu au găsit **o justificare a efectuării lor și nici nu s-a putut identifica aportul acestora la veniturile realizate de agentul economic.**

Analizând documentele existente la dosarul cauzei, se constată că petenta **nu a justificat cu documente ( situații de lucrări, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru etc.) faptul că a folosit materialele achiziționate cu factura fiscală nr. ... /19.05.2003, la prestarea de servicii (reparații) către Școala nr.148 București, fapt ce conduce la concluzia că aceste servicii nu au fost efectiv realizate și că înregistrarea în evidența contabilă a societății a acestor cheltuieli în sumă totală de ... lei s-a făcut cu scopul de a diminua profitul impozabil în perioada la care se referă, cu consecința diminuării obligațiilor pe care societatea le datorează bugetului de stat la sursa impozit pe profit.**

b) **suma de ... lei**, și reprezintă majorări și penalități de întârziere scutite la plată conform OUG nr.40/2002 și înregistrate de SC Bilurd SRL în evidența contabilă, în luna iulie 2003 și considerate în mod eronat, de societate, ca venituri neimpozabile prin Declarația privind impozitul pe profit, aferentă anului 2003.

In drept art.11(2) din OUG NR.40/2002,precizează: “Veniturile rezultate in urma regularizării contabile a operațiunilor prevăzute la art.10, 12, 14 și 28 ***nu se impozitează in condițiile in care cheltuielile care au fost influențate cu majorările și penalitățile de întârziere nu au fost deductibile fiscal***”

Astfel, majorările și penalitățile de întârziere scutite la plată conform OUG nr.40/2002, și inregistrate de societate ***in conturile de venituri*** , conform legislației in vigoare, nu pot fi considerate venituri neimpozabile, intrucât legislația in vigoare menționează in mod expres ***că aceste venituri nu se impozitează doar in condițiile in care acestea au fost evidențiate in cheltuieli, iar cheltuielile nu au fost deductibile fiscal, ori agentul economic nu face dovada că in prealabil a inregistrat aceste dobânzi la capitolul cheltuieli***, motiv pentru care contestația pentru acest capăt de cerere se respinge ca neintemeiată.

**B)Referitor la suma de ... lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar se constată următoarele:

Așa cum reiese și din conținutul Raportului de inspecție fiscală incheiat la data de 04.03.2009, această diferență de taxă pe valoarea adăugată in sumă de ... lei , a rezultat in urma considerării de către organele de inspecție fiscală că agentul economic nu are drept de deducere pentru taxa aferentă unei baze de impozitare in sumă de 181.090 lei, in scrisă in factura fiscală nr..../19.05.2003.

Această măsură de neacordare a dreptului de deducere, a fost luată de către organele de inspecție fiscală intrucât operațiunile economice in scrise in factura fiscală nr..../19.05.2003 , nu concură la realizarea de venituri.

Considerentele pentru care operațiunile economice din care rezultă baza de impozitare in sumă de ... lei și implicit taxa pe valoarea adăugată, in sumă de .... lei, operațiuni care să conducă la realizarea de venituri și implicit, care să permită exercitarea dreptului la deducere, au fost analizate la cap.A al prezentei (referitor la impozitul pe profit) rămân valabile și in ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată.

In drept speței ii sunt aplicabile prevederile art.22, alin.2 din Legea nr.345/2002, privind taxa pe valoarea adăugată,care precizează:

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

a) operațiuni taxabile,

Conform prevederilor legale menționate, dreptul la deducere a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile și serviciile achiziționate este condiționat de utilizarea acestora în folosul operațiunilor sale taxabile, respectiv că orice persoană plătitoare de TVA are dreptul să deducă taxa aferentă bunurilor livrate de către persoane impozabile, cu condiția de a justifica că acele bunuri sunt destinate a fi utilizate în scopul operațiunilor sale taxabile din punct de vedere al TVA, ori **în cauza supusă prezentei analize, se constată că bunurile achiziționate cu factura fiscală nr. .../19.05.2003 nu au fost achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale societății contestatoare.**

**Cum taxa pe valoare adăugată se regăsește în factura fiscală, nr. .... /19.05.2003 pentru care petenta nu face dovada achiziției în folosul operațiunilor sale taxabile, se reține că aceasta nu putea să-și exercite dreptul la deducere a TVA aferentă acestor achiziții** și pe cale de consecință se constată că organele de inspecție fiscală au procedat în mod corect la neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, astfel încât contestația formulată de agentul economic urmează a fi respinsă ca neîntemeiată și nesusținută cu documente și pentru acest capăt de cerere.

C) Referitor la majorările de întârziere în sumă **de ... lei**, aferente impozitului pe profit, și la majorările de întârziere, în sumă de **... lei**, aferente TVA, se reține:

Deoarece, potrivit celor prezentate la cap. A și cap. B ale prezentei, în sarcina contestatoarei au fost menținute ca datorate debitele de natura impozitului pe profit și taxă pe valoarea adăugată, iar prin contestație societatea nu prezintă argumente împotriva modului de calcul al accesoriilor stabilite suplimentar în sarcina sa, aceasta datorează și sumele de mai sus cu titlu de majorări de întârziere, reprezentând măsura accesorie în raport cu debitele stabilite suplimentar, conform principiului de drept "accesoriu urmează principalul".

In drept, speței analizate ii sunt aplicabile prevederile art.119, alin.1, art.120,alin.1 și alin.7 ale Cap. 3 din OG nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, unde referitor la calculul majorărilor de întârziere, se precizează:

#### Art.119

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată se datorează după acest termen majorări de întârziere(...)

#### Art.120

1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv(...)

In contextul celor menționate mai sus și a prevederilor legale citate, se constată că SC ... SRL Urdari, datorează bugetului de stat majorările de întârziere in sumă totală de ... lei(... lei + ...lei), stabilite suplimentar in sarcina sa prin actul administrativ fiscal atacat, drept pentru care contestația referitoare la aceste capete de cerere urmează a fi respinsă ca neintemeiată.

D) Referitor la susținerea petentei precum că organele de inspecție fiscală au diminuat de două ori pierderea fiscală aferentă anului 2003 și totodată dreptul acestora de a stabili obligații fiscale fiind prescris, se rețin următoarele:

, Așa cum rezultă din documentele anexate la dosarul contestației, organele de inspecție fiscală au menționat

“La data de 31.12.2003, societatea a inregistrat și a declarat o **pierdere fiscală cumulată , in sumă de ... lei**. La aceeași dată echipa de inspecție fiscală a stabilit, o pierdere fiscală in sumă de ... lei, diminuând astfel pierderea fiscală, la finele anului 2003, cu suma de ... lei.”

Cauzei ii sunt incidente prevederile , art.23, alin.1 și alin.2 , art.91, alin.1 și alin.2, art.92, alin.2 din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, respectiv art.26 , alin.1 din Legea nr.571-2003, privind Codul fiscal, care precizează:

#### Art.91

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie in termen de 5 ani, cu excepția cazului in care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevazut la alin.1 incede să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui in care s-a născut creanța fiscală, potrivit art.23, dacă legea nu dispune altfel.

#### Art.92

(2) Termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale se suspendă pe perioada cuprinsă între momentul inceperii inspecției fiscale și momentul emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale.

De asemenea la art.23 din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

#### Art.23

Nașterea creanțelor bugetare

**1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc in momentul in care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.**

**(2) Potrivit alin.1, se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată”**

#### Art.26. Pierderi fiscale

**(1). Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute in următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua in ordinea inregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale in vigoare din anul inregistrării acestora.”**

Ținând cont de legislația menționată anterior și de faptul că pierderea fiscală cumulată este inregistrată la 31.12.2003, iar termenul de 5 ani de zile incede să curgă de la data de **01.01.2004** și se termină la data de **31.12.2008**, iar conform art.92, alin.2, acest termen se suspendă între inceperea inspecției fiscale, respectiv **04.05.2007** și data emiterii deciziei de impunere , respectiv data de **04.03.2009** , rezultă faptul că in speța care face obiectul prezentei contestații, **pentru anul 2003, organele de inspecție fiscală puteau stabili obligații fiscale**, motiv pentru care argumentele agentului economic nu pot fi reținute in soluționarea favorabilă a contestației.

Având in vedere cele precizate in conținutul prezentei, in baza actelor normative citate, in temeiul art.180 și 186 , alin.1 din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, DGFP Gorj, prin directorul executiv

## DECIDE

1. Respingerea in totalitate a contestației pentru suma totală de ... lei, compusă din : ... lei - impozit pe profit, ... lei - maj.de întârziere aferente imp. pe profit, ... lei - taxă pe valoarea adăugată și ...lei - majorări de întârziere aferente TVA.

2. Prezenta decizie este definitivă in sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Gorj - Secția Comercială și de Contencios Administrativ.