

DECIZIA nr. 7 din ...
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. X SA Tulcea
înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală – S.C.P.A.I.A.I.F. prin adresa nr. ..., înregistrată la DGFP TULCEA sub nr. ..., asupra contestației formulate de S.C. X S.A. Tulcea împotriva Dispoziției nr... privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr.... privind diminuarea pierderii fiscale cu suma de ... lei, stabilirea TVA de plată în sumă de ... lei și stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sumă de ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207, pct.(1) din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, în raport cu data de primire a Raportului de Inspecție fiscală nr. ... și a Deciziei de impunere nr. ... (potrivit semnăturii de primire pe adresa de înaintare atașată în copie la dosarul cauzei - ...) și data depunerii contestației la DGFP Tulcea sub nr.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din OG 92/2003R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, 207, și 209 din OG 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta, SC X SA cu sediul în mun. ..., str. ..., nr..., jud. Tulcea, identificată prin CUI ..., înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Tulcea sub nr. ..., prin contestația înregistrată la DGFP Tulcea sub nr. ... contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată nr. ... și Dispoziția nr. ... privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală motivând următoarele:

1. „Având în vedere textul de lege menționat (art.137, alin.(1) Cod Fiscal) în condițiile în care un bun este vândut sub prețul de achiziție nu este necesar să se colecteze TVA pentru diferența rezultată între prețul de achiziție și prețul de vânzare a bunului. Mai precizăm faptul că în cazul vânzării bunului sub prețul de achiziție nu se efectuează ajustări ale dreptului de deducere, conform prevederilor în vigoare privind TVA. Prin urmare în ceea ce privește vânzarea sub prețul de achiziție considerăm că se va aplica TVA numai pentru contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de societate din partea

cumpărătorului, iar diferențele dintre prețul de achiziție a bunurilor respective și prețul la care sunt vândute, nu reprezintă o livrare către sine în sensul art.128 alin.(4) Cod Fiscal.”

2. „Conform prevederilor art.21, alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare 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. Prin urmare în situația în care societatea a vândut mazărea cumpărată la un preț mai mic decât cel de achiziție, cheltuiala înregistrată din vânzarea acesteia este deductibilă la determinarea profitului impozabil conform principiului general prevăzut de Codul Fiscal.”

„În sensul celor menționate mai sus sunt și adresele nr. 748609/27.01.2011 a Ministerului Finanțelor Publice – Direcția de legislație în domeniul TVA și adresa nr. 428340/11.01.2011 a Direcției Legislații Impozite Directe, adrese pe care le-am prezentat organului de inspecție fiscală și despre care am făcut vorbire în obiecțiunile formulate.”

3. „Față de motivațiile de la punctele 1-2 suma de ... lei a fost corect înregistrată și nu se impune diminuarea TVA de rambursat cu suma de ... lei. În ceea ce privește suma de ... lei reprezentând majorări și penalități de întârziere, atâta vreme cât nu datorăm TVA de rambursat nu există o bază legală de calcul a acestora.”

În final solicită admiterea contestației, anularea Dispoziției nr. ..., Deciziei nr. ..., Deciziei de impunere nr. ... și a Raportului de inspecție fiscală „în sensul exonerării de răspundere”.

II. Organele fiscale din cadrul DGFP Tulcea - Activitatea de Inspecție Fiscală – S.C.P.A.I.A.I.F., au efectuat o inspecție fiscală privind verificarea înregistrărilor, cheltuielilor și veniturilor în conformitate cu documentele în baza cărora s-au făcut înregistrările, verificarea modului de determinare, înregistrare, declarare și plată a taxei pe valoarea adăugată la SC X SA și a cuprins perioada:

- 01.01.2006 - 31.12.2010 – impozit pe profit

- 01.12.2006 –31.07.2011 – taxa pe valoare adăugată

La finalizarea inspecției s-a emis Raportul de inspecție fiscală nr. ... în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală prin care s-au stabilit diferențe de taxă pe valoare adăugată în sumă totală de ... lei în urma efectuării de către petentă de tranzacții sub prețul de achiziție, încălcând prevederile art. 145 alin. (1), (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. a), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 16 din Ordonanța 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață precum și diminuarea pierderii fiscale în sarcina SC X SA.

Societatea a achiziționat în anul 2007 de la un furnizor extern – ... o cantitate de 500 tone mazăre. La recepția produselor s-a constatat că produsele erau improprie procesului tehnologic practicat de operatorul economic, dar nu

erau depreciate calitativ. Având în vedere că mazărea nu a putut fi returnată furnizorului, societatea a vândut mazărea în anul 2008 și anul 2009 unei persoane juridice neafiliate la un preț mai mic decât prețul de achiziție, rezultând o **pierdere, în sumă de ... lei** (... lei în anul 2008 și ... lei în anul 2009), sumă ce reprezintă contravaloarea vânzării produselor la un preț sub cel de achiziție (diferența dintre prețul de achiziție și cel de vânzare). Inițial petenta a considerat pierderea aferentă acestor vânzări drept nedeductibilă fiscal, a înregistrat TVA colectată în sumă de ... lei aferente pierderii respective și a declarat această tva colectată în decontul tva. Ulterior SC X SA consideră deductibilă fiscal pierderea rezultată din această tranzacție, stornează tva colectată în sumă de ... lei aferente acestei pierderi prin notă contabilă și diminuează tva colectată în decontul tva aferent lunii decembrie 2010, astfel societatea nu respectă prevederile art.145, alin.(2) și art.146, alin.(1), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal.

Societatea nu respectă prevederile art.146, alin.(1), lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, unde pentru exercitarea dreptului de deducere, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155, alin.(5), astfel a înregistrat eronat TVA deductibilă în sumă de ... lei, în anul 2008, reprezentând tva dedusă după facturi emise de operatori economici neînregistrați în scopuri de TVA astfel:

- factura emisă de SC A SRL- în sumă totală de ... lei, din care bază impozabilă în sumă de ... lei și **tva în sumă de ... lei**
- factura emisă de SC B SRL- în sumă totală de ... lei, din care bază impozabilă în sumă de ... lei și **tva în sumă de ... lei**
- factura emisă de SC C SRL- în sumă totală de ... lei, din care bază impozabilă în sumă de ... lei și **tva în sumă de ... lei**

Pentru debitul suplimentar, tva în sumă de ... lei organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de ... lei .

În baza raportului de inspecție fiscală parțială nr. ... s-a emis Decizia de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală prin care se stabilește, TVA stabilită suplimentar de plată în sumă de ... lei, precum și accesorii în valoare de ... lei.

Față de cele menționate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit prin Dispoziția nr. ..., diminuarea pierderii fiscale în sumă de ... lei astfel: ... lei în anul 2008 și ... lei în anul 2009.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală a susținerii petentei precum și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată, Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă a fost stabilită

în conformitate cu prevederile legale prin Decizia de impunere nr. ..., TVA de plată în sumă de ... lei.

În fapt, societatea vinde bunuri la un preț mai mic față de cel de achiziție . Cu privire la regimul de TVA aferent livrărilor bunurilor sub costul de achiziție (500 tone mazăre achiziționate în 2007 de la o societate chineză au fost vândute în 2008 și 2009 sub prețul de achiziție), societatea consideră că în condițiile în care un bun este vândut sub prețul de achiziție nu este necesar să se colecteze TVA pentru diferența rezultată între prețul de achiziție și prețul de vânzare al bunului.

Organele de inspecție fiscală stabilesc diferențe la tva în sumă de ... lei sumă compusă din:

- ... lei- TVA colectată aferentă bunurilor vândute sub prețul de achiziție
- ... lei- TVA deductibilă reprezintă tva dedusă după facturi emise de furnizori neînregistrați în scopuri de TVA – sumă care nu este detaliată în contestație, nespecificându-se motivul contestării.

În drept, potrivit art.145 alin(2) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;”

iar art.146 alin.(1) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare precizează:

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155;”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate se reține că orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxa pe valoarea adăugată are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile iar pentru justificarea acestui drept, persoana impozabilă trebuie să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art.155 alin(5) din Legea 571/2003.

Conform art.17 din OUG 99/2000 republicată, privind comercializarea produselor și serviciilor de piață:

“Este interzis oricărui comerciant să ofere sau să vândă produse în pierdere, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 16 lit. a) - c), e) - i), precum și în cazul produselor aflate în pachete de servicii. Prin vânzare în pierdere,

în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege orice vânzare la un preț egal sau inferior costului de achiziție, astfel cum acesta este definit în reglementările legale în vigoare.”

Art.16 lit. a) - c), e) - i) din OUG 99/2000 republicată, privind comercializarea produselor și serviciilor de piață prevede:

“Prin vânzări cu preț redus, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege:

a) vânzări de lichidare;

b) vânzări de soldare;

c) vânzări efectuate în structuri de vânzare denumite magazin de fabrică sau depozit de fabrică;

e) vânzări ale produselor destinate satisfacerii unor nevoi ocazionale ale consumatorului, după ce evenimentul a trecut și este evident că produsele respective nu mai pot fi vândute în condiții comerciale normale;

f) vânzări ale produselor care într-o perioadă de 3 luni de la aprovizionare nu au fost vândute;

g) vânzări accelerate ale produselor susceptibile de o deteriorare rapidă sau a căror conservare nu mai poate fi asigurată până la limita termenului de valabilitate;

h) vânzarea unui produs la un preț aliniat la cel legal practicat de ceilalți comercianți din aceeași zonă comercială, pentru același produs, determinat de mediul concurențial;

i) vânzarea produselor cu caracteristici identice, ale căror prețuri de reprovizionare s-au diminuat.”

Întrucât art.17 interzice oricărui comerciant să ofere sau să vândă produse în pierdere cu excepțiile prevăzute la art.16 și cum vânzarea bunurilor (mazăre) la un preț mai mic decât cel de achiziție din care a rezultat o pierdere în sumă totală de ... lei, cu TVA aferentă în sumă de ... lei nu se încadrează în excepțiile menționate la art.16 se reține că taxa pe valoarea adăugată la care facem referire este nedeductibilă fiscal. Mai mult, inițial petenta a considerat pierderea aferentă acestor vânzări drept nedeductibilă fiscal, a înregistrat tva colectată în sumă de ... lei aferente pierderii respective și a declarat această tva colectată în decontul tva (conform specificărilor organelor de inspecție fiscală făcute în Raportul de inspecție fiscală ... și în referatul cu propuneri de soluționare a contestației). Ulterior petenta a considerat deductibilă fiscal pierderea rezultată din această tranzacție, stornează tva colectată în sumă de ... lei aferentă acestei pierderi prin notă contabilă și diminuează tva colectată în decontul tva aferent lunii decembrie 2010.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au procedat în mod corect la stabilirea TVA de plată în sumă de ... lei, aferentă pierderii fiscale în sumă de ... lei. În consecință urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la suma totală de ... lei.

Petenta nu motivează contestarea sumei de ... lei (TVA dedusă din facturi emise de furnizori neînregistrați în scopuri de TVA) deși avea această obligație

potrivit art. 206 alin.(1) lit.c) și d) din Codul de procedură fiscală " *Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

c) motivele de fapt și de drept

d) dovezile pe care se întemeiază"

La punctul 11.1 lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, se stipulează:

"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;"

Din dispozițiile legale menționate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organul de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă în conformitate cu prevederile punctului 2.5 din OPANAF nr.2137/2011:

"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."

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu motivează de fapt și de drept contestația cu privire la această sumă și nu prezintă dovezile pe care se întemeiază, se va respinge contestația formulată de Sc X SA ca nemotivată pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

2. Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. ..., Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă a fost stabilită în conformitate cu prevederile legale diminuarea pierderii fiscale în sumă de ... lei.

În fapt, societatea a diminuat profitul impozabil cu suma de ... lei (... lei în anul 2008 și ... lei în anul 2009), reprezentând contravaloarea vânzării produselor la un preț sub cel de achiziție (vânzarea a 500 tone mazăre achiziționate în 2007 de la o societate chineză au fost vândute în 2008 și 2009 sub prețul de achiziție), iar această pierdere (diferența dintre prețul de achiziție și cel de vânzare) în opinia organului de inspecție fiscală este nedeductibilă fiscal.

În anii 2008, 2009 SC X SA înregistrează pierdere fiscală astfel:

- 2008 – pierdere fiscală de -... lei

- 2009 – pierdere fiscală de -... lei

Conform mențiunilor de mai sus organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală astfel:

- 2008 – pierdere fiscală de -... lei-diminuare cu ... lei

- 2009 – pierdere fiscală de -... lei-diminuare cu ... lei
Total diminuare pierdere fiscală după controlul de inspecție fiscală este în sumă de ... lei.

În drept, potrivit art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“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”.

Potrivit pct.12 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal”.

La art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(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.”

Conform pct.22 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

“22. Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Astfel, se reține că în condițiile în care o cheltuială **este efectuată în scopul realizării de venituri impozabile** și este înregistrată în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **este deductibilă la determinarea profitului impozabil**.

Din dosarul contestației, se reține că în anul 2007 societatea a achiziționat de la un furnizor extern – ... o cantitate de 500 tone mazăre. La recepția produselor s-a constatat că produsele erau improprie procesului tehnologic practicat de petentă, dar nu erau depreciate calitativ. Având în vedere că mazărea nu a putut fi returnată furnizorului, contestația a vândut mazărea în anul 2008 și în anul 2009 unei persoane juridice neafiliate, **la un preț inferior prețului de achiziție**.

Conform art.17 din OUG 99/2000 republicată, privind comercializarea produselor și serviciilor de piață:

“Este interzis oricărui comerciant să ofere sau să vândă produse în pierdere, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 16 lit. a) - c), e) - i), precum și în cazul produselor aflate în pachete de servicii. Prin vânzare în pierdere, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege orice vânzare la un preț egal sau inferior costului de achiziție, astfel cum acesta este definit în reglementările legale în vigoare.”

Art.16 lit. a) - c), e) - i) din OUG 99/2000 republicată, privind comercializarea produselor și serviciilor de piață prevede:

“Prin vânzări cu preț redus, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege:

- a) vânzări de lichidare;*
- b) vânzări de soldare;*
- c) vânzări efectuate în structuri de vânzare denumite magazin de fabrică sau depozit de fabrică;*
- e) vânzări ale produselor destinate satisfacerii unor nevoi ocazionale ale consumatorului, după ce evenimentul a trecut și este evident că produsele respective nu mai pot fi vândute în condiții comerciale normale;*
- f) vânzări ale produselor care într-o perioadă de 3 luni de la aprovizionare nu au fost vândute;*
- g) vânzări accelerate ale produselor susceptibile de o deteriorare rapidă sau a căror conservare nu mai poate fi asigurată până la limita termenului de valabilitate;*
- h) vânzarea unui produs la un preț aliniat la cel legal practicat de ceilalți comercianți din aceeași zonă comercială, pentru același produs, determinat de mediul concurențial;*
- i) vânzarea produselor cu caracteristici identice, ale căror prețuri de reprovizionare s-au diminuat.”*

Întrucât se încalcă prevederile art.17 prin vânzarea bunurilor (mazăre) la un preț mai mic decât cel de achiziție, din care a rezultat o pierdere în sumă totală de ... lei, care nu se încadrează în excepțiile menționate la art.16, iar cheltuiala în sumă de ... lei (diferența între prețul de achiziție și prețul de vânzare) nu a fost efectuată în scopul realizării de venituri impozabile, se reține că pierderea la care facem referire nu este deductibilă fiscal.

Din actele de inspecție fiscală, respectiv Raportul de inspecție fiscală, Referatul cu propuneri soluționare contestații reiese faptul că **inițial societatea a considerat pierderea aferentă acestor vânzări drept nedeductibilă fiscal** și a colectat tva pentru pierderea respectivă. Ulterior, contestatoarea consideră deductibilă fiscal pierderea rezultată din această tranzacție și depune electronic Declarația rectificativă privind impozitul pe profit (declarația 101) atât pentru anul 2008 cât și pentru anul 2009, declarații înregistrate la D.M.A.V.S.- Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Tulcea sub nr. ... și respectiv nr. ...

Având în vedere cele mai sus precizate, organele de inspecție fiscală din cadrul DGFP Tulcea au stabilit în mod legal diminuarea pierderii fiscale în sumă de ... lei și urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la

această sumă. Întrucât suma de ... lei nu a fost stabilită prin Dispoziția ... urmează a se respinge ca fiind fără obiect contestația cu privire la această sumă conform OPANAF 2137/2011 punctul 11.1 c).

Cu privire la adresele ... și ... care susțin cele menționate la punctele 1 și 2 de către contestatoare:

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei „În sensul celor menționate mai sus sunt și adresele nr. ... a Ministerului Finanțelor Publice – Direcția de legislație în domeniul TVA și adresa nr. ... a Direcției Legislației Impozite Directe, adrese pe care le-am prezentat organului de inspecție fiscală și despre care am făcut vorbire în obiecțiunile formulate.” **Întrucât** prin adresa nr. ... privind vânzarea unor produse sub costul de achiziție, Direcția Generală Juridică (organul emitent al acestei adrese) specifică:

*“Față de cele prezentate de dumneavoastră, învederăm că în opinia noastră într-o conduită comercială uzuală **nu este de conceput ca vânzarea unui produs să fie realizată la un preț mai scăzut decât cel la care s-a cumpărat, rațiunea actului comercial fiind prin definiție obținerea unui profit.***

*Într-o atare situație se naște întrebarea dacă diferențele rezultate constituie cheltuieli deductibile sau nu. Deși, Direcția Legislație Impozite Directe din cadrul Ministerului Finanțelor Publice califică cheltuiala înregistrată ca și cheltuială deductibilă la determinarea profitului impozabil, în opinia noastră acest aspect comportă discuții. În acest sens, arătăm că scopul acțiunii aflate în discuție poate fi diminuarea bazei de impozitare a profitului. În legătură cu acest aspect menționăm că potrivit dispozițiilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **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.***

*Mai mult decât atât, în susținerea opiniei mai sus exprimate învederăm și dispozițiile art.17 din Ordonanța Guvernului nr. 99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață, republicată cu modificările și completările ulterioare care reglementează:“**Este interzis oricărui comerciant să ofere sau să vândă produse în pierdere, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 16 lit. a) - c), e) - i), precum și în cazul produselor aflate în pachete de servicii. Prin vânzare în pierdere, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege orice vânzare la un preț egal sau inferior costului de achiziție, astfel cum acesta este definit în reglementările legale în vigoare.**”*

*De asemenea, în legătură cu modul de stabilire a prețului produselor vă reținem atenția cu privire la dispozițiile art.4 alin.(1) din Legea concurenței nr. 21/1996 republicată cu modificările și completările ulterioare, care stabilește: “**Prețurile produselor și tarifele serviciilor și lucrărilor se determină în mod liber prin concurență, pe baza cererii și ofertei. Prețurile și tarifele practicate în cadrul unor activități cu caracter de monopol natural sau al***

unor activități economice, stabilite prin lege, se stabilesc și se ajustează cu avizul Ministerului Finanțelor Publice, cu excepția celor pentru care, prin legi speciale, sunt prevăzute alte competențe”

Prin urmare, în considerarea aspectelor și dispozițiilor legale mai sus învederate, menționăm că **nu împărtășim opinia exprimată de Direcția Legislație Impozite Directe din cadrul Ministerului Finanțelor Publice în legătură cu speța supusă discuției de dumneavoastră.”**

Potrivit adresei nr. ... emisă de Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală și înregistrată la Registratura Generală a D.G.F.P. Tulcea care face referire la adresele privind vânzarea sub cost, se reține:

“Întrucât cele două direcții au opinii diferite privind operațiunile analizate, considerăm că organele de inspecție fiscală sunt singurele în măsură să aprecieze starea de fapt fiscală și realitatea tranzacțiilor efectuate, având în vedere documentele prezentate de contribuabil, informațiile de la terți, constatările de la locurile unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile, urmând a stabili tratamentul fiscal în funcție de îndeplinirea condițiilor prevăzute de legislația în vigoare.”

În conformitate cu art.6 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Potrivit, art.7 alin.2 și alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

(3) Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul.”

Potrivit art.94 alin.(2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“ Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.”

Față de cele de mai sus, se reține că organele fiscale, la stabilirea obligațiilor unui agent economic, sunt îndreptățite să aprecieze relevanța stărilor de fapt fiscale, să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale putând să încadreze forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

3. Referitor la suma de ... lei, reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată prin Decizia de impunere nr. ..., se reține că stabilirea de accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul .

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, aceasta datorează pe cale de consecință și majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, precum și penalități de întârziere în sumă de ... lei, conform principiului de drept „accesorium sequitur principale” potrivit căruia bunul accesoriu urmează soarta juridică a bunului principal, drept pentru care contestația referitoare la această capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de SC X SA sub nr. ... pentru suma de ... lei reprezentând TVA de plată stabilită de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ prin Decizia de impunere nr. ...

Art.2 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC X SA sub nr. ... pentru suma ... lei reprezentând TVA de plată în sumă de ... lei și accesorii aferente TVA în sumă de ... lei stabilite de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ prin Decizia de impunere nr.

Art.3 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC X SA sub nr. ... pentru suma ... lei reprezentând diminuarea pierderii fiscale stabilite de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.

Art.4 Respingerea ca fiind fără obiect a contestației formulată de SC X SA sub nr. ... pentru suma ... lei reprezentând diminuarea pierderii fiscale stabilite

de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.

Art.5 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.