

D E C I Z I A NR.191/02.12.2011
privind soluționarea contestației formulate
de S.C. D. S.R.L. din Tg Jiu, înregistrată la
D.G.F.P. Gorj sub nr...../15.11.2011

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Gorj, prin adresa nr..../21.11.2011, înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr..../23.11.2011, asupra contestației formulate de S.C. D. S.R.L. cu sediul social în Tg Jiu, str., jud. Gorj și contestație înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr..../15.11.2011.

Obiectul contestației îl constituie o parte din măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Gorj prin Decizia de impunere nr.F-GJ .../13.10.2011 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-GJ/13.10.2011.

Societatea contestă suma de ... lei reprezentând :

- ... lei - impozit pe profit
- ... lei -majorări de întârziere aferente impozit pe profit

În raport de data comunicării Deciziei de impunere nr. F-GJ .../13.10.2011, respectiv data de 18.10.2011, așa cum reiese din mențiunea făcută sub semnătură pe decizia de impunere anexată în xerocopie la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, fiind înregistrată la D.G.F.P. Gorj în data de 15.11.2011, așa cum rezultă din ștampila aplicată de serviciul registratură pe originalul contestației.

Constatând că în speță sunt îndeplinite prevederile art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Gorj este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de S.C. D. S.R.L. din Tg Jiu.

I. S.C. D. S.R.L. din Tg Jiu, prin reprezentantul său legal, contestă parțial măsurile stabilite de organele fiscale prin Decizia de impunere nr.F-GJ .../13.10.2011 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-GJ .../13.10.2011 și nu este de acord cu următoarele obligații fiscale suplimentare :

- ... lei - impozit pe profit
- ... lei -majorări de întârziere aferente impozit pe profit

întrucât consideră că au fost stabilite în mod eronat de către organele de inspecție fiscală, aducând în susținere următoarele motive:

„(...) Diferențele suplimentare de impozit pe profit stabilit de inspecția fiscală în sarcina societății noastre, rezultă din suplimentarea veniturilor cu suma de ... lei pentru anul 2007 și , respectiv suma de ... lei pentru anul 2008, considerate venituri financiare din sconturi obținute.

În ceea ce privește suplimentarea veniturilor societății cu sumele menționate mai sus , și implicit cu impozitul pe profit stabilit suplimentar, arătăm că aceasta este nelegală, întrucât :

-în categoria veniturilor financiare potrivit pct.7.10.1. Art. 210 lit. g) Ord. nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor Contabile conforme cu Directivele Europene intră veniturile din sconturi primite în urma unor reduceri financiare.

A.Reducerile financiare sub formă de sconturi sunt acordate pentru achitarea datoriilor înainte de termenul normal de exigibilitate.

Societatea nu și-a achitat datoriile înainte de termenul normal de exigibilitate și ca atare nu a beneficiat de acest tip de reducere financiară.

-Întrucât echipa de insepctie fiscală nu face diferența între reduceri comerciale și reduceri financiare , încadrându-le pe toate la venituri financiare.(...).

În altă ordine de idei, considerăm că nu s-a ținut cont de toate aspectele privind înregistrarea în contabilitate a facturilor cu semnul minus.Prin înregistrarea cu semnul minus 4426=401 înseamnă că s-a diminuat TVA deductibilă și pe cale de consecință TVA colectată, rezultând TVA de plată, conform art.147 alin.1 din Legea nr.571/2003 .”

II.Prin Decizia de impunere nr.F-GJ .../13.10.2011 emisă pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.F-GJ .../13.10.2011, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina S.C. D. S.R.L. din Tg Jiu , obligații fiscale suplimentare de plată în sumă . lei reprezentând :

- ... lei - impozit pe profit
 - ... lei - majorări de întârziere aferente impozit pe profit
 - ... lei - taxă pe valoarea adăugată
 - ... lei - majorări de întârziere aferente TVA
- S.C. D. S.R.L. contestă suma de ... lei reprezentând :
- ... lei - impozit pe profit
 - ... lei - majorări de întârziere aferente impozit pe profit

Obligațiile fiscale suplimentare de plată în sumă de ... lei stabilite la cap. „**Impozit pe profit**” provin din înregistrarea eronată de către agentul economic a reducerilor comerciale și financiare acordate de furnizori ulterior facturării.

Pentru obligațiile fiscale suplimentare, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit .

III. Luând în considerare constatările organelor fiscale , motivele

prezentate de agentul economic , documentele existente la dosarul cauzei , precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată , se rețin următoarele:

S.C. D. S.R.L. are domiciliul fiscal în Tg Jiu, județul Gorj, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J... și are codul de identificare fiscală RO

Organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală au efectuat verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, a corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor fiscale de către contribuabil, a respectării legislației fiscale și contabile, stabilirea obligațiilor de plată , precum și a accesoriilor acestora, datorate bugetului general consolidat.

Inspecția fiscală a cuprins perioada 01.01.2007- 30.06.2010 .

În fapt , pe perioada verificată, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei , după cum urmează :

-pentru anul 2007, agentul economic a înregistrat un profit impozabil în sumă de ... lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de ... lei, iar organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil în sumă de ... lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de ... lei;

-pentru anul 2008, agentul economic a înregistrat un profit impozabil în sumă de ... lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de ... lei, iar organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil în sumă de ... lei cu un impozit pe profit aferent în sumă de ... lei.

Profitul impozabil stabilit suplimentar în urma inspecției fiscale , rezultă din suplimentarea veniturilor: cu suma de ... lei în anul 2007, respectiv cu suma de ... lei în anul 2008 , reprezentând **venituri din diferite forme de reduceri comerciale și financiare acordate de furnizori ulterior facturării**.Facturile reprezentând reducerile acordate de furnizori, în număr de 24 pentru anul 2007 și 34 pentru anul 2008 , au fost înregistrate de agentul economic ca o ștornare de marfă , prin articolul contabil:

371=401 cu semnul minus

4426=401 cu semnul minus

Facem precizarea că , pe facturile respective, furnizorii au făcut următoarele mențiuni : „ bonus vânzare”, „discount”, „ reduceri comerciale”, „reduceri financiare”

În drept, potrivit pct.54 (1) și (2) - Secțiunea 7 din Ordinul nr. 1752 / 2005

pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene:

„54. (1) **Costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de**

transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective.

(2) Reducerile comerciale acordate de furnizor nu fac parte din costul de achiziție.”

Conform prevederilor legale menționate, reducerile comerciale acordate de furnizor nu fac parte din costul de achiziție, prin urmare, înregistrarea efectuată de agentul economic, reducând costul de achiziție, nu este corectă.

Întrucât, până la apariția Ordinului nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, în planul de conturi nu exista un cont distinct în care să se înregistreze reducerile comerciale și financiare, înregistrările contabile erau aceleași din monografia contabilă a reducerilor prezentată pentru prima dată în Ordinul nr.1784/2002, de unde rezultă clar că, indiferent de forma reducerii acordată, aceasta reprezintă pentru beneficiar un venit sau o cheltuială cu semnul minus. Ca și venit, se înregistrează în contul 767 „Venituri din sconturi obținute” sau în contul 768 „Alte venituri financiare”, respectiv în conturi de cheltuieli cu stocurile (cu semnul minus).

Precizăm că facturile de reduceri primite de S.C. D. S.R.L. nu au corectat valoarea stocurilor, întrucât pe facturile respective nu se face referire la articolul sau sortimentul de marfă vândut și nu s-a putut stabili dacă la data primirii facturii, mărfurile se aflau sau nu pe stoc, cu atât mai mult cu cât agentul economic ține evidența contabilă a mărfurilor valoric nu cantitativ valoric.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că societatea verificată nu prezintă documente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, se reține că, în mod corect, organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia, *„(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”*, precum și prevederile Ordinului nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, în vigoare la acea dată, unde la capitolul funcțiunea conturilor: contul 767 „Venituri din sconturi obținute” se precizează că *„ În creditul contului 767 „Venituri din sconturi obținute” se înregistrează :*

-valoarea sconturilor obținute de la furnizori sau alți creditori (401, 404, 462, 512)”, motiv pentru care contestația pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit urmează să fie respinsă, ca neîntemeiată.

Referitor la suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, se reține că stabilirea de majorări de întârziere

aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit, iar prin contestație nu se prezintă argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, S.C. D. S.R.L. datorează și suma cu titlu de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, conform principiului de drept „*accesoriul urmează principalul*”, drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă, ca neîntemeiată.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, S.C. D. S.R.L. nu contestă sume, iar organele de inspecție fiscală nu au stabilit TVA ca urmare a înregistrării în evidența contabilă a facturilor de reduceri primite de la furnizori. Așa cum a precizat și agentul economic, facturile primite de la furnizorii respectivi au calitatea de document justificativ potrivit Legii contabilității nr.82/1991, republicată, și trebuiau înregistrate ca atare în evidența contabilă, respectiv diminuând TVA deductibilă sau ajustând taxa pe valoarea adăugată prin colectare.

Facem precizarea că, în conformitate cu prevederile art.137 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

„(3) Baza de impozitare nu cuprinde următoarele:

a) rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț, acordate de furnizori direct clienților la data exigibilității taxei;”
coroborat cu prevederile art.138 lit. c) din același act normativ :

„Baza de impozitare se reduce în următoarele situații :

c) în cazul în care rabaturile, remizele, risturnele și celelalte reduceri de preț prevăzute la art. 137 alin. (3) lit. a) sunt acordate după livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor;”

Conform celor menționate, rezultă clar că, indiferent când se acordă reducerile (la data exigibilității taxei sau ulterior livrării mărfurilor) , baza de impozitare se reduce corespunzător (în cazul celui care emite documentul , adică al furnizorului) sau reducerile nu se cuprind în baza de impozitare (în cazul celui care emite documentul, respectiv al furnizorului).

Totodată, punctul 19 .(1) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitoare la normele de aplicare a art.137 alin.(3) lit. a) , precizează :

Norme metodologice:

„19. (1) În sensul art. 137 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, rabaturile, remizele, risturnele, sconturile și alte reduceri de preț nu se cuprind în baza de impozitare a taxei dacă sunt acordate de furnizor/prestator direct în beneficiul clientului la momentul livrării/prestării și nu constituie, în fapt, remunerarea unui serviciu sau unei livrări. În acest scop în factura emisă se va consemna contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, fără taxă, iar pe un rând separat se va înscrie suma cu care este redusă baza

impozabilă, care se scade. Taxa pe valoarea adăugată se aplică asupra diferenței rezultate.”

iar punctul 20.(2) din H.G. nr.44/2004 referitoare la normele de aplicare a art.138 lit.c) din Codul fiscal, precizează :

*„20.(2) **Beneficiarii au obligația să ajusteze dreptul de deducere exercitat inițial, potrivit prevederilor art. 148 lit. b) și art. 149 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal, numai pentru operațiunile prevăzute la art. 138 lit. a) - c) și e) din Codul fiscal.”***

În concluzie, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, agentul economic a procedat corect, respectiv, potrivit facturii de reducere primită ulterior livrării mărfurilor, a diminuat în mod corespunzător taxa pe valoarea adăugată dedusă inițial.

Față de cele prezentate anterior , în temeiul actelor normative citate , a art.210 alin. (1) și art.216 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală , republicată , cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Gorj, prin directorul executiv

DECIDE :

1)Respingerea în totalitate a contestației formulate de S.C. D.S.R.L. din Tg Jiu, ca neîntemeiată .

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