



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice Caraș-Severin

Serviciul Soluționare Contestații



Str. Valea Domanului II, nr.17
Localitatea Reșița
Județul Caraș-Severin
Tel : 0255/214197
Fax : 0255/220103

DECIZIA NR.47

privind soluționarea contestației formulate de **S.C. X S.R.L.**
., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin
sub nr.../02.07.2012

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice .., prin adresa nr.../13.07.2012, înregistrată la D.G.F.P.Caraș-Severin sub nr.../13.07.2012, asupra contestației formulate de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul în ...

S.C. X S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../22.05.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../22.05.2012 pentru suma totală de **x lei**, din care:

- x lei - impozit pe profit;
- x lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- x lei - taxa pe valoarea adăugată ;
- x lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată ;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.209 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații, este legal investită cu soluționarea contestației.

I. SC X SRL formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr.../22.05.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../22.05.2012.

SC X SRL arată că, urmare a cererii de restituire a impozitului pe profit greșit declarat de către societate pe perioada exercițiului financiar al anului 2011 a intervenit inspecția fiscală « cu impuneri », la solicitarea A.F.P. ... formulată prin adresa

nr.../10.04.2012, conform Deciziei de impunere nr.../22.05.2012, decizie cu care nu este de acord, având în vedere următoarele motive :

1. Prin pct.3 din decizia de impunere se diminuează în mod greșit baza de impunere pentru că nu sunt respectate prevederile art.138 din Legea nr.571/2003. În opinia contestatoarei este invocat eronat art.21 din Legea nr.571/2003 cu completările și modificările ulterioare.

2. La pct.4 din decizia de impunere în mod greșit este calculat impozitul pe profit, pentru că în primele nouă luni societatea a realizat profit, până la finele anului a înregistrat pierdere iar impozitul pe profit se reglează, dar totuși sunt calculate accesorii până la data controlului (21.05.2012) cu care nu este de acord.

3. La pct.5 din decizia de impunere se precizează explicit că SC X SRL a înregistrat pierderi în anul 2011 și în mod greșit a declarat un impozit pe profit în sumă de x lei, care este plătit împreună cu accesoriile aferente. Cu toate că de fapt, controlul a survenit ca urmare a cererii de reglare a impozitului pe profit plătit în plus, acest lucru a rămas nerezolvat, fără precizări privind aceste plăți în plus făcute greșit de către societate.

4. În mod greșit se recalculează impozitul reprezentând TVA conform prevederilor art.105 alin.3 din O.G. nr.92/2003 actualizată, cu toate că în perioada ianuarie-februarie 2012 a existat control special pentru aceeași perioadă supusă verificării, control concretizat prin Procesul verbal de rambursare TVA încheiat în data de 08.02.2012.

5. Ca urmare, contestatoarea solicită analizarea observațiilor făcute și corectarea neconcordanțelor sesizate.

În drept, SC X SRL își întemeiază contestația pe prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și pe Codul fiscal, cu actualizările și modificările ulterioare.

Contestatoarea precizează că, înțelege să pună la dispoziția organului fiscal eventualele documente necesare.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.../22.05.2012, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../22.05.2012, s-au constatat următoarele:

Organele de inspecție fiscală, consemnează că, inspecția fiscală s-a făcut în baza Adresei nr.../10.04.2012 emisă de A.F.P. ..., înregistrată la D.G.F.P. Caraș-Severin sub nr.../11.04.2012 prin care s-a solicitat efectuarea unei inspecții fiscale parțiale privind impozitul pe profit la SC X SRL, întrucât societatea a depus cerere de restituire a impozitului pe profit.

Inspecția fiscală parțială a avut ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinea îndeplinirii obligațiilor de către societate, respectarea prevederilor fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea bazelor de impunere, stabilirea diferențelor, obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora. Inspecția fiscală a constatat în verificarea documentelor și operațiunilor semnificative în care sunt reflectate modul de calcul, evidențiere și de plată a obligațiilor către bugetul general consolidat.

În urma analizei din punct de vedere fiscal, organele de inspecție fiscală au constatat aspecte care au condus la modificarea bazei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.11.2011-31.12.2012.

Organele de inspecție fiscală precizează că în această perioadă în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată a făcut obiectul unei inspecții fiscale parțiale, inspecție finalizată prin R.I.F. nr.../08.02.2012. Conform prevederilor art.105 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-a emis Decizia de reverificare nr.../15.05.2012. Conform art.102 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, s-a emis Avizul de inspecție fiscală nr.../15.05.2012 în scopul efectuării unei inspecții fiscale parțiale, având ca obiectiv verificarea ansamblului declarațiilor și/sau operațiunilor relevante pentru impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată.

1. Taxa pe valoarea adăugată

Perioada verificată: 01.11.2011 - 31.12.2011

În urma controlului efectuat, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.11.2011-31.12.2011 societatea a efectuat livrări de cereale către persoane fizice pentru care a întocmit facturi fiscale fără a înscrie TVA colectată, aplicându-se în mod eronat măsurile simplificate, respectiv taxarea inversă. Conform art.160 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare "condiția obligatorie pentru aplicarea taxării inverse este ca atât furnizorul, cât și beneficiarul să fie înregistrați în scopuri de TVA conform art. 153."

Organele de inspecție fiscală precizează că sunt anexate la Raportul de inspecție fiscală nr.../22.05.2012 copii ale facturilor emise de SC X SRL către persoane fizice, care nu sunt înregistrate în scopuri de TVA și pentru care nu s-a colectat TVA. Prin Notele explicative, administratorul și directorul societății declară că nu au înscris pe facturile emise TVA întrucât nu au cunoscut prevederile legale privind măsurile de simplificare (anexa nr.1 și anexa nr.2).

Față de constatările de mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă de x lei, pentru vânzările de cereale către persoanele fizice, neînregistrate în scopuri de TVA.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de x lei, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de x lei, din care majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei, conform anexei nr.3. Accesoriile au fost calculate în conformitate cu prevederile O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 21.05.2012.

2. Impozitul pe profit

Perioada verificată: 01.01.2007 – 31.12.2011

Organele de inspecția fiscală consemnează că în vederea determinării impozitului pe profit datorat bugetului de stat, au avut în vedere verificarea veniturilor realizate și a cheltuielilor aferente acestora, pe natura de cheltuieli, precum și structura veniturilor impozabile și a cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Organele de inspecție fiscală arată că profitul impozabil se calculează în conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. Totodată, arată că declararea și plata impozitului pe profit se realizează trimestrial până la data de 25 inclusiv a primei luni următoare încheierii trimestrelor I-III.

Definitivarea și plata impozitului pe profit aferent anului fiscal respectiv se efectuează până la termenul de depunere a declarației anuale de impozit pe profit.

În urma verificării modului de constituire și declararea a impozitului pe profit organele de inspecție fiscală au constatat aspecte care au modificat baza de impunere, astfel :

1. Anul 2007

În anul 2007 societatea nu a desfășurat activitate economică, în evidența contabilă fiind înregistrate cheltuieli de constituire, fapt pentru care a înregistrat la finele anului o pierdere fiscală în sumă de x lei, ce va fi recuperată din profiturile impozabile obținute în următorii ani. Modul de calcul al impozitului pe profit este prezentat în anexa nr.4.

2. Anul 2008

Organele de inspecție fiscală au constatat că, pentru perioada 01.01.2008-30.09.2008, societatea a înregistrat un profit impozabil în sumă de x lei căruia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de x lei. Pentru acest profit impozabil societatea nu a constituit impozit pe profit și nici nu a declarat la organul fiscal acest impozit. Pentru impozitul pe profit neconstituit și nedeclarat de către societate organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de x lei. La finele anului societatea a înregistrat pierdere fiscală în sumă de x lei, care se va recupera din profiturile impozabile obținute în următorii ani.

Întrucât la sfârșitul anului societatea a înregistrat pierdere fiscală de recuperat, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății doar accesorii în sumă de x lei (majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei), care au fost calculate în conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Data până la care au fost calculate majorările de întârziere a fost 25.01.2012. Modul de calcul al impozitului pe profit și al accesoriilor aferente este prezentat în anexa nr.5.

3. Anul 2009

În urma verificării documentelor justificative, care stau la baza înregistrării veniturilor și a cheltuielilor în evidența contabilă, organele de inspecție fiscală au considerat ca și cheltuielile nedeductibile la calculul impozitului pe profit suma de x lei. Cheltuielile sunt aferente facturii nr.../23.11.2009 emisă de SC V SRL Tîrgu Jiu, în valoare de x lei și TVA în sumă de x lei, reprezentând servicii - transport. Factura de transport nu este însoțită de documente justificative pentru identificarea concretă a serviciilor de transport efectuate de societatea din Tîrgu Jiu (contract/comandă, rutele, tarifele, mijlocul de transport cu care s-a efectuat transportul) și nici SC X SRL nu a putut justifica necesitatea acestor servicii în scopul desfășurării activității sale în perioada respectivă.

Organele de inspecție fiscală, precizează că, prin Raportul de inspecție fiscală nr.../22.11.2010 societatea nu a beneficiat de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei, aferentă facturii menționate mai sus.

Organele de inspecție fiscală precizează că, pentru a fi considerate cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit, prestările de servicii reprezentând transport trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile conform art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prestările de servicii sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit, deoarece nu sunt îndeplinite cumulativ următoarele condiții:

- serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege, justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin documente corespunzătoare;

- contribuabilul să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității.

Față de cele prezentate, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea impozitului pe profit, stabilind un impozit pe profit în sumă de x lei. Societatea declară la organul fiscal impozit pe profit în sumă de x lei, rezultând astfel o diferență de plată a impozitului pe profit în sumă de x lei, pentru care s-au calculat accesorii în sumă de x lei (majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei), în conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Data până la care au fost calculate majorărilor de întârziere a fost 21.05.2012. Modul de calcul al impozitului pe profit și a accesoriilor aferente este prezentat în anexa nr.6.

4. Anul 2010

Organele de inspecție fiscală arată că, conform prevederilor O.U.G. nr.87/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, în anul 2010 sunt două perioade fiscale, respectiv:

a) pentru perioada 01.01.2010 - 30.09.2010

Societatea a înregistrat la data de 31.12.2009 venituri totale anuale în sumă de x lei, cărora le corespunde un impozit minim anual de x lei, respectiv x lei trimestrial, conform prevederilor art.18 alin.(3) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru trimestrele I și II societatea a declarat la organul fiscal un impozit minim în sumă de x lei, corect fiind în sumă de 2.150 lei (1.075 lei x 2). Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit de plată în sumă de x lei (în trim.I 2010 o diferență de x lei, iar în trim. II 2010 o diferență de x lei).

Organele de inspecție fiscală au constatat că în trimestrul III societatea a înregistrat un profit impozabil în sumă de x lei, impozitul pe profit fiind în sumă de x lei. Societatea a declarat la organul fiscal impozit pe profit în sumă de x lei.

Urmare celor prezentate, la sfârșitul primei perioade fiscale (01.01.2010-30.09.2010) organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de plată a impozitului pe profit în sumă de x lei, pentru care au calculat accesorii în sumă de x lei (majorări de întârziere x lei și penalități de întârziere x lei). Accesoriile au fost calculate în conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Data până la care au fost calculate majorările de întârziere a fost 21.05.2012.

Modul de calcul al impozitului pe profit și a accesoriilor aferente este prezentat în anexa nr.7.

b) pentru perioada 01.10.2010 - 31.12.2010

Societatea a înregistrat o pierdere fiscală în sumă de x lei, dar a declarat la organul fiscal un impozit pe profit în sumă de x lei.

La finele anului organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de impozit pe profit de plată în sumă de x lei (calculată astfel x lei – x lei) pentru care au calculat accesorii în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Data până la care au fost calculate majorările de întârziere a fost 21.05.2012. Modul de calcul al impozitului pe profit și a accesoriilor aferente este vprezentat în anexa nr.7.

4. Anul 2011

Organele de inspecție fiscală au constata că, în perioada 01.01.2011-30.09.2011 societatea a înregistrat pierdere fiscală în sumă de x lei, dar a declarat la organul fiscal impozit pe profit în sumă de x lei.

La finele anului 2011 s-a constatat că societatea a înregistrat o pierdere fiscală în sumă de x lei ce va fi recuperată din profiturile impozabile obținute în următorii ani. Modul de calcul al impozitului pe profit este prezentat în anexa nr.8.

În evidența pe plătitor a A.F.P. ... este înregistrată Declarația privind impozitul pe profit nr../28.03.2012 depusă de către societate, prin care solicită restituirea impozitului pe profit în sumă de x lei.

În urma verificării perioadei 01.01.2007 – 31.12.2011 din punct de vedere al impozitului pe profit organele de inspecție fiscală au stabilit :

- diferență de plată impozit pe profit în sumă de x lei ;
- majorări de întârziere în sumă de x lei ;
- penalități de întârziere în sumă de x lei.

Organele de inspecție fiscală, în Anexa nr. 9 la raportul de inspecție fiscală prezintă situația centralizatoare a impozitului pe profit și a accesoriilor aferente pentru perioada verificată.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada verificată și documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

1. Taxa pe valoarea adăugată

Perioada verificată: 01.11.2011 - 31.12.2012

a) Referitor la susținerea contestatoarei cu privire la faptul că în conformitate cu art.105 alin. (3) din O.G. 92/2003 actualizată „în mod greșit se recalculază impozitul reprezentând TVA cu toate că în perioada ianuarie-februarie 2012 a existat control special pentru aceeași perioadă supusă verificării, control concretizat prin Procesul Verbal de rambursare TVA încheiat în data de 08.02.2012”, se reține:

Potrivit prevederilor art.105 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării”.

Însă, în conformitate cu prevederile art.105¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare :

„ART. 105¹

Reguli privind reverificarea

(1) Prin excepție de la prevederile art. 105 alin. (3), conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade.

(2) Prin reverificare se înțelege inspecția fiscală efectuată ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.

(3) Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale încrucișate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organele de inspecție, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.

(4) La începerea acțiunii de reverificare, organul de inspecție fiscală este obligat să comunice contribuabilului decizia de reverificare, care poate fi contestată în condițiile prezentului cod. Dispozițiile referitoare la conținutul și comunicarea avizului de inspecție sunt aplicabile în mod corespunzător și deciziei de reverificare.”

De asemenea, potrivit pct.102.6 din H.G.nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

„102.6. Organul fiscal competent poate solicita, până la împlinirea termenului de prescripție prevăzut la art. 88 din Codul de procedură fiscală, reverificarea unei perioade impozabile, prin întocmirea unui referat în care sunt prezentate motivele solicitării. Referatul este supus aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală competent, iar după aprobare se programează acțiunea de inspecție fiscală. ”

Din prevederile legale invocate reiese că inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării, însă prin excepție conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă au apărut date suplimentare necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării verificărilor.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că perioada 01.11.2011-31.12.2012, taxa pe valoarea adăugată a făcut anterior obiectul unei inspecții fiscale parțiale, inspecție finalizată prin Raportul de inspecție fiscală nr.../08.02.2012, în baza căruia a fost emisă Decizia de nemodificarea a bazei de impunere nr.../08.02.2012.

În cauza analizată, se reține că organele de inspecție fiscală au întocmit Referatul pentru solicitarea reverificării nr.../15.05.2012 întrucât au apărut date suplimentare necunoscute inspectorilor la data verificării. În urma aprobării referatului pentru solicitarea reverificării de către conducătorul organului de inspecție fiscală, în baza prevederilor art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a art.105¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, a fost emisă Decizia de reverificare nr.../15.05.2012 de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul

D.G.F.P. Caraș-Severin, prin care se dispune reverificarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.11.2011-31.12.2011.

Ca urmare, în data de 15.05.2012 este emis Avizul de inspecție fiscală nr..., care a fost comunicat societății în data de 15.05.2012, împreună cu Decizia de reverificare nr.../15.05.2012, conform semnăturii și ștampilei înscrise pe acestea.

De altfel, cele mai sus menționate sunt consemnate în cuprinsul Raportul de inspecție fiscală nr.../22.05.2012.

Mai mult, în Referatul privind propunerile de soluționare a contestației depusă de SC X SRL Caransebeș nr.../13.07.2012 organele de inspecție fiscală precizează următoarele: „s-a întocmit de către echipa de inspecție fiscală Referatul pentru solicitarea reverificării nr.../15.05.2012 și Decizia de reverificare nr.../15.05.2012 prin care conducătorul inspecției fiscale decide reverificarea perioadei 01.11.2011 – 31.12.2011 privind taxa pe valoarea adăugată întrucât au apărut date suplimentare necunoscute inspectorilor la data verificării. Decizia de reverificare a fost înmănată personal administratorului societății în data de 15.05.2012. Reprezentantul legal al societății a luat la cunoștință de acest fapt și nu a avut nici o obiecție cu privire la reverificarea perioadei 01.11.2012 - 31.12.2012, recunoscându-și chiar greșeala așa cum menționează în Nota explicativă anexată la Raportul de inspecție fiscală.”

De menționat este faptul că, până la data prezentei decizii, SC X SRL nu a formulat contestație împotriva Deciziei de reverificare nr.../15.05.2012 emisă de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Caraș-Severin, deși avea această posibilitate, așa cum se precizează și în cuprinsul deciziei de reverificare: „În conformitate cu titlul IX *Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*, Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, împotriva Deciziei se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii.”

Având în vedere că argumentul procedural invocat de societate nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, se va respinga ca neîntemeiată excepția ridicată de Sc X SRL.

b) Referitor la suma totală de xlei reprezentând :

- x lei - taxa pe valoarea adăugată;
- x lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată ;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../22.05.2012, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.../22.05.2012,

Direcția Generală a Finanțelor Publice Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă societatea datorează această obligațiile fiscale sus menționate, în condițiile în care prin contestația formulată aceasta nu aduce nicio motivație în susținerea acestui capăt de cerere.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat aspecte care au condus la modificarea bazei de impunere privind taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.11.2011-31.12.2012. Având în vedere că, această perioadă privind taxa pe valoarea adăugată a făcut obiectul unei inspecții fiscale parțiale, inspecție finalizată

prin R.I.F. nr.../08.02.2012, reverificarea perioadei 01.11.2011-31.12.2012 s-a făcut în baza Deciziei de reverificare nr.../15.05.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Caraș-Severin în baza art.105¹ O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada noiembrie - decembrie 2011, societatea a emis o serie de facturi având ca obiect livrări de cereale (porumb) pentru care a utilizat regimul măsurilor de simplificare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că livrările de cereale (porumb) facturate utilizând regimul măsurilor de simplificare, au fost efectuate pentru persoane fizice, neplătitoare de TVA, fapt pentru care, în baza prevederilor art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de ... lei.

Pentru diferența de taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de .. lei, din care majorări de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de .. lei, conform anexei nr.3. Accesoriile au fost calculate în conformitate cu prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, până la data de 21.05.2012.

Deși, prin contestația formulată contestatoarea nu este de acord cu taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../22.05.2012, prin contestație nu se aduc argumente referitoare la modul de calcul al debitului, cuantumul debitului sau temeiul legal.

În drept, sunt incidente prevederile art.206 alin.(1) și art. 213 alin.(1) și alin.(5) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art. 206

Forma și conținutul contestației

(1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

Art. 213

Soluționarea contestației

(1) *În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de **suștinerea părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.***

(...)

(5) *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 pe fond a cauzei.”*

De asemenea sunt incidente și prevederile pct.2.5 din O.M.F.P. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală, precizează:

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”

Față de prevederile mai sus citate se reține că, prin contestația formulată societatea contestatoare trebuie să precizeze atât motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „*actor incumbit probatio*”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „*cel ce face o propunere înaintea judecării trebuie să o dovedească*”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatoarea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatoarei.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În cazul în speță, se reține că societatea nu aduce în susținerea cauzei niciun argument de fond care să fie susținut cu documente și motivat pe baza de dispoziții legale, care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la taxa pe valoarea adăugată colectată stabilită suplimentar de plată conform prevederilor art.160 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în cuantum de 29.760 lei și accesoriile aferente în sumă totală de x lei din care: majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei.

Totodată, prevederile pct.11.1 din O.M.F.P. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Codul de procedură fiscală, stipulează următoarele:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

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

Având în vedere cele prezentate mai sus, în cauza analizată, organele de soluționare a contestațiilor nu se pot substitui contestatoarei cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat suma totală de x lei, din care suma de x lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară de plată, suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară

de plată și suma de x lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată suplimentară de plată, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../22.05.2012, motiv pentru care contestația formulată de SC X SRL, pentru acest capăt de cerere se va respinge ca **nemotivată**.

2. Impozitul pe profit

Perioada verificată: 01.01.2007 – 31.12.2011.

Referitor la suma totală de **x lei** reprezentând :

- x lei - impozit pe profit;
- x lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- x lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit,

stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../22.05.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../22.05.2012,

Direcția Generală a Finanțelor Caraș-Severin prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății această obligațiile fiscale sus menționate, în condițiile în care societatea prin contestația formulată nu aduce argumente și nu prezintă documente din care să rezulte o altă situație decât cea reținută de organele de inspecție fiscală.

În fapt, organele de inspecția fiscală urmare a verificării modului de constituire și declararea a impozitului pe profit au constatat aspecte care au modificat baza de impunere pentru perioada supusă inspecției, astfel :

1. Anul 2007

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în anul 2007 societatea nu a desfășurat activitate economică, în evidența contabilă fiind înregistrate cheltuieli de constituire, fapt pentru care a înregistrat la finele anului o pierdere fiscală în sumă de x lei, ce va fi recuperată din profiturile impozabile obținute în următorii ani (anexa nr.4).

2. Anul 2008

Organele de inspecție fiscală au constatat că, pentru perioada 01.01.2008-30.09.2008 societatea înregistrează un profit impozabil în sumă de x lei căruia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de x lei. Pentru acest profit impozabil s-a constatat că societatea nu constituie impozit pe profit și nici nu declară la organul fiscal acest impozit. Pentru impozitul pe profit stabilit de organele de inspecție fiscală neconstituit și nedeclarat de către societate au fost calculate accesorii în sumă de x lei. La finele anului societatea a înregistrat o pierdere fiscală în sumă de x lei, care se va recupera din profiturile impozabile obținute în următorii ani.

Întrucât la sfârșitul anului societatea înregistrează pierdere fiscală de recuperat, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății doar accesoriile în sumă de x lei (majorări de întârziere în sumă de 308 lei și penalități de întârziere în sumă de x lei), care au fost calculate în conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Data până la care au fost calculate accesoriile a fost 25.01.2012 (anexa nr.5).

3. Anul 2009

În urma verificării documentelor justificative, care stau la baza înregistrării veniturilor și a cheltuielilor în evidența contabilă, organele de inspecție fiscală au considerat ca și cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil, suma de x lei. Cheltuiala este aferentă facturii nr.../23.11.2009 emisă de SC Voyager Impex SRL Tîrgu Jiu, în valoare de .. lei și TVA în sumă de x lei, reprezentând servicii - transport. Factura de transport nu este însoțită de documente justificative pentru identificarea concretă a serviciilor de transport efectuate de societatea din Tîrgu Jiu (contract/comandă, rutele, tarifele, mijlocul de transport cu care s-a efectuat transportul) și nici SC X SRL nu a putut justifica necesitatea acestor servicii în scopul desfășurării activității sale în perioada respectivă. Prin urmare având în vedere prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, au considerat cheltuielile aferente facturii nr.../23.11.2009 ca și cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Organele de inspecție fiscală, precizează că, prin Raportul de inspecție fiscală nr.../22.11.2010 societatea nu a beneficiat de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de x lei, aferentă facturii menționate.

Față de cele prezentate, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea impozitului pe profit, stabilind un impozit pe profit în sumă de x lei. Societatea declară la organul fiscal impozit pe profit în sumă de x lei, rezultând astfel o diferență de plată a impozitului pe profit în sumă de x lei, pentru care organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de x lei (majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei), în conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Data până la care au fost calculate accesoriile a fost 21.05.2012 (anexa nr.6).

4. Anul 2010

Organele de inspecție fiscală având în vedere prevederile O.U.G. nr.87/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căroră în anul 2010 sunt două perioade fiscale, respective, respective perioada 01.01.2010-30.09.2010 și perioada 01.10.2010-31.12.2010, au constatat următoarele:

a) pentru perioada 01.01.2010 - 30.09.2010

Societatea înregistrează la data de 31.12.2009 venituri totale anuale în sumă de x lei, căroră le corespunde în conformitate cu prevederile art.18 alin.(3) din Codul fiscal, un impozit minim anual de 4.300 lei, respectiv 1.075 lei trimestrial.

Pentru trimestrele I și II societatea declară la organul fiscal un impozit minim în sumă de x lei, corect fiind 2.150 lei (1.075 lei x 2). Astfel, rezultă o diferență de impozit pe profit de plată în sumă de x lei (în trim.I 2010 o diferență de x lei, iar în trim. II 2010 o diferență de x lei).

În trimestrul III societatea a înregistrat un profit impozabil în sumă de x lei, impozitul pe profit fiind în sumă de x lei. Societatea declară la organul fiscal impozit pe profit în sumă de x lei.

Urmare celor prezentate, la sfârșitul primei perioade fiscale (01.01-30.09 2010) organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de plată a impozitului pe profit în sumă de x lei, pentru care au calculat accesorii în sumă de x lei (majorări de întârziere de x lei și penalități de întârziere de x lei). Accesoriile au fost calculate în conformitate cu

prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, data până la care au fost calculate acestea a fost 21.05.2012, (anexa nr.7).

b) pentru perioada 01.10.2010 - 31.12.2010

Societatea a înregistrat o pierdere fiscală în sumă de x lei, dar a declarat la organul fiscal un impozit pe profit în sumă de x lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că, la finele anului diferența de plată stabilită suplimentar este în sumă de x lei (calculată astfel x lei – xlei) pentru care organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de x lei, în conformitate cu prevederile O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, data până la care au fost calculate accesoriile a fost 21.05.2012, (anexa nr.7).

4. Anul 2011

Organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 01.01.2011-30.09.2011 societatea a înregistrat pierdere fiscală în sumă de x lei, dar a declarat la organul fiscal impozit pe profit în sumă de x lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat că la finele anului 2011 societatea a înregistrat o pierdere fiscală în sumă de x lei ce va fi recuperată din profiturile impozabile obținute în următorii ani (anexa nr.8).

În evidența pe plătitor a A.F.P. Caransebeș este înregistrată Declarația privind impozitul pe profit nr.../28.03.2012 depusă de către societate, prin care societatea solicită restituirea impozitului pe profit în sumă de x lei.

Concluzionând, urmare a verificării perioadei 01.01.2007 – 31.12.2011, organele de inspecție fiscală au stabilit :

- diferență de plată impozit pe profit în sumă de x lei ;
- majorări de întârziere în sumă de x lei ;
- penalități de întârziere în sumă de x lei.

În Anexa nr. 9 la raportul de inspecție fiscală prezintă situația centralizatoare a impozitului pe profit și a accesoriilor aferente pentru perioada verificată.

În drept, potrivit prevederilor art.16 și art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

„ *Anul fiscal*

ART. 16

(1) Anul fiscal este anul calendaristic.

(2) Când un contribuabil se înființează sau încetează să mai existe în cursul unui an fiscal, perioada impozabilă este perioada din anul calendaristic pentru care contribuabilul a existat.”

„ *Cotele de impozitare*

ART. 17

Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 38. “

Pentru perioada 01.01.2009-30.09.2010 art.18 alin.(2), alin.(3), alin.(4) și alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

Impozit minim

„ART. 18

(...)

(2) Contribuabilii, cu excepția celor prevăzuți la alin. (1), la art. 13 lit. c)-e), art. 15 și 38, în cazul cărora impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, prevăzute la alin. (3), sunt obligați la plata impozitului la nivelul acestei sume.

(3) Pentru aplicarea prevederilor alin. (2), sumele corespunzătoare impozitului minim, stabilite în funcție de veniturile totale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, sunt următoarele:

Venituri totale anuale (lei)	Impozit minim anual (lei)
0 - 52.000	2.200
52.001 - 215.000	4.300
215.001 - 430.000	6.500
430.001 - 4.300.000	8.600
4.300.001 - 21.500.000	11.000
21.500.001 - 129.000.000	22.000
Peste 129.000.001	43.000

(4) Pentru încadrarea în tranșa de venituri totale prevăzută la alin. (3), se iau în calcul veniturile totale, obținute din orice sursă, înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, din care se scad:

- a) veniturile din variația stocurilor;*
- b) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;*
- c) veniturile din exploatare, reprezentând cota-parte a subvențiilor guvernamentale și a altor resurse pentru finanțarea investițiilor;*
- d) veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, conform reglementărilor legale;*
- e) veniturile rezultate din anularea datoriilor și a majorărilor datorate bugetului statului, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, conform reglementărilor legale;*
- f) veniturile realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare;*
- g) veniturile prevăzute la art. 20 lit. d). ”*

iar de la data de 30.03.2010, O.U.G. nr. 22/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la articolul 18, după alineatul (4) se introduc două noi alineate, alineatele (5) și (6), cu următorul cuprins:

„(5) Contribuabilii prevăzuți la art. 34 alin. (1) lit. b) efectuează pentru trimestrele I-III comparația impozitului pe profit trimestrial cu impozitul minim prevăzut la alin. (3),

recalculat în mod corespunzător pentru trimestrul respectiv, prin împărțirea impozitului minim anual la 12 și înmulțirea cu numărul de luni aferente trimestrului respectiv. În situația în care perioada impozabilă începe sau se încheie în cursul unui trimestru, impozitul minim prevăzut la alin. (3) se recalculează corespunzător numărului de zile aferente trimestrului respectiv. Pentru definitivarea impozitului pe profit datorat se efectuează comparația impozitului pe profit anual cu impozitul minim anual prevăzut la alin. (3).

(6) În situația în care perioada impozabilă începe sau se încheie în cursul anului, pentru definitivarea impozitului pe profit datorat se efectuează comparația impozitului pe profit aferent perioadei respective cu impozitul minim anual prevăzut la alin. (3), recalculat în mod corespunzător pentru aceeași perioadă. ”

Coroborat cu prevederile pct.11¹ din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

„11¹. Contribuabilii menționați la art. 18 alin. (2) din Codul fiscal, **la determinarea impozitului datorat**, vor avea în vedere următoarele:

a) calculul impozitului pe profit aferent trimestrului/anului, potrivit prevederilor titlului II din Codul fiscal;

b) încadrarea în tranșa de venituri totale anuale prevăzută la art. 18 alin. (3) din Codul fiscal în funcție de veniturile totale anuale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, din care se scad veniturile prevăzute la art. 18 alin. (4) din Codul fiscal;

c) stabilirea impozitului minim anual/trimestrial datorat corespunzător tranșei de venituri totale anuale, determinată potrivit lit. b);

d) compararea impozitului pe profit trimestrial/anual cu impozitul minim trimestrial/anual și plata impozitului la nivelul sumei celei mai mari. ”

Se reține faptul că, pentru perioada 01.01.2009-30.09.2010, contribuabilii cu excepțiile prevăzute de lege, în cazul cărora impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, prevăzute la art.18 alin.(3), sunt obligați la plata impozitului minim la nivelul acestor sume.

Referitor la calculul profitului impozabil, prevederile art.19 alin.(1), art.21 alin.(1), alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată, precizează:

Art.19

„ (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. “

Art. 21

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

Art.21

„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”

Totodată, dispozițiile pct.48 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal precizează:

“48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții
- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;
- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate [...].

Potrivit acestor prevederi legale, se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare. Totodată, potrivit prevederilor legale citate, se reține că nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte.

Se reține și faptul că pentru a deduce cheltuielile cu alte prestări de servicii condițiile care trebuie îndeplinite cumulativ sunt expres prevăzute de dispozițiile legale de mai sus, respectiv existența contractelor și prestarea efectivă a serviciilor, contribuabilul având obligația să probeze necesitatea efectuării respectivelor servicii pentru desfășurarea activității pe bază de documente probatorii, legea enumerând: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare, în funcție de specificul prestării.

În cazul în speță, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr.../22.05.2012, Anexa nr.4 privind calculul impozitului pe profit pentru anul 2007, Anexa nr.5 privind calculul impozitului pe profit pentru anul 2008, Anexa nr.6 privind calculul impozitului pe profit pentru anul 2009, Anexa nr.7 privind calculul impozitului pe profit pentru anul 2010 și Anexa nr.8 privind calculul impozitului pe profit pentru anul 2010 și Anexa nr.9 centralizatorul privind diferența de impozit pe profit și accesoriile, reținem că organele de inspecție fiscală au constatat aspecte care au modificat profitul impozabil și implicit impozitul pe profit constituit și declarat la organele fiscale de către societate, stabilind o diferență de impozit pe profit în sumă totală de **x lei**.

Față de situația de fapt și de drept, mai sus prezentată reținem următoarele:

Pentru anul 2007 respectiv 2008, organele de inspecție fiscală nu au stabilit diferențe de plată privind impozitul pe profit.

Pentru anul 2009

- referitor la cheltuielile deduse la calculul profitului impozabil, aferente facturii fiscale nr.../23.11.2009 emisă de SC V SRL Tîrgu Jiu în sumă de X lei și X lei TVA, reprezentând prestări servicii-transport, și care nu este însoțită de documente justificative pentru identificarea concretă a serviciilor de transport efectuate de societatea furnizoare (contract/comandă, rutele, tarifele, mijlocul de transport cu care s-a efectuat transportul), contestatoarea nu probează cu documente justificative și nu aduce argumente în susținerea cauzei care să combată și să înlăture aceste constatări ale organelor de inspecție fiscală.

Societatea contestatoare nu prezintă nici un document cu care să justifice necesitatea acestor achiziții în scopul realizării de venituri impozabile, respectiv nu dovedește efectuarea acestor cheltuieli în scopul realizării de venituri impozabile.

Cheltuielile aferente achizițiilor de servicii, nu reprezintă cheltuieli deductibile doar pentru simplu fapt că sunt înregistrate în evidența contabilă, întrucât în vederea stabilirii caracterului deductibil al acestor cheltuieli este necesar a face dovada efectuării operațiunilor, pe bază de documente justificative.

Mai mult, în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.../22.11.2010, organele de inspecție fiscală consemnează că societatea nu a beneficiat de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei, aferentă facturii menționate, fapt necontestat la aceea dată, de unde reiese implicit că societatea și-a însușit această constatare.

Prin urmare, pentru cheltuielile aferente facturii fiscale reprezentând prestări servicii-transport, în sumă totală de ... lei, societatea nu are drept de deducere la calculul profitului impozabil.

Susținerea contestatoarei potrivit căreia „Conform art.138 din Legea 571/2003 prin Decizia de Impunere pct.3 se diminuează în mod greșit baza de impunere pentru că nu sunt respectate prevederile acestui articol.”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât, așa cum precizează și organele de inspecție fiscală în cuprinsul Referatului privind propunerile de soluționare a contestației ”Invocarea de către contestator a prevederilor art.138 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la ajustarea bazei de impunere, este nefondată, întrucât obiectul verificării de la punctul 2.1.1 din Decizia de impunere este impozitul pe profit și nu taxa pe valoarea adăugată (art.138 este susținut de Titlul VI taxa pe valoarea adăugată din Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare).”

Pentru anul 2010:

- în ceea ce privește perioada 01.01.2010 - 30.09.2010, contestatoarea avea obligația de a compara impozitul pe profit trimestrial cu impozitul minim trimestrial și de a face plata impozitului la nivelul sumei celei mai mari.

Pentru trimestrul I 2010 și trimestrul II 2010 societatea avea obligația de a calcula, declara și plăti la bugetul de stat impozit minim în sumă de X lei proporțional cu numărul de luni (6 luni) din impozitul anual în sumă de x lei, corespunzător tranșei de venituri 52.001 - 215.000 lei. Pentru trimestrul I 2010 și trimestrul II 2010 societatea a declarat la organul fiscal un impozit minim în sumă de x lei. Pe cale de consecință, potrivit considerentelor arătate, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit – impozit minim de plată în sumă de x lei (în trim.I 2010 o diferență de x lei, iar în trim. II 2010 o diferență de x lei).

În trimestrul III 2010 societatea a înregistrat un profit impozabil în sumă de x lei, impozitul pe profit fiind în sumă de x lei. Societatea a declarat la organul fiscal impozit pe profit în sumă de x lei. Urmare celor prezentate, la sfârșitul perioadei 01.01.2010 - 30.09.2010 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de impozit pe profit în sumă de x lei (x lei - x lei - x lei).

- în ceea ce privește perioada 01.10.2010 – 31.12.2010, contestatoarea avea obligația de a depune declarația privind impozitul pe profit și de a plăti impozitul pe profit datorat.

Societatea a înregistrat la data de 31.12.2010 o pierdere fiscală în sumă de x lei, dar declară la organul fiscal un impozit pe profit în sumă de x lei. Organele de inspecție fiscală au stabilit că, la finele anului diferența de impozit pe profit de plată stabilită suplimentar este în sumă de x lei (calculată astfel x lei – x lei), situație de fapt recunoscută și de SC X SRL prin contestația formulată, respectiv faptul că până la finele anului impozitul pe profit se reglează.

Susținerea contestatoarei potrivit căreia impozitul pe profit este calculat în mod greșit pentru că în primele nouă luni societatea a realizat profit, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât art.18 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu stipulează faptul că se aplică doar societăților care au înregistrat pierdere.

Față de cele reținute rezultă că, organele de inspecție fiscală în mod legal au recalculat profitul impozabil și ca urmare, au stabilit în sarcina SC X SRL un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de x lei, în condițiile în care contestatoarea nu aduce în susținerea cauzei nici un argument concret de natură să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.

Mai mult de atât, în cauza supusă soluționării sunt aplicabile prevederile art.65 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se stipulează:

“Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal. “

Referitor la susținerea contestatoarei potrivit căreia „La pct.5 din decizia de impunere se precizează explicit că firma a înregistrat pierderi în anul 2011 și în mod greșit se declară un impozit pe profit de x lei care este și plătit cu accesorii cu tot. “ iar „Cu toate că de fapt, controlul a survenit ca urmare a cererii de reglare a impozitului pe profit plătit în plus, acest lucru a rămas nerezolvat, fără precizări privind aceste plăți în plus făcute greșit de către societate.“, organele de inspecție fiscală precizează în cuprinsul Referatului privind propunerile de soluționare a contestației fac următoarea precizare: ”în Raportul de inspecție fiscală nr.../22.05.2012, este prezentată în detaliu situația recalculării impozitului pe profit pentru anul 2011. La baza recalculării impozitului pe profit au stat prevederile legale ale art.19 din LG.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Echipa de inspecție fiscală a ținut cont la recalcularea impozitului pe profit de declararea în plus de către societate a impozitului pe profit în sumă de x lei (anexa 8 la RIF)”.

Pe cale de consecință, având în vedere cele mai sus prezentate, prevederile legale enunțate, documentele aflate la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală în mod legal în perioada verificată au procedat la recalcularea profitului impozabil,

stabilind un impozitul pe profit suplimentar în sumă totală de **x lei**, motiv pentru care contestația pentru acest capăt de cerere va fi respinsă ca **neîntemeiată**.

Referitor la suma totală de x lei reprezentând accesorii aferente impozitului pe profit stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilită de inspecția fiscală nr.../22.05.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../22.05.2012, se reține că:

Potrivit prevederilor art.119 și art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (pentru perioada până la data de 30.06.2010), se stipulează:

“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 de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care sa stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

Iar potrivit art.119, art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, (cu aplicabilitate de la data de 01.07.2010), se prevede:

“ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

“ART. 120

Dobânzi

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.”

“ART. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Referitor la termenul de scadență al obligațiilor fiscale, art.111 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

”ART. 111

Termenele de plată

(1) Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează. ”

Din textele de lege citate mai sus, se reține că majorările de întârziere/dobânzile și penalitățile de întârziere se datorează în cazul neachitării în termen a obligațiilor de plată și se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. În cazul diferențelor suplimentare de creanțe fiscale stabilite de organele de inspecție fiscală majorările de întârziere/dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

În cazul în speță, se reține că, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă totală de x lei (din care majorări de întârziere în sumă de x lei și penalități de întârziere în sumă de x lei) aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, calculul fiind prezentat în anexele Raportului de inspecție fiscală nr.../22.05.2012 astfel, Anexa nr.4 privind calculul impozitului pe profit pentru anul 2007, Anexa nr.5 privind calculul impozitului pe profit pentru anul 2008, Anexa nr.6 privind calculul impozitului pe profit pentru anul 2009, Anexa nr.7 privind calculul impozitului pe profit pentru anul 2010, Anexa nr.8 privind calculul impozitului pe profit pentru anul 2010 și Anexa nr.9 centralizatorul privind diferența de impozit pe profit și accesoriile.

Totodată, se reține că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Referitor la afirmația contestatoarei potrivit căreia „La pct.4 în mod greșit este calculat impozitul pe profit pentru că în primele nouă luni firma realizează profit iar până la finele anului a înregistrează pierderi, impozitul pe profit se reglează, totuși sunt calculate accesorii până la data controlului (21.05.2012) cu care nu suntem de acord.”, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece așa cum afirmă organele de inspecție fiscală în cuprinsul referatului cu propuneri de soluționare a contestației: „Precizăm faptul că, echipa de inspecție fiscală a ținut cont la recalcularea impozitului pe profit de prevederile legale și de toate obligațiile de natura impozitului pe profit declarate în plus de societate la organul fiscal.”

Totodată, din analiza Anexei nr.8 la Raportul de inspecție fiscală nr.../22.05.2012, privind calculul impozitului pe profit pentru anul 2010 se reține că, numărul de zile luate în calcul la determinarea accesoriilor aferente impozitului pe profit pentru anul 2010, este stabilit în funcție de data scadenței, iar datele înscrise la coloana „Data scadenței” sunt conform textelor de lege citate mai sus.

În consecință, având în vedere cele anterior reținute organele de inspecție fiscală în mod legal au calculat accesorii aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată, reprezentând măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept „*accessorii urmează principalul*”, și întrucât argumentul adus de contestatoare nu a putut fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de SC X SRL, pentru suma totală de **x lei** din care: suma de x lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar și suma de x lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în conținutul deciziei, precum și în baza art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1. lit.a) din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

1. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de **S.C. X S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../22.05.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../22.05.2012, pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- x lei - taxa pe valoarea adăugată;
- x lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- x lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. X S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../22.05.2012, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../22.05.2012, pentru suma totală de **x lei**, reprezentând:

- x lei - impozit pe profit ;
- x lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- x lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, conform procedurii legale, în termenul de 6 luni la Tribunalul Caraș-Severin.

DIRECTOR EXECUTIV