

DECIZIA nr. 34 din 24.08.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art. 209 din O.G. nr.92/ 24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscală asupra contestației formulată de SC X SA impotriva Deciziei de impunere nr.../30.01.2009 privind suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit, TVA și majorari de intarziere aferente în suma de ...lei stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr.../30.01.2009 (act administrativ fiscal contestat) și accize și majorari de intarziere aferente în suma de ... lei, suma ce nu face obiectul actului administrativ fiscal contestat.

Contestația a fost depusă în termenul legal (17.02.2009 potrivit confirmării de primire anexata la dosarul cauzei), prevazut la art. 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, în conformitate cu prevederile art. 206 din O.G. nr. 92/24.12.2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, art. 207 și art. 209 din O.G. nr. 92/24.12.2003/R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta SC X SRL contestă decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr.../30.01.2009 prin care organul de control a stabilit o obligație suplimentară de plată în suma de ... lei reprezentând impozit pe profit (... lei), TVA (... lei) și majorari de intarziere aferente (... lei). Petenta mai contestă suma de ... lei reprezentând accize (... lei) și majorari de intarziere aferente (... lei), motivând următoarele:

- Consideră că deciziile sunt nelegale și netemeinice, deoarece “Desi art. 21(1) din Codul fiscal, prevede că cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuieli deductibile (în spina noastră este vorba de pierderile tehnologice înregistrate în contabilitatea societății, ca urmare a procesului de încarcare-fabricație a buteliilor de aragaz cu GPL casnic), organul constatator a refuzat să consideră că acestea sunt cheltuieli deductibile.”

- Menționează că “sustinerea organului de control că în timpul efectuării inspectiei fiscale, societatea noastră nu a făcut dovada existenței unui studiu pentru stabilirea coeficientilor maximi de CONSUMURI TEHNOLOGICE, asă cum prevede art. 3 din OMEF nr. 615/1654/2004, este neaplicabilă în activitatea societății noastre. Aceasta motivat de faptul că OMEF 615/1654/2004, se referă la metodologia de aprobare a coeficientilor maximi de consumuri tehnologice, specifice activitatilor de depozitare, manipulare, distribuție și transport al

uleiurilor minerale si produselor din activitatile specifice industriei petroliere.
Ori, OMEF 615/1654/2004, NU SE REFERA LA PIERDERI TEHNOLOGICE
REZULTATE DIN PROCESUL DE FABRICATIE.

- Pentru pierderile tehnologice inregistrate, organul de control a considerat ca acestea sunt cheltuieli nedeductibile, cu toate ca ele nu se regasesc in prevederile art. 21 (4) din Codul fiscal, a calculat impozit pe profit majorari si penalitati de intarziere.

-” Referitor la documentele necesare in vederea justificarii incadrarii pierderilor tehnologice, in normele de consum proprii, se face precizarea ca din punct de vedere al TVA, nu este obligatorie prezentarea de catre societate a unui studiu privind coeficientii maximi de consumuri tehnologice conform OMEF nr. 615/1654/2004.”

Fata de cele mentionate mai sus petenta solicita admiterea actiunii, anularea deciziilor si obligarea organului constatator la restituirea sumelor platite in baza deciziilor atacate.

II. Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr... /30.01.2009, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala, au stabilit la SC X SA obligatii fiscale suplimentare de plata astfel:

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

Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr... /30.01.2009 a fost emisa in baza raportului de inspecție fiscală parțiala nr... /30.01.2009, prin care organul de inspecție fiscală a constatat ca agentul economic are de plata la bugetul general consolidat suma de ... lei reprezentand impozit pe profit (... lei) si TVA (... lei), deoarece in timpul inspectiei agentul economic nu a facut dovada existentei unui studiu privind coeficientii maximi de consumuri tehnologice, astfel ca pierderile tehnologice de GPL inregistrate de societate sunt considerate cheltuieli nedeductibile la determinarea profitului imposabil aferent perioadei 01.12.2004 - 31.03.2008, iar TVA stabilita suplimentar provine din: completarea eronata a deconturilor de TVA, neaplicarea masurilor de simplificare, achizitie de bauturi alcolice pentru actiuni de protocol pentru care agentul nu are drept de deducere si aplicarea cotei de TVA asupra diferentelor stabilite prin RIFP nr. .../27.06.2008.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata mentionata mai sus, s-au calculat majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, conform prevederilor legale.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a sustinerilor petentei cat si a actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul Activitatii de Inspectie Fisicală au stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina SC X SA, o diferență de plată în suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, TVA și majorari de intarziere aferente, potrivit deciziei de impunere nr.../30.01.2009 și dacă suma de ... lei reprezentând accize și majorari de intarziere aferente, face obiectul actului administrativ fiscal contestat.

In fapt, în baza adresei nr.../17.02.2009 agentul economic depune la D.G.F.P. Tulcea contestația, cu precizarea: “Alaturat va depunem contestația formulată către Judecătoria Tulcea împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr.../30.01.2009 emise în baza raportului de inspectie fiscală, încheiat la data de 30.01.2009.”

In data de 23.07.2009, SC X SA revine la contestația formulată împotriva deciziei de impunere nr.../30.01.2009 și împotriva raportului de inspectie fiscală, și depusa la DGFP sub nr.../17.02.2009, prin care solicită “ca în urma analizării acesteia, să va pronunța asupra anularii actelor fiscale contestate.”

In urma corespondenței purtate între A.I.F. și Biroul solutionare contestații, prin adresa nr.../17.05.2009 Biroul solutionare contestații comunică Activitatii de inspectie fiscală, ca:

“- în conformitate cu prevederile pct. 3.11 din Ord. Presedintelui ANAF nr. 519/2005”Dispozitiile privind termenele din Codul de procedura civilă se aplică în mod corespunzător,...”, și prevederile art. 84 din Codul de procedura civilă “Cererea de chemare în judecata sau pentru exercitarea unei cai de atac este valabil facuta **chiar daca poarta o denumire gresita.**”, se poate începe procedura de solutionare a contestației potrivit prevederilor pct. 3 din Ord. Presedintelui ANAF nr. 519/2005.”

Prin adresa nr.../03.08.2009 Activitatea de inspectie fiscală înaintează dosarul contestației SC X SA pentru a fi solutionat.

Organele fiscale din cadrul Activitatii de Inspectie Fisicală pentru Contribuabilitii Mijlocii Tulcea, au verificat la SC X SA Tulcea modul de stabilire, declarare și virare a impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate bugetului general consolidat.

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.12.2004 - 31.03.2008.

Înșecția fiscală s-a finalizat prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr.../30.01.2009, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.../30.01.2009.

Potrivit deciziei de impunere mai sus menționată, SC X SA are de plătit la bugetul general consolidat următoarele sume:

- impozit pe profit	lei
- majorari de intarziere impozit profit.....	lei
- TVA	lei
- majorari de intarziere TVA	lei
TOTAL GENERAL	<u>... lei</u>

iar agentul economic contesta:

- impozit pe profit	lei
- majorari	lei
- penalitati	lei
TOTAL	<u>... lei</u>
- TVA	lei
- majorari	lei
TOTAL	<u>... lei</u>
- accize	lei
- majorari	lei
- penalitati	lei
TOTAL	<u>... lei.</u>
TOTAL GENERAL	<u>... lei</u>

In urma verificarii organul fiscal a constatat ca SC X SA nu face dovada existentei unui studiu privind coeficientii maximi de consumuri tehnologice potrivit art. 2 si 3 din Ord nr. 615/1654/2004, astfel ca pierderile tehnologice de GPL in cantitate de 213.906 Kg inregistrate de societate sunt considerate cheltuieli nedeductibile la determinarea profitului impozabil pentru perioada 2004-2008.

In sustinerea celor relatate mai sus, organul de inspectie fiscala anexeaza la dosarul cauzei o copie dupa adresa de raspuns al Directiei Generale de Legislatie Impozite Directe nr.../20.08.2008 inregistrata la DGFP Tulcea sub nr.../22.08.2008 in care sunt specificate urmatoarele: “ **In situatia in care SC X SA Tulcea nu face dovada existentei unui studiu privind coeficientii maximi de consumuri tehnologice, scazamintele care se produc in timpul depozitarii, manipularii, distributiei si transportului uleiurilor minerale si produselor petroliere tipice si atipice determinate de procese naturale, nu sunt cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil.”**

Avand in vedere cele mentionate mai sus pentru diferentele constatate s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

Diferenta de TVA in suma de ... lei contestata de petenta, reprezinta TVA colectata pentru anul 2007 (anexa 8 la raportul de inspectie fiscala nr. 111/30.01.2009), ce provine din aplicarea cotei de TV asupra difereniei de acciza in suma de ... lei, stabilita prin raportul de inspectie fiscala partiala nr.../27.06.2008 si a deciziei de impunere nr.../27.06.2008 emisa de Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Tulcea (necontestata de petenta),

conform art. 137 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, incheiate la SC X SA Tulcea de organele vamale.

Fata de cele relatate mai sus organul fiscal calculeaza o diferență de TVA suplimentar in suma de ... lei.

Pentru neachitarea in termen a impozitului pe profit si a TVA organul fiscal a calculat majorari de intarziere in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile legale.

Privind suma de ... lei contestata de petenta, reprezentand acciza in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, mentionam ca aceasta nu face obiectul actului administrativ fiscal contestat (raportul de inspectie fiscala nr.../30.01.2009 si a deciziei de impunere nr.../30.01.2009 emisa de DGFP Tulcea).

In drept, cauza își găsește soluționarea in prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, OG 92/2003 R privind Codul de procedura fiscala, cu modificările si completările ulterioare si Ordinul 615/1654/2004 privind metodologia de aprobare a coeficientilor maximi de consumuri tehnologice, specifici activitatilor de depozitare, manipulare, distributie si transport al uleiurilor minerale si produselor petroliere tipice si atipice din activitatile specifice industriei petroliere.

Art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, prevede:

“ (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.”

Art. 21 pct. 23 lit. e) din HG 44/2004, prevede:

“ In sensul art. 21 alin. (1) din Codul fiscal sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile si urmatoarele:

.....
e) pierderile tehnologice care sunt cuprinse in norma de consum proprie necesara pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu;”

Art. 1 din Ordinul 615/1654/2004, prevede:

“ Prin consumuri tehnologice specifice activitatilor de depozitare, manipulare, distributie si transport al uleiurilor minerale si produselor petroliere tipice si atipice aferente industriei petroliere, in sensul prezentului ordin, se intlege scazamintele care se produc in timpul depozitarii, manipularii, distributiei si transportului uleiurilor minerale si produselor petroliere tipice si atipice, determinate de procese naturale cum sunt: evaporare, volatilizare, depunerii pe peretii vagoanelor si ai recipientelor in care sunt transportate si depozitate aceste produse, precum si depunerii pe peretii conductelor de transport.”

Art. 2 alin. (1) si (2) din Ordinul 615/1654/2004, prevede:

“(1) Se admit ca neimpozabile in sensul art. 192 alin.(4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, consumurile tehnologice definite la art. 1, respectiv cantitatile de depozitare, manipulare, distributie si transport al uleiurilor minerale si produselor petroliere tipice si atipice.

(2) Beneficiaza de regimul prevazut la alin. (1) agentii economici care fac dovada existentei unui studiu privind coeficientii maximi de consumuri tehnologice, specifici activitatilor de depozitare, manipulare, distributie si transport al uleiurilor minerale si produselor petroliere tipice si atipice, intocmit de catre persoane juridice abilitate si avizate de Ministerul Economiei si Comertului si de Ministerul Finantelor Publice.”

Art. 3 din Ordinul 615/1654/2004, prevede:

Coeficientii maximi de consumuri tehnologice, specifici activitatilor tipice si atipice, vor fi stabiliți, la solicitarea agentului economic interesat, de catre persoane juridice abilitate, in urma studiilor efectuate de acestea pe baza normelor American Petroleum Institute (API) recunoscute pe plan international.”

Din textele de lege prezentate mai sus, rezulta ca pentru a fi admise la consum pierderile tehnologice, agentul economic trebuie sa faca dovada existentei unui studiu privind coeficientii maximi de consumuri tehnologice, intocmit de persoane juridice abilitate si avizate de M.E.C. si M.F.P. (art. 2 alin. (2) din Ordinul 615/1654/2004).

In sustinerea celor relatate mai sus, mentionam ca Directia Generala de Legislatie Impozite Directe prin adresa de raspuns nr.../ 20.08.2008 si inregistrata la DGFP Tulcea sub nr.../ 22.08.2008, specifica:

“ In situatia in care SC X SA Tulcea nu face dovada existentei unui studiu privind coeficientii maximi de consumuri tehnologice, scazamintele care se produc in timpul depozitarii, manipularii, distributiei si transportului uleiurilor minerale si produselor petroliere tipice si atipice determinate de procese naturale, nu sunt cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil.”

Avand in vedere ca SC X SA nu face dovada existentei unui studiu privind coeficientii maximi de consumuri tehnologice, si nici nu probeaza cu documente ca pierderile tehnologice rezultate din procesul de fabricatie au fost cuprinse in norma de consum propriu necesara pentru fabricarea unui produs sau prestarea unui serviciu, asa cum prevede art. 21 pct. 23 lit. e) din HG 44/2004, scazamintele care se produc nu sunt cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil, si urmeaza a se respinge ca neantemeiata contestatia SC X SA privind suma de ... lei reprezentand impozit pe profit aferent acestor

chelrtuieli, stabilit prin Decizia de impunere nr.../30.01.2009 emisa de DGFP Tulcea.

TVA contestata de agentul economic in suma de ... lei reprezinta taxa colectata suplimentar de catre organele de inspectie fiscală pentru anul 2007, suma ce rezulta din aplicarea cotei de TVA asupra diferenței de acciza in suma de ... lei (aferenta livrarilor din antrepozitul fiscal, in regim de scutire de acciza, catre utilizatori finali fara autorizatie, precizare facuta de organul fiscal in referatul cu propunerile de solutionare a contestatiei) conform art. 137 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003, stabilita prin Decizia de impunere nr... /27.06.2008 emisa in baza raportului de inspectie fiscală parțiala nr.../27.06.2008 de catre Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Tulcea (acte administrativ fiscale necontestate si insusite de petenta prin inregistrarea in evidenta contabila) .

Fata de cele relatate mai sus, urmeaza a se respinge ca neantemeiata contestatia SC X SA privind suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita prin decizia de impunere nr.../30.01.2009.

Nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia petentei ” Referitor la documentele necesare in vederea justificarii incadrarii pierderilor tehnologice, in normele de consum proprii, se face precizarea ca din punct de vedere al TVA, nu este obligatorie prezentarea de catre societate a unui studiu privind coeficientii maximi de consumuri tehnologice conform OMEF nr. 615/1654/2004.”, **deoarece** diferența de TVA in suma de ... lei nu reprezinta TVA aferenta pierderilor tehnologice (asa cum motiveaza petenta), ci reprezinta TVA aplicata diferenței de acciza in suma de ... lei stabilita in RIFP .../27.06.2008 (act necontestat de petenta) intocmit de organele Directiei Judetene pentru accize si operatiuni vamale Tulcea, aferenta livrarilor din antrepozitul fiscal, in regim de acciza, catre utilizatori finali fara autorizatie.

Referitor la majorarile de întârziere în suma de ... lei stabilite de organul de inspecție fiscală din cadrul Administiratiei Finantelor Publice pentru Contribuabilitii Mijlocii Tulcea, pentru neplata în termen a impozitului pe profit (... lei) si a TVA (... lei) stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.../30.01.2009, se reține:

Art. 116 alin (1) din OG 92/2003 R, prevede:

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

Avand in vedere ca petenta datoreaza bugetului general consolidat impozit pe profit si TVA, iar acestea nu au fost achitate in termen, societatea datoreaza majorari de intarziere, calculate de organul de inspectie fiscală in

conformitate cu prevederile legale mentionate si urmeaza a se respinge ca neantemeiata contestatia cu privire la acest capat de cerere.

Referitor la suma de ... lei reprezentand accize (... lei) si majorari de intarziere (... lei), mentionam ca aceasta suma nu face obiectul actului contestat (decizia de impunere nr.../30.01.2009 emis de DGFP Tulcea), si urmeaza a se respinge ca fiind fara obiect suma de ... lei.

Având în vedere cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 209 si art. 216 din OG 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art. 1 Respingerea ca neântemeiată a contestației formulată de SC X SA privind suma de ... lei reprezentând impozit pe profit (... lei), TVA (... lei) si majorari de intarziere (... lei) stabilită de organul fiscal prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.../30.01.2009 emisă de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabilitii Mijlocii Tulcea.

Art.2 Respingerea ca fiind fara obiect a contestatiei formulata de SC X SA privind suma de ... lei reprezentand accize si majorari de intarziere aferente.

Art. 3 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Tulcea-secția contencios administrativ, în condițiile legii.

DIRECTOR COORDONATOR