



ROMANIA - Ministerul Economiei și Finanțelor
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr.79/04.11.2008
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.A.
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către A.F.P. Contribuabili Mijlocii Constanța prin adresa nr..... din 29.09.2008, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr..... din 29.09.2008, cu privire la contestația formulată de S.C. CONSTANTA S.A., cu sediul în Eforie Nord, str..... nr..., jud.Constanța, CUI

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../13.08.2008, întocmită de organele A.F.P. Contribuabili Mijlocii Constanța în baza Raportului de inspecție fiscală din 12.08.2008, în cuantum total de ron, compuse din:

- ✓ ron - T.V.A.;
- ✓ -..... ron – impozit pe profit;

Contestația a fost introdusă de contestator, fiind îndeplinite prevederile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207 alin.(1) din același act normativ.

Astfel, actele atacate au fost comunicate petentului prin scrisoare recomandată cu confirmare de primire în data de 22.08.2008 iar contestația a fost depusă la A.F.P. Contribuabili Mijlocii în data de 19.09.2008 fiind înregistrată sub nr.....

În speță, se reține că sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel încât Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la A.F.P. Contribuabili Mijlocii sub nr...../19.09.2008 petenta, prin reprezentanții săi legali, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../13.08.2008 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală din 12.08.2008, solicitând anularea acestui act administrativ-fiscal.

Motivele de fapt și de drept pe care petenta le invocă în justificarea acțiunii sale sunt următoarele :

1) *Cu privire la T.V.A. stabilită suplimentar în sumă de lei ca urmare a modului defectuos de completare a jurnalelor de T.V.A.:*

Petenta susține că organul de inspecție fiscală care a efectuat reverificarea și-a însușit punctul de vedere al celui care a efectuat controlul inițial, în sensul că, deși a constatat o diferență de - lei între taxa pe valoarea adăugată colectată înregistrată în jurnalele de vânzări și taxa pe valoarea adăugată colectată determinată pe baza înregistrărilor contabile, a adunat suma respectivă ca diferență de plată în loc să o scadă, suma fiind în roșu.

Prin urmare, solicită admiterea contestației pentru T.V.A. în sumă de lei, reprezentând dublul debitului stabilit suplimentar de organul de inspecție, pentru motivul că această sumă a fost adunată la totalul taxei stabilită suplimentar în loc să fie scăzută din totalul debitului stabilit suplimentar.

2) *Cu privire la T.V.A. în sumă de lei stabilită suplimentar pentru serviciile de tratament oferite agențiilor de turism:*

Petenta susține că, în mod eronat, organul de control a presupus că societatea a încadrat aceste servicii de tratament ca fiind scutite de taxă, în baza prevederilor art.141 alin.(1) lit.g) din Legea nr.571/2003, ele fiind, în fapt, scutite în baza prevederilor art.141 alin.(1) lit.a) din același act normativ.

Prin urmare, solicită admiterea contestației pentru T.V.A. colectată în sumă de lei, susținând că serviciile de tratament prestate agențiilor de turism sunt scutite de taxă, în temeiul dispozițiilor art.141 alin.(1) lit a) din Codul fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003.

3) *Referitor la constatarea organului de inspecție privind utilizarea eronată a contului 462 – Creditori diverși, pentru serviciile de tratament facturate CNPDAS dar prestate în fapt de S.C. B..... S.R.L.:*

Petenta susține că serviciile de tratament pe care le facturează către CNPDAS și agențiile de turism sunt executate, în fapt, de către societatea B..... SRL, această intermediere având drept scop îndeplinirea condițiilor de calificare la licitațiile de achiziții publice organizate de CNPDAS pentru biletele de odihnă și tratament, și creșterea atractivității pachetului turistic oferit agențiilor de turism.

Drept urmare, consideră că această operațiune este de fapt o prestație în contul clientului, așa cum este prevăzută la art.137 alin.(3) lit.e) din Codul fiscal, situație în care, potrivit normelor de aplicare, societatea „nu înregistrează aceste sume în conturile de cheltuieli, respectiv de venituri, ele contabilizându-se prin contul 462 „Creditori diverși”, inclusiv taxa pe valoarea adăugată”.

Drept urmare, solicită admiterea punctului său de vedere privind folosirea contului 462 și excluderea veniturilor pentru serviciile de tratament din totalul veniturilor din centralizatorul de la anexa nr.9 a Raportului de inspecție, precum și recalcularea pro-ratei și a T.V.A. deductibilă aferentă.

4) *Cu privire la veniturile stabilite suplimentar în sumă de lei ca urmare a înregistrării eronate a facturilor emise către C.N.P.A.D.A.S., și la T.V.A. aferentă în sumă de lei :*

Petenta susține că diferențele de venituri constatate ca fiind neînregistrate provin dintr-o factură fiscală emisă în data de 25.05.2004 precum și din două facturi emise în data de 14.06.2004 și cuprind și servicii care au fost prestate și înregistrate după data de 03.06.2004, când au fost luate și în calculul pro-ratei.

Prin urmare, solicită excluderea veniturilor în cuantum de lei din baza de calcul a profitului impozabil, precum și a pro-ratei .

5) *Referitor la T.V.A. colectată suplimentar în sumă de lei, aferentă sconturilor fiscale:*

Petenta afirmă că reducerile financiare în sumă de ron s-au aplicat la contractele încheiate cu partenerii străini pentru „înscieri timpurii”, pentru plata în avans a contravalorii serviciilor prestate, evidențiindu-se separat în factură, prin diminuarea concomitentă a valorii prestațiilor și a taxei pe valoarea adăugată aferentă și nu prin adăugarea taxei la valoarea netă financiară.

Din acest motiv, consideră că nu datorează taxa pe valoarea adăugată colectată de organul de inspecție în sumă de lei, aferentă reducerilor financiare.

6) *Referitor la estimarea veniturilor aferente celor 2 facturi lipsă, la includerea acestora în baza de calcul a impozitului pe profit și la colectarea T.V.A. aferentă în sumă de lei :*

Petenta susține că stabilirea prin estimare a unor venituri în sumă de lei și a taxei pe valoarea aferentă este abuzivă și nelegală, fiind în totală contradicție cu starea de fapt reală.

În acest sens, afirmă că nu se află în niciuna din situațiile enumerate la art.67 din O.G. nr.92/2003 pentru ca organul de inspecție să procedeze la estimare, întrucât formularele celor 2 facturi lipsă nu au fost niciodată completate, ci au fost rupte accidental și pierdute.

În sprijinul acestei afirmații, petenta arată că și-a îndeplinit obligația de a anunța D.G.F.P. Constanța și C.N. Imprimeria Națională despre lipsa acestor formulare de facturi, anexând în acest sens adrese din data de 12.09.2008 și 15.09.2008 și, deasemenea, că le-a declarat nule în Monitorul Oficial al României.

7) *Referitor la T.V.A. în sumă de lei, stabilită suplimentar pentru descărcarea eronată a gestiunii de marfuri:*

Petenta susține că temeiul legal indicat de organele de control se referă la bunurile constatate lipsă din gestiune, afirmând că nu are cunoștință de efectuarea vreunui inventar la data de 03.06.2004, iar faptul că s-a constatat o neconcordanță între valoarea veniturilor și marfa scăzută din gestiune poate fi asimilată cel mult unei erori materiale, deoarece lipsa în gestiune poate fi constatată doar la inventarierea faptică a stocurilor de marfă.

Pe de altă parte, mai susține că la primele inventare efectuate în cursul verii 2004 la gestiunile existente la data de 03.06.2004, s-au înregistrat plusuri de inventar și nu minusuri.

Drept urmare, solicită admiterea contestației pentru acest capăt de cerere, pentru motivul că nu există constatări privind bunuri lipsă din gestiune.

8) *Referitor la T.V.A. de plată în sumă de lei, stabilită suplimentar de organul de inspecție fiscală ca urmare a recalculării pro-ratei, și la diminuarea profitului impozabil cu această sumă:*

Petenta susține că organul de inspecție a încălcat dispozițiile art.147 alin.10 din Codul fiscal, deoarece a recalculat pro-rata definitivă la data de 03 iunie 2004, în condițiile în care acestea prevăd că pro-rata definitivă se determină în luna decembrie.

Totodată, contestă modul de calcul al pro-ratei, pentru motivul că acesta a avut la bază venituri care au fost recalculate de organul de control și care au fost contestate la capetele de cerere anterioare.

9) *Referitor la modificarea profitului contabil cu cheltuielile în cuantum delei, înregistrate în contul de cheltuieli în avans:*

Petenta susține că, cheltuielile în cuantum de lei au fost efectuate pentru pregătirea sezonului estival, constând în contractarea capacităților de cazare și alimentație publică, efectuarea reparațiilor curente și cosmetizarea hotelurilor și restaurantelor și, având în vedere caracterul sezonier al activității desfășurate, că aceste cheltuieli angajate în perioada ianuarie-mai 2004 nu pot fi dissociate de veniturile în scopul cărora au fost efectuate.

În acest sens afirmă că, metoda de recunoaștere a cheltuielilor pe măsura obținerii veniturilor este reglementată la pct.95, 96 și 97 din O.M.F.P. nr.94/2001, fiind aplicată și în anii precedenți, când alte echipe de control fiscal, ce au verificat impozitul pe profit, au considerat legală și corectă aplicarea acestei metode.

Pentru aceste motive, petenta solicită recunoașterea respectivelor cheltuieli ca fiind cheltuieli în avans și recalcularea profitului contabil și a impozitului pe profit.

II. Raportul de inspecție fiscală din data de 12.08.2008 a fost întocmit de organele de inspecție fiscală din cadrul A.F.P. Contribuabili Mijlocii Constanța, ca urmare a măsurilor dispuse prin Decizia nr.41 din 13.06.2008 a D.G.F.P. Constanța - Serviciul Soluționare Contestații, prin care s-a dispus desființarea parțială a Deciziei de impunere nr..... din 20.03.2008.

Având în vedere că prin respectiva decizie a fost desființată parțial Decizia de impunere nr..... din 20.03.2008, pentru suma de ron reprezentând T.V.A. stabilită suplimentar și pentru suma de -..... ron impozit pe profit, în vederea recalculării pro-ratei și a profitului impozabil, organul de inspecție fiscală a procedat la reanalizarea capetelor de cerere desființate, după cum urmează:

1) *Cu privire la stabilirea prin estimare a veniturilor aferente celor două facturi fiscale lipsă și a T.V.A. aferentă, în cuantum total de ron:*

Urmare reverificării efectuate, au rezultat venituri estimate în cuantum de ron, calculate ca medie valorică a facturilor fiscale emise în lunile aprilie și mai 2004, pentru

operațiuni impozabile cu cote de 19% și 9%, precum și pentru operațiuni scutite de T.V.A. fără drept de deducere (anexa nr.7 a raportului de inspecție).

Aferent acestor venituri a fost colectată T.V.A. în cuantum de ron, din care ron T.V.A. în cotă de 9% și ron T.V.A. în cotă de 19%.

2) *Referitor la recalcularea pro-ratei în cotă de 47,603%, și în baza acesteia, a taxei pe valoarea adăugată suplimentară de plată în cuantum de ron:*

Urmare reverificării, organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea pro-ratei aferentă perioadei ianuarie-03.06.2004, luând în considerare veniturile suplimentare stabilite la controlul inițial și a căror contestație a fost respinsă de organul de soluționare prin Decizia nr.41/13.06.2008, precum și veniturile suplimentare stabilite cu ocazia reverificării pentru capătul de cerere de la pct.1).

În conformitate cu modul de calcul evidențiat în anexa nr.8 a raportului de inspecție, a rezultat o pro-rata de T.V.A. de 47,603 %, căreia îi corespunde T.V.A. de dedus recalculată în sumă de ron și T.V.A. nedeductibilă de înregistrat pe costuri în sumă de ron.

Având în vedere că petenta a înregistrat pe costuri o taxă nedeductibilă în sumă de ron, aferentă pro-ratei de 70% pe care a declarat-o organului fiscal și a utilizat-o în perioada ianuarie-mai 2004, a rezultat o diferență de T.V.A. nedeductibilă de înregistrat pe costuri în cuantum de lei.

Luând în considerare aceste debite stabilite în urma reverificării, organul de inspecție a procedat la recalcularea T.V.A. de rambursat convenit societății S..... la data de 03.06.2004 - data fuziunii prin absorbție cu societatea CONSTANTA, rezultând că aceasta însumează ron, față de T.V.A. de rambursat în sumă de ron, calculată și înregistrată de petentă, **diferența în cuantum de ron constituind T.V.A. stabilită suplimentar.**

3) *Referitor la recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit :*

În ceea ce privește profitul impozabil și impozitul pe profit, organul de inspecție a procedat la recalcularea acestora, luând în considerare veniturile și cheltuielile ale căror contestații au fost soluționate prin admitere sau respingere prin Decizia nr.41/13.06.2008, precum și veniturile estimate recalculat și cuantumul T.V.A. de înregistrat pe costuri, rezultat în urma recalculării pro-ratei la data de 03.06.2004.

În urma reverificării, organul de inspecție a determinat o **pierdere fiscală în cuantum de ron și un impozit pe profit plătit în plus în sumă de ron**, comparativ cu profitul impozabil în cuantum de ron și impozitul pe profit de plată în sumă de Ron, determinat de petentă.

În baza Raportului de inspecție fiscală din data de 12.08.2008 a fost întocmită Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 13.08.2008, precum și Decizia privind nemodificarea bazei de impunere cu privire la impozitul pe profit, nr...../13.08.2008, aceste acte fiind comunicate petentei prin poștă în data de 22.08.2008, cu adresa nr...../13.08.2008.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor de inspecție fiscală, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

În fapt, reverificarea, finalizată prin încheierea Raportului de inspecție fiscală din data de 12.08.2008, a avut ca obiectiv recalcularea T.V.A. aferentă veniturilor estimate, a cotei de pro-rată și a T.V.A. deductibilă aferentă acesteia, precum și a profitului impozabil și a impozitului pe profit, ca urmare a desființării acestor capete de cerere prin Decizia nr.41/13.06.2008 emisă de D.G.F.P. Constanța - Serviciul Soluționare Contestații

Petenta contestă T.V.A. de plată stabilită suplimentar în cuantum de ron, precum și impozitul pe profit plătit în plus în sumă de ron, rezultat ca urmare a recalculării de către organul de inspecție a unei pierderi fiscale, omițând faptul că, referitor la unele sume ce compun aceste obligații, a mai formulat o contestație în data de 25.04.2008, asupra căreia organul de soluționare s-a pronunțat prin respingerea ca neîntemeiată legal a respectivelor cereri.

Astfel, analizând sumele și măsurile contestate detaliate în prezenta contestație, se rețin următoarele:

A) Speta supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Constanța, prin Serviciul Soluționare Contestații, se mai poate investi în soluționarea pe fond a contestației formulate de petentă împotriva măsurilor constând în colectarea T.V.A. suplimentară în cuantum de ron, în includerea veniturilor stabilite suplimentar în cuantum de ron în baza de calcul a pro-ratei și a profitului impozabil, precum și cu privire la diminuarea profitului impozabil cu cheltuielile stabilite suplimentar în cuantum de ron, în condițiile în care aceste sume și măsuri nu au fost stabilite prin decizia de impunere atacată iar contestația formulată împotriva acestora a fost soluționată prin Decizia nr.41/13.06.2008 a D.G.F.P. Constanța-Serviciul Soluționare Contestații.

1) Referitor la T.V.A. colectată suplimentar, în sumă de ron, prin Decizia nr.41/13.06.2008, D.G.F.P. Constanța, prin Serviciul Soluționare Contestații, s-a pronunțat în sensul respingerii ca neîntemeiată legal a contestației formulate împotriva acestui debit, pentru considerentele expuse la pct. B.1) din cuprinsul acesteia.

2) Referitor la taxa colectată suplimentar, în sumă de Ron, aferentă serviciilor de tratament facturate agențiilor de turism, prin Decizia nr. 41/13.06.2008 D.G.F.P. Constanța, prin Serviciul Soluționare Contestații, s-a pronunțat în sensul respingerii ca neîntemeiată legal a contestației formulate împotriva acestui debit, pentru considerentele expuse la pct. B.2) din cuprinsul acesteia.

3) Referitor la constatările privind înregistrarea eronată în contul 462 - Creditori diverși, a tratamentului medical în sumă de ron facturat CNPADAS și agențiilor de turism, și la includerea acestei sume, reprezentând operațiuni scutite fără drept de deducere, în calculul pro-ratei, la pct.B.3) din Decizia nr.41/13.06.2008 s-a reținut că petenta avea obligația de a înregistra în contabilitate pachetul de servicii facturat clienților, inclusiv tratamentul, în conturile de venituri iar serviciile facturate de S.C. B....., în conturile de cheltuieli, motiv pentru care s-a dispus respingerea ca neîntemeiată legal a contestației cu privire la această măsură.

Întrucât, în subsidiar, petenta a contestat la acest capăt de cerere și dubla includere în baza de calcul a pro-ratei a sumei de ron, reprezentând tratament facturat agențiilor de turism, organul de soluționare a admis acest capăt de cerere și a desființat parțial decizia de impunere nr..... din 20.03.2008 și raportul de inspecție fiscală din aceeași dată cu privire la capitolul constând în calculul pro-ratei și, implicit, a profitului impozabil, în vederea recalculării corecte a acestora.

4) Cu privire la veniturile în cuantum de ron, stabilite suplimentar ca urmare a neînregistrării integrale a veniturilor facturate CNPADAS, și la majorarea bazei impozabile a impozitului pe profit cu acestea, la pct.B.5) din Decizia nr.41/13.06.2008 s-a admis contestația petentei cu privire la T.V.A. în cuantum de ron și s-a dispus organului de inspecție ca, la recalcularea pro-ratei, a cărei desființare a fost pronunțată la pct.B.3), să procedeze la scăderea veniturilor în cuantum de ron din totalul operațiunilor impozabile și la includerea acestora în totalul operațiunilor scutite fără drept de deducere.

Referitor la măsura constând în majorarea bazei impozabile a impozitului pe profit cu suma de ron, la același punct s-a respins ca neîntemeiată legal contestația formulată împotriva acestui capăt de cerere.

5) Cu privire la T.V.A. colectată suplimentar în sumă de ron, aferentă reducerilor financiare, prin Decizia nr.41/13.06.2008 s-a dispus respingerea contestației formulate de petentă împotriva acestui capăt de cerere, pentru considerentele expuse la pct.B.6).

6) Referitor la T.V.A. în sumă de lei, colectată suplimentar pentru descărcarea eronată a gestiunilor de mărfuri, la pct.B.8) din Decizia nr.41/13.06.2008 s-a respins contestația formulată împotriva acestui capăt de cerere, reținându-se ca fiind întemeiată legal

măsura dispusă de organul de inspecție privind colectarea taxei pe valoarea adăugată în cuantum de lei, aferentă valorii mărfii în sumă de lei scăzută în plus din gestiune.

7) Referitor la tratamentul contabil și fiscal al cheltuielilor înregistrate în avans în contul 471, care a determinat diminuarea bazei impozabile a impozitului pe profit cu suma de lei, reprezentând cheltuieli suplimentare, și care a condus la stabilirea de către organul de inspecție a pierderii fiscale, la pct. B.12) din Decizia nr.41/13.06.2008 organul de soluționare a reținut că măsura dispusă de către organul de inspecție, constând în repunerea acestei sume pe cheltuieli (clasa 6) aferente exercițiului și modificarea bazei de impozitare a impozitului pe profit, este întemeiată legal, motiv pentru care **s-a respins contestația petentei formulată împotriva acestui capăt de cerere.**

În speță, se reține că în mod eronat petenta a considerat că T.V.A. în sumă totală de ron, contestată la capetele de cerere de mai sus, ar fi inclusă în totalul taxei suplimentare de plată în cuantum de ron, înscrisă în Decizia de impunere nr..... din 13.08.2008 .

Aceste debite și veniturile contestate mai sus au fost stabilite prin raportul de inspecție fiscală și prin decizia de impunere nr..... din data de 20.03.2008, iar contestația formulată de petentă împotriva acestora a fost soluționată de Serviciul Soluționare Contestații, din cadrul D.G.F.P.Constanța, prin Decizia nr.41/13.06.2008, în sensul respingerii acțiunii contestatarii.

Respectivele debite și venituri au fost preluate în Raportul de inspecție întocmit în data de 12.08.2008, cu scopul de a se avea în vedere la recalcularea pro-ratei și a T.V.A. deductibilă precum și a profitului impozabil, în conformitate cu dispozițiile Deciziei nr.41, prin care s-a dispus acest lucru.

În aceste condiții, se reține că aplicabile speței sunt dispozițiile art.206 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, republicată, conform cărora:

“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”.

Pe de altă parte, potrivit dispozițiilor art.210 alin.(2) din Codul de procedură fiscală:

“(2) Decizia sau dispoziția emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac” ,

iar în conformitate cu precizările pct.6.3 din O.M.F.P. nr.519/2005, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, date în aplicarea acestui articol:

“6.3.Decizia emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în sensul că asupra ei organul de soluționare competent nu mai poate reveni, cu excepția situațiilor privind îndreptarea erorilor materiale, potrivit legii”.

Drept urmare, având în vedere că T.V.A. în cuantum de ron, veniturile în sumă de ron și cheltuielile în cuantum de ron, nu au fost stabilite prin Decizia de impunere nr..... din 13.08.2008, petenta nu își mai poate exercita dreptul la acțiune împotriva acestora pe calea administrativă de atac reglementată de O.G. nr.92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală .

În consecință, contestația formulată împotriva acestor sume și măsuri se va respinge ca fiind fără obiect.

B) Speța supusă soluționării este dacă Serviciul de Soluționare Contestații, din cadrul D.G.F.P. Constanța, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulate împotriva T.V.A. de plată în cuantum de ron, în condițiile în care, cu privire la motivele invocate, organul de soluționare s-a pronunțat prin Decizia nr.41/13.06.2008 a D.G.F.P. Constanța - Serviciul Soluționare Contestații.

1) Referitor la măsura constând în stabilirea prin estimare a veniturilor în cuantum de Ron, aferente facturilor lipsă, la includerea acestora în baza de calcul a pro-ratei și în baza de impozitare a impozitului pe profit, precum și la colectarea T.V.A. aferentă în sumă de ron:

În fapt, se constată că acest capăt de cerere a mai fost analizat prin Decizia nr.41/13.06.2008 a D.G.F.P. Constanța - Serviciul Soluționare Contestații, pentru considerentele expuse la pct.B.7) din cuprinsul acesteia reținându-se că organul de inspecție este îndreptățit să procedeze la estimarea bazei de impunere pentru cele două facturi lipsă din lunile aprilie și mai 2004, deoarece, deși le-a declarat pierdute în Monitorul Oficial al României din data de 7 ianuarie 2008, petenta nu și-a îndeplinit obligația de reconstituire a lor și nu demonstrează că acestea nu au fost folosite pentru a evidenția operațiuni producătoare de venituri.

Cu privire la contestația formulată în subsidiar de petentă, referitoare la modul de calcul al veniturilor în cuantum de ron, stabilite prin estimare, și, pe cale de consecință, cu privire la T.V.A. aferentă în cuantum de ron, prin respectiva decizie organul de soluționare a desființat acest capăt de cerere, reținând că organul de inspecție nu a ținut cont de faptul că, în perioada de referință, petenta a realizat atât operațiuni impozabile cu cotă de 19% și 9%, cât și operațiuni scutite de T.V.A. fără drept de deducere.

Ca efect al desființării veniturilor stabilite prin estimare, a fost desființat, de asemenea, și modul de calcul al pro-ratei, precum și al profitului impozabil.

Urmare dispozițiilor date prin Decizia nr.41/13.06.2008, cu ocazia reverificării finalizate prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală din data de 12.08.2008, organul de inspecție a procedat la recalcularea veniturilor stabilite prin estimare, ca medie valorică a facturilor fiscale emise în lunile aprilie și mai 2004 pentru operațiuni impozabile cu cotă de 19% și 9%, rezultând în final aceleași venituri în cuantum de ron. Aferent acestora a fost determinată T.V.A. în cuantum total de ron, cu ron mai mică decât taxa stabilită în primul raport de inspecție.

Analizând contestația ce face obiectul prezentei, se reține că petenta nu contestă modul de calcul al veniturilor stabilite prin estimare de organul de inspecție, ci însăși măsura constând în estimarea acestor venituri, susținând că formularele respectivelor facturi nu au fost niciodată completate.

În acest caz, petenta a omis faptul că, referitor la acest capăt de cerere, a mai formulat o contestație în data de 25.04.2008, asupra căreia organul de soluționare s-a pronunțat în sensul recunoașterii legalității măsurii dispuse de organul de inspecție cu privire la stabilirea prin estimare a veniturilor aferente celor două facturi lipsă.

În consecință, se reține că pentru acest capăt de cerere există identitate de părți, obiect și cauză cu speța contestată și soluționată prin Decizia nr.41/13.06.2008 a D.G.F.P. Constanța - Serviciul Soluționare Contestații, situație în care intervine excepția autorității lucrului judecat.

În drept, potrivit dispozițiilor art.213 alin.(1) și (5) din Codul de procedură fiscală, republicat:

„(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 susținerile 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”.

La pct. 9.4 din O.M.F.P. nr.519/2005 cuprinzând Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

“Excepțiile de fond în procedura de soluționare a contestațiilor pot fi următoarele: necompetența organului care a încheiat actul contestat, prescripția, excepția prevăzută de art. 102 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, republicat, autoritatea de lucru judecat etc.”.

În consecință, având în vedere că în conformitate cu aceste precizări autoritatea de lucru judecat este o excepție de fond în procedura de soluționare a contestațiilor, **se va respinge acțiunea formulată împotriva măsurii constând în stabilirea prin estimare a veniturilor impozabile în cuantum de ron, aferente celor două facturi fiscale lipsă, cu privire la**

inclusiunea acestora în baza de calcul a pro-ratei și în baza de impozitare a impozitului pe profit, precum și la colectarea T.V.A. aferentă în sumă de ron, urmare faptului că în speță a intervenit această excepție.

2) Referitor la T.V.A. nedeductibilă în sumă de ron, stabilită suplimentar de organul de inspecție fiscală ca urmare a recalculării pro-ratei, precum și la includerea acesteia pe costuri:

În fapt, cu ocazia reverificării finalizate prin încheierea Raportului de inspecție fiscală din data de 12.08.2008, organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea cotei de pro-rata și a T.V.A. deductibilă rezultată în urma aplicării acesteia, ca urmare a soluțiilor pronunțate prin Decizia nr.41/13.06.2008 a D.G.F.P. Constanța - Serviciul Soluționare Contestații, prin care au fost admise unele capete de cerere contestate, cu consecința anulării parțiale a unor venituri și a T.V.A. stabilite suplimentar prin Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere nr..... din data de 20.03.2008, și luând în considerare veniturile stabilite prin estimare aferente facturilor fiscale lipsă, menționate la capătul de cerere anterior.

Urmare recalculării a rezultat o cotă de pro-rată de 47,603% și, aferent acesteia, o taxă pe valoarea adăugată nedeductibilă în cuantum de ron, cu ron mai mică decât cea stabilită în primul raport de inspecție din 20.03.2008. Cuantumul acestei taxe a fost luat în calculul profitului impozabil ca și cheltuielă deductibilă.

Petenta contestă măsura privind recalcularea pro-ratei definitive la data de 03 iunie 2004, susținând că aceasta se determină în luna decembrie .

În speță, petenta a omis faptul că, referitor la acest capăt de cerere a mai formulat o contestație în data de 25.04.2008, contestație asupra căreia organul de soluționare s-a pronunțat la pct.B.10) din Decizia nr.41/13.06.2008, **în sensul respingerii acțiunii și a menținerii măsurii dispuse de organul de inspecție fiscală ca fiind întemeiată legal.**

Prin urmare, se reține că pentru acest capăt de cerere există identitate de părți, obiect și cauză cu speța contestată și soluționată prin Decizia nr.41/13.06.2008, situație în care intervine excepția autorității lucrului judecat.

În drept, potrivit dispozițiilor art.213 alin.(5) din Codul de procedură fiscală, republicat:

“(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”.

În consecință, având în vedere că în conformitate cu precizările pct.9.4 din O.M.F.P. nr.519/2005 autoritatea de lucru judecat este o excepție de fond în procedura de soluționare a contestațiilor, **se va respinge acțiunea formulată împotriva T.V.A. nedeductibilă în cuantum de ron, rezultată ca urmare a calculării pro-ratei definitive la data de 03.06.2004, întrucât în speță a intervenit această excepție.**

C) Referitor la contestația formulată împotriva impozitului pe profit în cuantum de -..... ron:

Speța supusă soluționării este dacă impozitul pe profit contestat, în cuantum de -..... ron, a fost stabilit prin Decizia de impunere atacată:

În fapt, din cuprinsul Raportului de inspecție din data de 12.08.2008, rezultă că organul de control a procedat la recalcularea profitului impozabil având în vedere influența directă a sumelor admise și respinse la contestație de organul de soluționare, prin Decizia nr.41/13.06.2008.

Urmare acestei recalculări, față de profitul contabil și impozitul pe profit calculat și declarat de petentă, organul de inspecție a stabilit că la data de 03.06.2004 societatea înregistra o pierdere fiscală în cuantum de ron, pentru care nu datora impozit pe profit. Întrucât s-a constatat că petenta a achitat în contul acestui impozit suma de ron, a rezultat că aceasta a fost virată în plus.

În consecință, întrucât în urma controlului efectuat nu au rezultat diferențe suplimentare de plată în contul impozitului pe profit, organul de inspecție a procedat la întocmirea Deciziei de

nemodificare a bazei de impunere a profitului impozabil, nr..... din 13.08.2008, act administrativ ce a fost transmis petentei prin poștă cu adresa nr..... din 13.08.2008, împreună cu Decizia de impunere nr..... din 13.08.2008.

În contestația înregistrată la organul de control sub nr..... din 19.09.2008, petenta precizează că formulează contestație împotriva impozitului pe profit în cuantum de -..... ron, stabilit prin Decizia de impunere nr...../13.08.2008 .

În speță, se reține că singura obligație de plată stabilită de organul de inspecție prin Decizia de impunere nr...../13.08.2008 este T.V.A. în cuantum de ron, pentru impozitul pe profit nefiind stabilite debite suplimentare la data de 03.06.2004, ca urmare a faptului că în urma verificării s-a stabilit o pierdere fiscală realizată de societate.

În drept, în conformitate cu dispozițiile art. 206 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală:

„Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”, iar potrivit art.213 din același act normativ:

„ (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 susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

În speță, se reține că impozitul pe profit în cuantum de -..... ron nu este înscris în actul administrativ atacat, respectiv în Decizia nr..... din 13.08.2008, fapt pentru care, în temeiul dispozițiilor legale de mai sus, **se va respinge contestația formulată de petentă împotriva acestui capăt de cerere, ca fiind fără obiect.**

Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.210 și ale art.216(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, se:

DECIDE:

1. Respingerea contestației formulate împotriva T.V.A. în cuantum de ron înscrisă în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..... din 13.08.2008, întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală din 12.08.2008, ca urmare a constatării excepției autorității de lucru judecat.

2. Respingerea ca fiind fără obiect a contestației formulate împotriva impozitului pe profit în cuantum de -..... ron.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, în conformitate cu art.218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003, republicată în 2007, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

C.S.