



## Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a Județului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17  
Râmnicu Vâlcea  
Tel : +0250 737777  
Fax : +0250 737620  
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

### DECIZIA NR. ....din .....2009

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC M SRL Horezu ,cod unic ....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ..../.....2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Vâlcea, cu adresa nr. ....din ...2009 asupra contestației formulate SC M SRL, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. ..../.....2009.

Contestația are ca obiect suma de .... lei, stabilită prin Decizia de impunere nr. .... din ....2009 și raportul de inspecție fiscală nr. ... din ....2009, întocmite de organele de inspecție fiscală și comunicate la data de ....2009 conform semnăturii de pe confirmarea de primire existentă în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- impozit pe profit in suma de .... lei;
- majorari de intirziere in suma de .... lei.

Contestația este semnată de H.C. în calitate de administrator al **SC M SRL**, confirmată cu ștampila societății .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209 alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de SC M SRL, înregistrată sub nr. ..../.....2009.

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:**

**A.** Petenta contestă Decizia de impunere nr.454 din 30.06.2009 și raportul de inspecție fiscală nr. .... din ....2009, motivând următoarele :

Petenta susține ca nu este de acord cu incadrarea avansurilor facturate si neincasate pentru livrari ulterioare de bunuri neefectuate, cu consecinta stabilirii eronate in sarcina sa a sumei de ..... lei si de .... lei, reprezentind impozit pe profit si majorari de intirziere .

Astfel petenta arata ca a emis la data de ....2004, catre SC E. SRL, factura nr. ...., pentru un avans care urma sa fie incasat in contul unei livrari de bunuri care urma sa

fie facuta in baza contractului de vnzare/cumparare nr. ../.....2004 , anexat in copie la contestatie.

Cum suma mentionata pe factura in avans nu a fost incasate, lucru mentionat si de organele de inspectie fiscala, factura fiscala de avans a fost inregistrata in evidentele contabile astfel : 411 " Clienti " = %

419 " Clienti-creditori "

4427 " TVA colectata "

Petenta arata ca a inregistrat si platit TVA colectata aferenta acestei facturi, desi suma mentionata in aceasta nu a fost niciodata incasata, iar factura ar fi trebuit stornata, aspect mentionat si de organele de inspectie fiscala.

Contractul nr. ../2004 in baza caruia s-a emis factura de avans nu a fost respectat, petenta sustinind ca nu s-a facut nici o livrare si nu s-a efectuat nici o incasare, asa cum rezulta din evidenta contabila pusa la dispozitia organelor de inspectie fiscala. In evidenta contabila arata petenta, nu s-a inregistrat nici o iesire de bun, nu s-a efectuat nicio descarcare de gestiune in legatura cu contractul ../2004 si din acest motiv, nu s-a emis nicio factura de inchidere a facturii de avans nr. ..../15.12.2004 .

La data controlului factura in cauza nu a putut fi prezentata organului de control intrucit documentul a fost pierdut prin neglijenta administratiei companiei inainte de preluarea de catre dl.Horia Crisan a administrarii societatii. Petenta sustine ca a procedat la refacerea, in conformitate cu prevederile legale, a documentului justificativ pierdut prin depunerea adresei nr. 60464/30.07.2009 la Garda Financiara Gorj, anexata in copie si prin solicitare prin scrisoare postala administratorului judiciar al companiei Euftrat ( actuala Bultrex ), anexata in copie la contestatia formulata.

Petenta sustine ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au considerat ca factura de avans emisa catre E. SRL a fost contabilizata gresit in ct.419 " Clienti/Creditori " si ca ar fi trebuit recunoscuta ca un venit din prestari servicii, impozabil cu impozit pe profit dar nu i-a solicitat si refacerea documentului pierdut ( fct ../15.12.2004 ) in conformitate cu prevederile legale in vigoare.

Petenta sustine ca potrivit contractului de vnzare ../2004, avea obligatia contractuala livrarea catre SC E. SRL a unor bunuri ( placi aglomerate din lemn ) si nu prestarea de servicii. Astfel petenta arata ca in conformitate cu dispozitiile pct.12 din NM de aplicare a Legii 571/2003 , aprobate de HGR 44/2004 si ale pct.214 din OMF 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, nu se poate considera venit suma inregistrata in factura de avans emisa, deoarece in contabilitatea sa nu a fost inregistrata nicio intrare de bunuri si nici o descarcare de gestiune, nu a fost incasata nici o suma si nici o cheltuiala nu a fost inregistrata in legatura cu contractul de vnzare/cumparare ../2004.

Cu toate ca s-a pus la dispozitia organelor de control documentele contabile, petenta sustine ca acestea nu au tinut cont de informatiile prezentate si au incadrat in mod eronat si arbitrar factura de avans emisa catre E. in categoria veniturilor din prestari servicii, cu toate ca este in mod evident imposibil a se determina " prestari servicii " fara a se specifica natura lor si fara a inregistra in contabilitate costuri relativ la prestare .

In concluzie, petenta solicita admiterea contestatiei si exonerarea sa de la plata sumei de ... lei reprezentind impozit pe profit si majorari de intirziere aferente.

**B** Din actul administrativ fiscal contestat rezulta urmatoarele :

SC M SRL a fost inregistrata la ORC Valcea sub nr. J38../2003 din 25.11.2003, avind CUI .... si are ca obiect principal de activitate inregistrat in certificatul de inregistrare "

Fabricarea parchetului asamblat in panouri " cod CAEN 1622. Societatea are ca administrator pe dl. C.H.L.

Impozitul pe profit a fost verificat in conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, ale HGR 44/2004 privind Normele de aplicare ale Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, constatandu-se pentru anii 2007-2008 urmatoarele :

**Pentru anul 2007** , societatea a declarat o pierdere fiscala in suma de ... lei, organele de inspectie fiscala constatind un profit impozabil in suma de ... lei, ca urmare a stabilirii unor venituri suplimentare in suma de .... lei. Pierdere fiscala declarata si constatata la data de 31.12.2006 a fost de ... lei ( ... lei pierdere la 31.12.2005 + ... lei pierdere la 31.12.2006 ) .

Fata de profitul impozabil constatat de ... lei ( ... - .... ) caruia ii corespunde un impozit pe profit in suma de... lei, avind in vedere ca societatea avea virament in plus in suma de .... lei, s-a stabilit un impozit pe profit datorat la data de 31.12.2007 in suma de ... lei.

Veniturile constatate in suma de ..... lei provin ca urmare a constatarii unui sold creditor al ct.401 " Furnizori " din balanta de verificare , ce figura si in balanta de verificare intocmita la data de 31.12.2004 din care : SC M SRL Rovinari : ... lei; SC N SRL : ... lei ; SC F SRL : .... lei.

Organele de inspectie fiscala au apreciat ca operatorul economic avea obligatia sa inregistreze venituri din aplicarea prescriptiei extinctive in data de 31.12.2007 , conform OMF 1752/2005 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene si ale Decretului nr. 167/1958, rep privitor la prescriptia extinctiva.

Fata de cele de mai sus, organele de inspectie fiscala au considerat suma de ... lei venit si in conformitate cu prevederile art.19 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile pct.12 din HGR 44/2004 privind Normele de aplicare ale Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, au stabilit diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei, pentru nevirarea caruia in termen legal, au fost calculate majorari de intirziere in suma de **... lei** , in conf cu prevederile art.119 si 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala ( ... X 523 X 0,1 % ).

**Pentru anul fiscal 2008**, societatea a inregistrat in contabilitate venituri totale in suma de .. lei ron, cheltuieli totale in suma de ... lei ron si o pierdere contabila in suma de .. lei ron. Organele de inspectie fiscala au stabilit un profit impozabil in suma de ... lei ca urmare a neinregistrarii in contabilitate de venituri in suma de .... lei, astfel :

Potrivit celor consemnate in Nota de constatare incheiata la data de ...2009 de catre Garda Financiara - Sectia Valcea, prin procesul verbal de predare/primire a documentelor financiar contabile ale societatii incheiat la data de ...2006 intre fostul si actualul administrator nu s-a consemnat carnetul de facturi de la nr. ... - la nr. .... Conform registrului jurnal, in luna dec 2004, din acest carnet de facturi a fost emisa catre SC E. SRL, fct nr. ..../15.12.2004, in valoare totala de .... lei rol , ce a fost inregistrata gresit in ct. 419 " Clienti/Creditori " in locul contului de venituri aferent acestei livrari.

Potrivit aceluiasi registru jurnal, *nu exista incasari avansuri prin contul 5311 " Casa " sau ct. 5121 " Cont curent BCR Horezu "*

Societatea a prezentat contractul de vinzare/cumparare nr. .../15.10.2004 incheiat cu SC E. SRL Tg. Jiu CUI ...., devenita ulterior SC B. SRL Bucuresti, care potrivit certificatului constatator nr. .../26.01.2009 emis de catre ORC Bucuresti, figureaza cu sediul social expirat din data de 31.07.2007.

Cu ocazia inspectiei fiscale efectuate, societatea nu a prezentat factura fiscala nr. ..../15.12.2004 in valoare totala de .... lei rol cu o TVA inclusa in suma de .... lei rol, iar din nota explicativa data de dl. H.L.C. in data de ....2009, rezulta ca factura in cauza reprezinta un avans pentru o livrare ulterioara de marfa, nu exista o factura emisa care sa inchida aceasta factura, iar clientul apare in evidenta contabila ca neincasat.

Aceasta factura a fost inregistrata in evidenta contabila astfel :

411 = % ... lei rol

419 ... lei rol

4427 ... lei rol

Carnetul de facturi din care a fost emisa factura fiscala nu a fost prezentat organelor de inspectie fiscala, iar in balanta de verificare intocmita la data de 31.12.2008, societatea prezinta un sold creditor al ct. 419 de .... lei ron din care ... lei ron apartine SC E. SRL.

Organele de inspectie fiscala au stabilit astfel ca nu au fost respectate prevederile art.19 alin1 din Legea 571/2003 coroborat cu prevederile pct.12 din HGR 44/2004 de aprobare a normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal; *alin. 7.10.1 pct.215* si alin.7.10.1 pct.209 din Ordinul 1752/2005 ; art.4 pct.29 din Ordinul 1753/2004 si in temeiul art.6 si art.15 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei, pentru care s-au calculat majorari de intirziere aferente in suma de ..... lei potrivit disp. art. 119 si art. 120 din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedura fiscala.

**II. Luând în considerare constatările organului de inspectie fiscală, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ..... lei, reprezentând impozit pe profit in suma de ... lei ( .. + .. ) si majorari de intirziere aferente in suma de ... lei ( .. + ... ) este legal stabilita de Activitatea de Inspectie Fiscală Valcea, în sarcina S.C. M S.R.L, Horezu.

**1. Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei si majorari de intirziere aferente in suma de ... lei.**

**In fapt**, la data de 31.12.2007, societatea figura cu furnizori neachitati ( sold ct.401 " Furnizori " ) in suma de .... lei, ce provin de la data de 31.12.2004, potrivit balantei de verificare intocmita la aceiasi data astfel :

SC MAESTRO SRL Rovinari : ... lei;

SC NEOSTIL SRL : ..... lei ;

SC FRONTERA SRL : .... lei.

In raportul de inspectie fiscala, organele de control au apreciat ca operatorul economic avea obligatia sa inregistreze venituri din aplicarea prescriptiei extinctive in data de 31.12.2007, conform OMF 1752/2005 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene si ale Decretului nr. 167/1958, rep privitor la prescriptia extinctiva.

Organele de inspectie fiscala au considerat suma de .... lei ca venit in conformitate cu prevederile art.19 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile pct.12 din HGR 44/2004 privind Normele de aplicare ale Codului fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel avind in vedere cheltuielile inregistrate in contabilitate de societate in suma de .... lei , organele de inspectie fiscala au stabilit un profit impozabil in suma de ... lei ( ... - ... ) din care au dedus pierderea fiscala declarata si constatata, pe cumulata, la data de 31.12.2006 in suma de de ... lei (... lei pierdere la 31.12.2005 + ... lei la 31.12.2006 ), rezultind un profit impozabil in suma de ... lei ( ... - .... ).

Fata de profitul impozabil constatat de ... lei, caruia ii corespunde un impozit pe profit in suma de ... lei ( ... X 16 % ) avind in vedere ca societatea avea virament in plus in suma de .. lei, s-a stabilit un impozit pe profit datorat la data de 31.12.2007 in suma de ... lei.

***Cauza supusa solutionarii este daca organele de solutionare se pot pronunta asupra legalitatii majorarii bazei impozabile a profitului impozabil la data de 31.12.2007 cu suma de ..... lei, cu consecinta stabilirii unui impozit pe profit in suma de ... lei, in conditiile in care aceasta nu apare motivata in fapt si in drept de organele de inspectie fiscala.***

Analizind modul de fundamentare a masurii dispuse cu consecinta fiscala de stabilire a diferentei de impozit pe profit in cauza, organele de solutionare au constatat ca nici in raportul de inspectie fiscala nici in decizia de impunere, nu se mentioneaza articolul si textul de lege care precizeaza ca sumele prescrise constind in datorii neachitate catre furnizori au corespondenta in venituri ci numai se face trimitere la OMF 1752/2005 .

Similar, se procedeaza si cu prevederile Decretul 167/10.04.1958 rep privitor la prescriptia extinctiva, care in raportul de inspectie fiscala apare invocat dar nu se indica articolul, alineatul din acesta, iar in decizia de impunere acesta este omis a fi invocat in fundamentarea debitului suplimentar stabilit. In raportul de inspectie fiscala se mentioneaza numai urmatorul text de lege : " dreptul la actiune, avind un obiect patrimonial se stinge prin prescriptie, daca nu a fost exercitat in termenul stabilit de lege . Odata cu stingerea dreptului la actiune privind un drept principal se stinge si dreptul la actiune privind drepturile accesorii . Orice clauza care se abate de la reglementarea legala a prescriptiei este nula... "

Mai mult decit atat, in decizia de impunere ce reprezinta titlu de creanta susceptibil de a fi contestat la cap. 2.1.2 Motivul de fapt, apare mentionat ca : "operatorul economic avea obligatia sa inregistreze venituri din aplicarea prescriptiei extinctive in data de 31.12.2007, conform OMF 1752/2005 "

Asadar, organele de inspectie fiscala nu justifica nici in raportul de inspectie fiscala si nici in decizia de impunere, ce reprezinta titlu de creanta susceptibil de a fi contestat, motivul de fapt si de drept pentru care datoriile catre furnizori prescrise trebuiau inregistrate de petenta ca venit cu consecinta aplicarii dispozitiilor legii fiscale , respectiv prevederile art.19 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si ale pct.12 din Normele metodologice emise in aplicarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate de HGR 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

Rezultă aşadar că pentru masura dispusa de considerare ca venit a soldului ct.401 " Furnizori " , constind in datorii ale petentei, prescrise, cu consecinta majorarii profitul impozabil la data de 31.12.2007, organele de inspectie fiscală nu au prezentat motivul de fapt si de drept care a stat la baza acesteia contrar prevederilor OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, care precizează următoarele :

**"Punctul 2.1.2 : se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct**

**de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.**

**Punctul 2.1.3 : se va înscrie detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.”**

Din cele de mai sus se reține că organele de inspecție fiscală aveau obligația precizării, în decizia de impunere, care reprezintă titlul de creanță susceptibil de a fi contestat, motivul de fapt, fapta constatată corespunzător temeiului de drept invocat în justificarea măsurii dispuse, or în aceasta este menționat numai faptul ca " operatorul economic avea obligația sa înregistreze venituri din aplicarea prescripției extinctive în data de 31.12.2007, conform OMF 1752/2005 "

În aceste condiții și având în vedere considerentele prezentate anterior, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității măsurii dispuse de majorare a profitului impozabil la data de 31.12.2007 cu datoriile petentei prescrise la aceasta dată, cu toate consecințele fiscale ce decurg din aceasta.

Astfel, raportat la dispozițiile art.213 alin (1) din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, care stipulează ca : " În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal.[...] " , organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință.

#### **Referitor la majorările de întârziere în suma de ... lei**

**În fapt**, prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere nr. ..../30.06.2009 organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru nevirarea în termen legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar la bugetul general consolidat al statului în suma de ... lei, au fost calculate majorări de întârziere în suma de ... lei, în conformitate cu prevederile art.119 și 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior impozitul pe profit în sumă de .... lei stabilit în sarcina petentei este incert.

Față de cele de mai sus și având în vedere faptul că accesoriile reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale " , iar impozitul pe profit în sumă de ... lei stabilit în sarcina petentei este incert, pe cale de consecință rezultă că și accesoriile în suma de ... lei aferente acestuia au același regim.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință .

**ÎN CONCLUZIE**, cum potrivit considerentelor reținute anterior organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității sumei de ... lei din care ... lei impozit pe profit și .... lei majorări de întârziere se impune desființarea cap.2.1.1 , 2.1.2 și 2.13 impozit pe profit din Decizia de impunere nr. ..../30.06.2009 și cap .III, pct.1 - impozit pe profit pentru anul 2007 din Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 30.06.2009 înregistrat sub nr...../01.07.2009 și

refacerea acestora potrivit dispozitiilor art.216, alin 3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat la data de 31.07.2007, care precizeaza:

**“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**

**2. Referitor la suma de ... lei reprezentind : impozit pe profit in suma de... lei si majorari de intirziere in suma de .. lei**

In fapt, la data de ....2004 S.C. M S.R.L, Horezu a incheiat cu SC E SRL Tg. Jiu, CUI R .... contractul de vnzare/cumparare nr....., existent in copie la dosarul cauzei, avind ca obiect livrarea de placi aglomerate din lemn - pal si MDF - innobilate cu tehnologie proprie.

Potrivit art.7 din contract " In situatia de forta majora sau de intirziere completa sau partiala in executarea contractului de catre oricare din parti, partea care este pusa in imposibilitatea indeplinirii contractului va informa imediat celeilalte parti. Partile se vor informa imediat nu mai tirziu de 5 ( cinci ) zile lucratoare [...]

Potrivit art.2 si 3 din acelasi contract, plata se va efectua in avans, in lei, iar prin termen de livrare se intelege maxim 10 zile de la incasarea avansului pentru fiecare comanda in parte.

Totodata, art.8 din acelasi contract prevede ca toate eventualele litigii ce vor apare intre parti, rezultind din interpretarea sau indeplinirea integrala a contractului care nu vor putea fi rezolvate pe o cale amiabila " vor fi inaintate comisiei de arbitraj de pe linga Camera de Comert din Bucuresti, Romania ."

In baza acestui contract societatea a emis fct nr. ..../....2004, in valoare totala de ... lei rol , pe care a inregistrat-o in contabilitate astfel :

411 = % ... lei rol

419 ... lei rol

4427 .... lei rol

Potrivit celor mentionate in raportul de inspectie fiscala, in evidenta contabila factura nu apare incasata deoarece nu exista incasari avansuri prin contul 5311 " Casa " sau ct. 5121 " Cont curent "

Carnetul de facturi din care a fost emisa factura fiscala nu a fost prezentat organelor de inspectie fiscala, iar in balanta de verificare intocmita la data de 31.12.2008, societatea prezinta un sold creditor al ct. 419 de ... lei ron din care ... lei ron apartine SC E SRL.

Din nota explicativa data de dl. H.L.C. in data de ....2009 , rezulta ca factura in cauza reprezinta un avans pentru o livrare ulterioara de marfa , nu exista o factura emisa care sa inchida aceasta factura, iar clientul apare in evidenta contabila ca neincasat.

SC E SRL Tg. Jiu CUI ...., a devenit ulterior SC B. SRL Bucuresti, care potrivit certificatului constatator nr. .../26.01.2009 emis de catre ORC Bucuresti, figureaza cu sediul social expirat din data de 31.07.2007.

Cu ocazia inspectiei fiscale efectuate, societatea nu a prezentat factura fiscala nr. ..../15.12.2004 in valoare totala de ... lei rol din care TVA in suma de ... lei rol si nici alte documente din care sa rezulte ca societatea a intreprins vreun demers conform contractului pentru incasarea acesteia sau pentru rezilierea lui si anularrea operatiunilor inscrise in factura in cauza.

Avind in vedere aceste aspecte organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea influentei fiscale, considerind ca suma de .... lei ron inscrisa in factura fiscala nr. ..../15.12.2004, trebuia inregistrata ca venit din prestari servicii stabilind o diferenta da impozit pe profit in suma de ... lei, pentru care s-au calculat majorari de intirziere aferente in suma de .... lei.

In raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca nu au fost respectate prevederile :art.19 alin. 1 din Legea 571/2003 coroborat cu pct.12 din HGR 44/2004 de aprobare a normelor de aplicare ale Codului Fiscal; art.6 si art.15 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, alin.7.10.1 pct.209 si *pct.215* din OMF 1752/17.11.2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene.

In decizia de impunere pct.215 al alin 7.10.1 din OMF 1752/17.11.2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, numai apare mentionat.

Impotriva diferentei suplimentare stabilita in sarcina sa, constind in impozit pe profit si accesorii aferente societatea a formulat contestatie pe motivul ca, Contractul nr .../2004 in baza caruia s-a emis factura de avans nu a fost respectat, petenta sustinind ca nu s-a facut nici o livrare si nu s-a efectuat nici o incasare, asa cum rezulta din evidenta contabila pusa la dispozitia organelor de inspectie fiscala.

In evidenta contabila arata petenta, nu s-a inregistrat nici o iesire de bun, nu s-a efectuat nicio descarcare de gestiune in legatura cu contractul .../2004 si din acest motiv, nu s-a emis nicio factura de inchidere a facturii de avans nr. ..../15.12.2004 .

La data controlului factura in cauza nu a putut fi prezentata organului de control intrucit documentul a fost pierdut prin neglijenta administratiei companiei inainte de preluarea de catre dl. H.C. a administrarii societatii. Petenta sustine ca a procedat la refacerea, in conformitate cu prevederile legale, a documentului justificativ pierdut prin depunerea adresei nr. ..../30.07.2009 la Garda Financiara Gorj, anexata in copie la contestatie si prin solicitare prin scrisoare postala administratorului judiciar al companiei E ( actuala B ), anexata de asemenea in copie la contestatia formulata.

Petenta sustine ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au considerat ca factura de avans emisa catre E SRL a fost contabilizata gresit in ct.419 " Clienti/Creditori " si ca ar fi trebuit recunoscuta ca un venit din prestari servicii, impozabil cu impozit pe profit dar nu i-a solicitat si refacerea documentului pierdut ( fct .../15.12.2004 ) in conformitate cu prevederile legale in vigoare.

Petenta sustine ca potrivit contractului de vinzare .../2004, avea obligatia contractuala livrarea catre SC E SRL a unor bunuri ( placi aglomerate din lemn ) si nu prestarea de servicii.

Astfel, petenta arata ca in conformitate cu dispozitiile pct.12 din Normele Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 , aprobate de HGR 44/2004 si ale pct.214 din OMF 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, nu se poate considera venit suma inscrisa in factura de avans emisa, deoarece in contabilitatea sa nu a fost inregistrata nicio intrare de bunuri si nici o descarcare de gestiune, nu a fost incasata nici o suma si nici o cheltuiala nu a fost inregistrata in legatura cu contractul de vinzare/cumparare 2/2004.

Cu toate ca s-au pus la dispozitia organelor de control documentele contabile, petenta sustine ca acestea nu au tinut cont de informatiile prezentate si au incadrat in mod eronat si arbitrar factura de avans emisa catre E in categoria veniturilor din prestari servicii, cu toate ca este in mod evident imposibil a se determina " prestari servicii " fara a se specifica natura lor si fara a inregistra in contabilitate costuri relativ la prestare .



**In drept**, art. 19, Reguli generale, alin (1), din Legea 571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza :

"(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, *dintr-un an fiscal*, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Normele metodologice emise in aplicarea Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate de HGR 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, pentru art.19, precizeaza la pct.12 :

" 12. Veniturile si cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal."

Fata de cele de mai sus rezulta ca regula generala ca profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile înregistrate in contabilitate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, *dintr-un an fiscal*, potrivit reglementarilor contabile date în baza Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

Ordinul Ministerului Finantelor Publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, precizeaza la SECTIUNEA 7 - REGULI DE EVALUARE ,cap 7.10.1. Venituri, art 209 si art.215, urmatoarele :

" 209. - (1) În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activitati curente, cât si câstigurile din orice alte surse.

(2) Activitatile curente sunt orice activitati desfasurate de o entitate, ca parte integranta a obiectului sau de activitate, precum si activitatile conexe acestora.

(3) Câstigurile reprezinta cresteri ale beneficiilor economice care pot aparea sau nu ca rezultat din activitatea curenta, dar nu difera ca natura de veniturile din aceasta activitate."

Potrivit celor de mai sus, rezulta ca in categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate dar si cele de încasat în nume propriu din activitatile curente, cit si cistigurile din orice alte surse, asa cum apar definite in mod expres de actul normativ.

Art. 215. - (1) Veniturile din prestari de servicii se înregistreaza în contabilitate pe masura efectuarii acestora.

(2) Prestarile nefacturate pâna la sfârșitul perioadei se evidentiaza în contul de "Lucrari si servicii în curs de executie", pe seama veniturilor din productia stocata."

Asadar, articolul 215 invocat in raportul de inspectie fiscala se refera strict la veniturile din prestarea de servicii, ori, in cauza este vorba de incheierea unui *contract de livrari de bunuri constind in placi aglomerate din lemn - pal si MDF - innobilate cu tehnologie proprie, realizate de petenta*. Astfel, faptul ca organele de inspectie fiscala

considera ca este vorba de venituri din prestari servicii demonstreaza ca nu s-a efectuat o analiza amanuntita a contractului incheiat si respectiv a clauzelor contractuale ale acestuia .

Potrivit clauzelor din contract in situatia de forta majora sau de intirziere completa sau partiala in executarea contractului de catre oricare din parti, partea care este pusa in imposibilitatea indeplinirii contractului va informa imediat celeilalte parti. Partile se vor informa imediat nu mai tirziu de 5 ( cinci ) zile lucratoare [...]

Totodata, contractul prevede ca toate *eventualele litigii ce vor apare intre parti, rezultind din interpretarea sau indeplinirea integrala a contractului care nu vor putea fi rezolvate pe o cale amiabila vor fi inaintate unei comisii de arbitraj (de pe linga Camera de Comert din Bucuresti )* .

Plata se va efectua in avans, in lei, iar prin termen de livrare se intelege maxim 10 zile de la incasarea avansului pentru fiecare comanda in parte.

In baza contractului astfel incheiat a fost emisa factura de avans nr. ..../15.12.2004, ce a fost evidentiata in ct. 419 " Clienti - creditorii ", ce apare insa neachitata, aspect recunoscut si de catre organele de inspectie fiscala.

Asadar, in conditiile date, cum organele de inspectie fiscala precizeaza ca avansul nu a fost achitat de catre client, potrivit contractului incheiat, sustinerea petentei potrivit careia livrarea de bunuri nu a mai avut loc apare ca justificata.

Pe de alta parte, daca se au in vedere prevederile contractuale legate de situatiile ce se pot ivi in executarea contractului si modul de rezolvare a acestora, organele de solutionare apreciaza ca petenta nu demonstreaza ca a intreprins vreun demers legat de rezilierea contractului si anulara operatiunilor inscrise in factura in cauza, iar mentinerea in soldul ct.419 a contravalorii acesteia apare ca nejustificata.

Fiind vorba de vinzari de bunuri, si nu de prestari de serviciu organele de solutionare retin ca in speta sunt operabile dispozitiile art.214 din acelasi act normativ care stipuleaza :

" 214. - (1) În contabilitate, veniturile din vânzari de bunuri se înregistreaza în momentul predarii bunurilor catre cumparatori, al livrarii lor pe baza facturii sau în alte conditii prevazute în contract, care atesta transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, catre clienti.

(2) Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite urmatoarele conditii:

a) entitatea a transferat cumparatorului riscurile si avantajele semnificative care decurg din proprietatea asupra bunurilor;

b) entitatea nu mai gestioneaza bunurile vândute la nivelul la care ar fi facut-o, în mod normal, în cazul detinerii în proprietate a acestora si nici nu mai detine controlul efectiv asupra lor; si

c) veniturile si, respectiv, cheltuielile ocazionate de tranzactie pot fi cuantificate."

Asadar, potrivit celor de mai sus **veniturile din vânzari de bunuri se înregistreaza în momentul predarii bunurilor catre cumparatori, al livrarii lor pe baza facturii sau în alte conditii prevazute în contract, care atesta transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, catre clienti.**

Din raportul de inspectie fiscala intocmit nu rezulta insa ca organele de inspectie fiscala au facut o atare analiza a indeplinirii sau nu a acestor conditii, neutilizandu-se toate mijloacele de proba prevazute de art.49 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala pentru determinarea starii de fapt fiscale a petentei, astfel incit sa justifice aprecierea acestora potrivit careia suma inscrisa in factura de avans trebuia sa fie inregistrata ca venit de catre petenta.

De asemenea, in decizia de impunere, ce reprezinta titlul de creanta susceptibil de a fi contestat, nu apare mentionat art.215 si cu atat mai mult art.214, fapt ce contravine dispozitiilor OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala", pct.2.1.2 si pct.2.1.3 din Instructiunile de completare a formularului.

In fundamentarea masurii dispuse de considerare ca venit a avansului neincasat de catre petenta de la SC E SRL, organele de inspectie fiscala se prevaleaza de prevederile OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala care precizeaza :

Art. 6, Exercitarea dreptului de apreciere,

"Organul fiscal este îndreptatit sa aprecieze, în limitele atributiilor si competentelor ce îi revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, întemeiat pe constatari complete asupra tuturor împrejurarilor edificatoare în cauza."

Art. 15, Eludarea legislatiei fiscale :

" (1) În cazul în care, eludându-se scopul legii fiscale, obligatia fiscala nu a fost stabilita ori nu a fost raportata la baza de impunere reala, obligatia datorata si, respectiv, creanta fiscala corelativa sunt cele legal determinate.

(2) Pentru situatiile prevazute la alin. (1) sunt aplicabile prevederile [art. 23.](#)"

Art. 23, Nasterea creantelor si obligatiilor fiscale,:

" (1) Daca legea nu prevede altfel, dreptul de creanta fiscala si obligatia fiscala corelativa se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le genereaza.

(2) Potrivit alin. (1) se naste dreptul organului fiscal de a stabili si a determina obligatia fiscala datorata."

Asadar, raportat la dispozitiile legale mai sus mentionate in virtutea atributiilor si competentelor atribuite de legiuitor, organele de inspectie fiscala au constatat, ca petenta a emis o factura de avans, pentru o "prestare de serviciu" ce urma sa se efectueze catre clientul SC E SRL, pentru care aceasta nu a facut dovada ca, contractul in baza careia a fost emisa factura in cauza s-a reziliat si operatiunile prevazute in aceasta au fost anulate.

Cum potrivit facturii in cauza, petenta trebuia sa incaseze suma de ... lei ron, organele de inspectie fiscala au apreciat ca suma de incasat a petentei reprezinta venit asa cum prevede art. 209 alin (1) din Ordinul Ministerului Finantelor Publice nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, SECTIUNEA 7 - REGULI DE EVALUARE ,cap 7.10.1.

Baza de impunere si considerarea ca venit a sumei s-a efectuat in la momentul 31.12.2008, dupa trecerea a patru ani de la data emiterii facturii de avans.

Ori, în cauza, organele de soluționare apreciază că trebuiau avute în vedere prevederile art.1 - 3 din Decretul Nr. 167 din 10 aprilie 1958 privind la prescripția extinctivă, republicat, care prevede :

" Art. 1 Dreptul la acțiune, având un obiect patrimonial, se stinge prin prescripție, dacă nu a fost exercitat în termenul stabilit în lege.

Odată cu stingerea dreptului la acțiune privind un drept principal se stinge și dreptul la acțiune privind drepturile accesorii.

Orice clauză care se abate de la reglementarea legală a prescripției este nulă.

Art. 2 Nulitatea unui act juridic poate fi invocată oricând, fie pe cale de acțiune, fie pe cale de excepție.

Art. 3 Termenul prescripției este de 3 ani [...]"

Organele de inspecție fiscală nu fac nici un fel de referire la acest act normativ, și în condițiile date, organele de soluționare se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității măsurii dispuse de majorare a bazei de impunere de stabilire a impozitului pe profit la data de 31.12.2008, cu consecința stabilirii unei diferențe de impozit pe profit în suma de .... lei .

Drept urmare, având în vedere situația de fapt și de drept, actele și documentele existente la dosarul cauzei, organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință.

**În ceea ce privește majorările de întârziere în suma de ... lei aferente diferenței de impozit pe profit în suma de .... lei ,**

**În fapt**, prin raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere nr. .../....2009 organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru nevirarea în termen legal a impozitului pe profit stabilit suplimentar la bugetul general consolidat al statului în suma de .... lei, au fost calculate majorări de întârziere în suma de ... lei, în conformitate cu prevederile art.119 și 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor reținute anterior impozitul pe profit în sumă de ... lei stabilit în sarcina petentei este incert.

Față de cele de mai sus și având în vedere faptul că accesoriile reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", iar impozitul pe profit în sumă de ... lei stabilit în sarcina petentei a fost reținut ca incert, pe cale de consecință rezultă că și accesoriile în suma de .... lei aferente acestuia sunt incerte.

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare urmează să se pronunțe în consecință .

**ÎN CONCLUZIE**, cum potrivit considerentelor reținute anterior organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității sumei de ... lei din care ... lei impozit pe profit și ... lei majorări de întârziere se impune desființarea cap.2.1.1 , 2.1.2 și 2.13 impozit pe profit din Decizia de impunere nr. .../30.06.2009 și cap .III, pct.1 - impozit pe profit pentru anul 2008 din Raportul de

inspectie fiscala incheiat la data de 30.06.2009 inregistrat sub nr. .../01.07.2009 si refacerea acestora potrivit dispozitiilor art.216, alin 3) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat la data de 31.07.2007, care precizeaza:

**“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. a), art.211, art.213, alin (1) și art.216 alin. (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la data de 31.07.2007 se:

## **DECIDE :**

Desființarea cap.2.1.1 , 2.1.2 si 2.13 impozit pe profit din Decizia de impunere nr. .../30.06.2009 si cap .III, pct.1 - impozit pe profit pentru anul 2007 si 2008 din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 30.06.2009 inregistrat sub nr. .../01.07.2009 emise pentru **SC M SRL**, Horezu pentru suma totala de ... lei din care : ... lei impozit pe profit si ... lei majorari de intirziere aferente și refacerea acestora potrivit considerentelor reținute în cuprinsul solutiei astfel pronunțate.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la comunicare.

**DIRECTOR COORDONATOR,**