



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Bistrita-Nasaud
Biroul de solutionare a contestatiilor

DOSAR NR. 18/2009

DECIZIA NR. 16/25.03.2009

privind soluționarea contestației depusă de SC D COM SRL , cu sediul în loc. P, la
D.G.F.P. B sub nr. 1288/23.01.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice B a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală în legătură cu contestația formulată de SC D COM SRL din loc. P.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele fiscale ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale Finanțelor Publice B prin Decizia de impunere nr. ..., act prin care s-a stabilit suplimentar de plată taxă pe valoare adăugată în sumă de S1 lei și majorări de întârziere aferente în sumă de S2 lei, precum și împotriva Deciziei nr. ... de nemodificare a bazei de impunere și a Raportului de inspecție fiscală nr.

Având în vedere prevederile art. 205, art.207 și art. 209 din Codul de Procedură Fiscală-republicat, constatăm că în speță, Direcția Generală a Finanțelor Publice prin Biroul de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației.

În cauză a fost întocmit referatul de verificare a contestației.

Din analiza datelor și documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr. ... (filele 57-59) emisă de organele Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice B pentru SC D COM SRL Parva s-au stabilit obligații fiscale suplimentar de plată în sumă totală de **S3**, constând în taxă pe valoarea adăugată în sumă de S1 lei și majorări de întârziere aferente în sumă de S2 lei. Totodată , în cadrul inspecției s-au stabilit sume nedeductibile fiscal care au determinat diminuarea pierderii înregistrate de societate pe perioada verificată cu suma de S4 lei.

Argumentele organelor competente, se regăsesc în Raportul de inspecție fiscală nr. .../2008 (filele 1-53), raport care a avut ca obiectiv inspecția fiscală generală și a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate și în referatul cu propuneri de soluționare a contestației.

Din totalul taxei pe valoarea adaugata stabilită suplimentar , petenta contestă suma de **S5** și majorări aferente, iar în ce privește diminuarea pierderii fiscale suma contestată este de **S6 lei**.

În concret, referindu-se la modul de înregistrare a veniturilor și cheltuielilor în perioada 01.01.2005-31.08.2008 organul de control a constatat urmatoarele deficiențe care au stat la baza modificării rezultatului financiar, astfel:

-înregistrarea pe cheltuieli a carburanților achiziționați cu bonuri fiscale care nu au înscrise "denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehicolului", conform prevederilor pct. 46 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG. 44/2004. Valoarea totală a cheltuielilor cu carburanții decontanți de pe documente care nu îndeplinesc condițiile de document justificativ este de S7 lei.

-înregistrarea pe cheltuieli a materialelor degradate în valoare de S8 lei, încălcându-se prevederile art. 21 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal

-neînregistrarea la venituri a facturilor 3944547/21.03.2007 și 3944549/21.03.2007 facturi care nu au fost transmise clienților, valoarea acestor facturi fiind de S9 lei

-avansuri decontate care nu au fost înregistrate la venituri în sumă de S10 lei

-înregistrarea adaosului comercial negativ la vânzări de mărfuri din depozit în valoare de S11 lei .

Cât privește taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

a) contribuabilul a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de S12 **lei**, aferentă bonurilor de carburanți care nu îndeplinesc condițiile legale de document justificativ, încălcând astfel prevederile pct. 46 alin. (2) din Normele metodologice privind aplicarea Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004.

b) contribuabilul a procedat la scoaterea din evidență a unor materiale degradate (cherestea și paleți) în sumă de S17 lei. În opinia organului de control au fost încălcate prevederile art.145 alin. (3) coroborate cu prevederile art. 128 alin. (8), și prin urmare nu s-a admis deducerea taxei pe valoarea adăugată în sumă de S13 **lei**,

c) contribuabilul a stornat 2 facturi emise de către societate reprezentând avans clienți , și anume factura 3944547/21.03.2007 în valoare totală de S14 lei, taxa pe valoare adăugată aferentă în sumă de 395 lei și factura 3944549/21.03.2007 în valoare totală de S15 lei , taxa pe valoare adăugată în sumă de S16 lei, în condițiile în care nu au fost comunicate clienților. Toate cele trei exemplare ale facturilor stornate se afla la cotor. În concluzie, s-a stabilit suplimentar taxă pe valoare adăugată în sumă de S18 **lei**.

d) în anul 2006, coeficientul de repartizare a adaosului comercial a avut valoare negativă, iar contribuabilul a înregistrat în debitul contului 378 "Adaos comercial" suma de S11 lei, încălcând prevederile art.137 alin. (3) lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare. Ca urmare s-a calculat taxă pe valoarea adăugată suplimentar de plata în suma de S19 **lei**.

e) la data de 31.08.2009 contribuabilul are sold creditor la clienți creditori în sumă de S20 lei, pentru care nu a colectat taxa pe valoarea adăugată, încălcând astfel prevederile art. 135 alin. (3) din Codul fiscal . Prin urmare s-a calculat taxa pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sarcina petentei în sumă de S21 **lei**.

II. Împotriva Deciziei de impunere nr .../2008 (filele 57-59) petenta a formulat și a depus contestație, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice Fiscale a orașului N sub nr. 17682/16.12.2008 (filele 61-66). Dosarul contestației a fost completat prin referatul cu propuneri de soluționare întocmit de organele

emitente ale deciziei de impunere și înregistrat la Direcția Generală a Finanțelor Publice B, sub nr. 1288/23.01.2008 (filele 61-88).

Din actele depuse la dosar, reținem că petenta contestă suma de S5 lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată și obligațiile fiscale accesorii. În cererea sa societatea solicită reanalizarea situației faptice și pronunțarea unei soluții de anulare în totalitate a deciziei de impunere menționată mai sus, anularea în totalitate a deciziei .../.2008 de nemodificare a bazei de impunere și anularea în parte a raportului de inspecție fiscală nr

Referitor la modificarea rezultatului financiar al societății în sensul diminuării pierderii fiscale și stabilirea de taxă pe valoarea adăugată suplimentar de plată, în susținerea cererii sale SC D SRL arată următoarele:

- diminuarea pierderii cu suma de S7 lei și neadmiterea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S12 lei aferentă bonurilor fiscale cu care s-au achiziționat carburanți și care nu îndeplinesc condițiile impuse de pct. 46 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, petenta consideră că prevederile punctului mai sus amintit și anume "*Nu intră sub incidența acestor prevederi cheltuielile reprezentând valoarea titlurilor de participare tranzacționate sau cesionate.*", nu sunt incidente speței. Societatea dispune de mijloace de transport care au fost utilizate pentru transportul mărfurilor de la furnizori la depozitele societății și de la depozit la domiciliul clientului. Dovada în acest sens o constituie înscrierea numărului de înmatriculare a autovehicolului pe facturile emise clienților.

Tot în sprijinul cererii sale, petenta mai arată că prevederile art. 4 din OUG 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale nu impune ca obligatoriu înscrierea pe bonurile fiscale a denumirii clientului și a numărului de înmatriculare a autovehicolului și prin urmare rămâne la latitudinea vânzătorilor din stațiile de carburanți, acest fapt.

- diminuarea pierderii cu suma de S8 lei și stabilirea de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S13 lei aferentă trecerii pe cheltuieli a unor materiale degradabile (cherestea și paleți de lemn) este incorectă deoarece deteriorarea acestora a survenit în urma manipulării repetate, a transportului, a depozitării și comercializării. În opinia petentei, paleții de lemn și-au depășit durata de utilizare și odată degradați este normal să fie trecuți pe cheltuieli aferente veniturilor impozabile.

Conform prevederilor art.21 alin. (3) lit. d) din Codul fiscal perisabilitățile sunt deductibile în limitele stabilite de organele abilitate. Faptul că nu au fost stabilite aceste limite nu poate conduce la concluzia că perisabilitățile nu pot fi admise ca și cheltuieli deductibile fiscal.

-diminuarea pierderii fiscale cu suma de S9 lei și implicit stabilirea de taxă pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sumă de S18 lei, aferentă facturilor stornate care nu au fost comunicate clienților persoane fizice, este eronată întrucât această stornare nu are nici o implicație fiscală. În susținerea cererii sale, petenta afirmă că persoanele fizice pe numele cărora s-au emis facturile 3944547/21.03.2007 și 3944549/21.03.2007 nu conduc și nu înregistrează respectivele documente în nicio evidență fiscală.

-diminuarea pierderii fiscale cu suma de S10 lei reprezentând avansuri încasate de la clienți și nedecontate de către petentă, precum și stabilirea taxei pe valoarea

adăugată suplimentar de plată în sumă de S21 **lei** calculată asupra soldului contului 419 "Clienți creditori" la data de 31.08.2008, petenta apreciază că măsura luată de către organele de control nu a fost corectă întrucât nu toate sumele din contul 419 erau înregistrate fără TVA, iar soldul contului prezintă erori de contabilizare.

-diminuarea pierderii fiscale cu suma de S11 **lei** și implicit stabilirea de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S19 **lei**, aferente adaosului comercial negativ înregistrat pentru mărfurile vândute din depozit în anul 2006, petenta apreciază că tratarea ca venituri a sumei de mai sus de către organul de inspecție fiscală este nejustificată. Prețurile de vânzare a mărfurilor sunt dictate de piața, iar impozitarea unei sume care nu s-a constituit în venit este absurdă.

Pentru motivele prezentate mai sus, SC D SRL P solicită anularea în totalitate a deciziei de impunere nr.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, a motivelor invocate de contestatoare și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

Așa cum rezultă din datele aflate la dosar, organele Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud au diminuat pierderea fiscală înregistrată în perioada 01.01.2005-31.08.2008 de către SC D SRL P cu suma de **S4** și au stabilit taxă pe valoarea adăugată suplimentar de plată în sarcina acestuia în sumă de S1 **lei** și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S2**lei**. Cu toate că petenta a solicitat anularea în totalitate a deciziei de impunere nr. 971/23.10.2008 prin care au fost stabilite obligațiile fiscale suplimentar de plată menționate anterior, în cuprinsul cererii sale a făcut referire numai la suma de S6 **lei** cu care s-a diminuat pierderea fiscală și la suma de **S5 lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată, precum și la obligațiile fiscale accesorii aferente.

Conform prevederile art.213 alin (5) din Codul de procedură fiscală: "*organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza de fond a cauzei.*"

Referindu-ne la măsura prin care organul de inspecție fiscală a dispus diminuarea pierderii fiscale cu suma de S4 lei, facem următoarele precizări:

În conformitate cu art. 209 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 "*Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală, se soluționează după cum urmează:*

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatarii au domiciliul fiscal;

[...]

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Potrivit pct. 5.2 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 aprobate prin OMFP nr. 519/2005 "*Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28*

din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințările de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului etc."

Așa cum reiese din cuprinsul contestației, contribuabilul solicită anularea punctului 2 din raportul de inspecție fiscală nr. 2413/23.10./2008, referitor la impozitul pe profit, în cuprinsul căruia organul de control a stabilit diminuarea pierderii fiscale cu suma de S4 lei prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli înregistrate în evidența contabilă, fără a stabili în sarcina contestatului impozit pe profit. Punctul 5 lit. d) din OMFP 519/2005 dispune că **"Diminuarea pierderii fiscale prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli , fără a rezulta pe cale de consecință, impozit pe profit, reprezintă măsură și intră în competența de soluționare a organului emitent al actului administrativ atacat, indiferent de cuantumul sumei contestate"**.

În raport cu dispozițiile legale antecitate se constată că din punct de vedere al competenței materiale capătul de cerere referitor la diminuarea pierderii fiscale, contestat de către petenta, nu face parte din categoria celor enumerate limitativ la art. 209 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și în consecința rezolvarea cererii petentei nu revine biroului de soluționare a contestațiilor. Aceasta constatare reprezintă o măsură , urmând ca soluționarea acestui capăt de cerere să fie realizată de organele de inspecție fiscală, respectiv organele emitente ale actului atacat.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, în temeiul art.7 alin.(5) din Codul de procedură fiscală și a pct. 2.5 din OMFP 519/2005, organul de soluționare a solicitat petentei prin adresa nr. 1288/17.02.2009 (fila 89-90), confirmată de primire în data de 24.02.2009 (fila 91), precizarea clară a obiectului contestației, completarea acesteia cu motivele de drept care au stat la baza solicitării, precum și transmiterea în xerox copie a unor documente necesare soluționării corecte și legale a cererii. În urma convorbirii telefonice din data de 18.03.2009 prin care petenta a solicitat un nou termen pentru depunerea datelor și documentelor cerute, organul de soluționare a acordat încă 5 zile. Nici în cadrul acestui termen SC D SRL nu a dat curs solicitării organului de soluționare, nu a formulat și deus motivele de drept care să justifice contestația formulată, si nu a pus la dispoziție documentele solicitate care să probeze cererea, încălcând astfel prevederile art.206 alin.(1) din Codul de procedură fiscală-republicat, coroborat cu art.65 alin. (1) conform căruia contribuabilul are obligația *"de a dovedi actele și faptele care au stat la baza [...] oricăror cereri adresate organului fiscal."*

În această ordine de idei, precizăm că potrivit prevederilor art.206 alin.(1) din OG. 92/2003 privind Codului de procedură fiscală-republicat :

"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[.....]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

[.....]"

iar, dispozițiile pct.12.1 și pct. 2.4 din OMFP nr. 519/2005 pentru aprobarea Instrucțiunilor de aplicare a titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală-republicat, stipulează următoarele:

"12.1. Contestația poate fi respinsă ca :

[.....]

b) **nemotivată**, în situația în care contestatarul nu prezintă argumentele de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării; [.....],

" Organul de soluționare competent **nu se poate substitui contestatarului cu privire la motivele de drept și de fapt** pentru care a contestat actul administrativ fiscal".

Având în vedere prevederile normelor legale suscitade, precum și faptul că, deși i-a fost solicitată prezentarea motivelor de drept și a documentelor care să probeze contestația depusă, petenta nu a răspuns acestei solicitări, neaducând argumente legale prin care să combată și să înlăture constatările organelor de control, aceasta va fi respinsă ca nemotivată.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul art. 213 alin. (5), art. 209 alin. (2) și art. 217 alin. (1) din Codul de procedură fiscală -republicat, coroborat cu pct. 12.1 lit. b) din Instrucțiuni, se

DECIDE:

1. Declinarea competenței de soluționare a contestației referitoare la diminuarea pierderii fiscale pentru suma de S4 lei, Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, în vederea soluționării în termen legal;
2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de SC D SRL referitoare la suma de **S3lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de S1 lei și majorări de întârziere în sumă de S2 lei, și pe cale de consecință, menținerea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. ... emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice B.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean B, Secția de contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV,

