

DECIZIA NR.12 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Deva, prin adresa nr. .../2008, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara sub nr. .../2008, asupra contestației depusă de **SC X SRL** din **DEVA**.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara – Administrația Finanțelor Publice a municipiului Deva, în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../2008.

Contestația are ca obiect suma de ... lei reprezentând :

... lei – impozit pe profit;

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

De asemenea petenta contesta și **Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../2008.**

Decizia de impunere nr. .../2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara – Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../2008, a fost primită de petentă în data de ...2008, cu confirmare de primire prin semnătură pe exemplarul deciziei, anexat în copie la dosarul contestației.

Contestația a fost depusă de **SC X SRL** la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Deva, fiind înregistrată sub nr. .../2008.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 206, 207 și art. 209 alin. (1) lit. a) din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației depusă de SC X SRL.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL invocă în susținerea cauzei următoarele argumente :

Petenta arată că organul de control a calculat eronat majorările de intarziere, solicitând o reverificare. De asemenea, organul de control nu a procedat prin actul de control la compensarea impozitului pe profit achitat în plus în perioadele anterioare, cu cel datorat la finele perioadei verificate.

Față de aceste motive prezentate, petenta consideră că sumele stabilite suplimentar de organul de control nu sunt corecte, solicitând o reverificare a calculului acestora.

II. În baza prevederilor legislației fiscale în vigoare, organele de inspecție fiscală ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Administrația Finanțelor Publice a municipiului Deva au efectuat o inspecție fiscală generală.

Urmare a verificării efectuate s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../2008 în baza raportului de inspecție fiscală nr. .../2008, în care organele de inspecție fiscală au constatat și motivat măsurile luate astfel:

La nivelul anului 2005, s-a constatat că societatea a preluat la determinarea rezultatului fiscal aferent anului 2005 pierderea contabilă aferentă anului 2004 și nu pierderea fiscală, în timpul controlului stabilindu-se pierderea fiscală la data de ...2004, astfel:

Pierdere contabilă la data de ...2004, în sumă de ... lei, a fost influențată de cheltuieli nedeductibile fiscal, în sumă totală de ... lei, reprezentând:

- cheltuieli de protocol în sumă de ... lei (ct.623);
- cheltuieli cu amenzi, dobânzi, penalități, în sumă de ... lei (ct.671);
- cheltuieli neaferente realizării de venituri impozabile, în sumă de ... lei (ct.606), rezultând la data de ...2004 o pierdere fiscală în sumă de ... lei.

La data de ...2005, profitul contabil în sumă de ... lei a fost influențat de pierderea fiscală aferentă exercițiilor financiare precedente în sumă de ... lei, rezultând la data de ...2005 o pierdere fiscală în suma de ... lei.

La nivelul anului 2006, profitul impozabil determinat de societate a fost influențat de pierderea fiscală în suma de ... lei, față de pierderea luată în calcul de societate în sumă de ... lei și de cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de ... lei, înregistrate în evidența contabilă în contul de cheltuieli de exploatare 606 "Cheltuieli privind animalele și păsările", rezultând un impozit pe profit suplimentar de **... lei** (... lei -... lei + ... lei) X16%.

La nivelul anului 2007 profitul impozabil determinat de societate a fost influențat de venituri neînregistrate în evidența contabilă la termen în sumă de ... lei, rezultând un impozit pe profit suplimentar în sumă de **... lei**.

În consecință, în timpul și ca urmare a inspecției fiscale, organele de control au stabilit un **impozit pe profit stabilit suplimentar** în sumă de **... lei** (... lei X 16%).

Pentru **impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei**, în timpul inspecției fiscale au fost calculate **majorări de întârziere în sumă de ... lei**, în conformitate cu prevederile art. 115, 116 și 121 din OG 92 / 2003, republicată și art.119 și 120 din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscală republicată, modificată prin OG 47 / 2007. Accesoriile au fost calculate până la data de ...2008.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, avându-se în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor de control, precum și actele normative invocate, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele :

SC X SRL are sediul în Deva, str..., ..., jud. Hunedoara, înregistrată la ORC sub nr. J.../.../..., având codul de înregistrare fiscală RO ..., reprezentată de dl. M. L., în calitate de administrator.

III.1. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării o constituie corectitudinea calculării impozitului pe profit suplimentar .

La nivelul anului 2005, cu ocazia efectuării inspecției fiscale s-a constatat că societatea a preluat, la determinarea rezultatului fiscal aferent anului 2005, pierderea contabilă aferentă anului 2004 și nu pierderea fiscală, în timpul controlului stabilindu-se pierderea fiscală la data de ...2004 în sumă de ... lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1), art.21 alin.(3) lit.a) și art.21 alin.(4) lit.a) din Legea 571 / 2003, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

“ART. 21 Cheltuieli

(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.

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau pe venit plătite în străinătate. Sunt nedeductibile și cheltuielile cu impozitele nereținute la sursă în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente, pentru veniturile realizate din România;”

Astfel, la data de ...2005, profitul contabil în sumă de ... lei a fost influențat de pierderea fiscală aferentă exercițiilor financiare precedente în sumă de ... lei, **rezultând la data de ...2005 o pierdere fiscală în sumă de ... lei.**

La nivelul anului 2006, profitul impozabil determinat de societate a fost influențat de pierderea fiscală stabilită de inspectia fiscală, în suma de ... lei și de cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de ... lei, față de pierderea luată în calcul de societate în sumă de ... lei, rezultând un impozit pe profit suplimentar de **... lei** (... lei - ... lei + ... lei) X16% .

În fapt, organele de control au constatat că, în luna ... 2006, societatea a înregistrat scăderea din gestiune a purceilor achiziționați în luna ... 2004, respectiv ... 2004, în valoare de ... lei, prin articolul contabil:

606 "Cheltuieli privind animalele și păsările"=361 "Animale și păsări" ,

fără a înregistra venituri din valorificarea acestora.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(1) din Legea 571 / 2003, cu modificările și completările ulterioare, care arată:

“ART. 21 Cheltuieli

(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.”,

coroborate cu art.26 alin.(1) din Legea 571/ 2003, cu modificările și completările ulterioare, care arată:

“ART. 26 Pierderi fiscale

(1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.”,

Astfel, organele de control, în mod legal, au stabilit că suma de ... lei este o cheltuială înregistrată în evidența contabilă fara a genera venituri impozabile, stabilind că societatea a diminuat baza impozabilă aferentă impozitului pe profit cu suma de ... lei (... lei - ... lei + ... lei), **impozitul pe profit suplimentar**, fiind în sumă de **... lei** (... lei x 16%).

La nivelul anului 2007 profitul impozabil determinat de societate a fost influențat de venituri neînregistrate în evidența contabilă la termen, în sumă de ... lei, rezultând un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

În fapt, în baza contractului de executări de lucrări în subantrepriza nr. .../2007 încheiat între SC Y SRL Deva, în calitate de achizitor și SC X SRL, în calitate de executant, având ca obiect execuția de lucrări de prestație în construcție, cu termen cert de 2 luni de la semnarea contractului, societatea verificată a executat în termenul prevăzut la aceasta prestație.

La data de ...2007, în baza situației de plată definitive încheiată între părțile contractante, se stabilește valoarea prestației la suma de ... lei. Societatea înregistrează în evidența contabilă la data de ...2007, în contul de venituri din exploatare, doar suma de ... lei, diferența de ... lei fiind înregistrată în contul de venituri din exploatare în luna ... 2008, când emite în acest sens și factura fiscală nr. .../ 2008, în suma de ... lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 6, 11 și 14 din Legea nr. 82 din 24 decembrie 1991 Legea Contabilității, care arată:

“ART. 6

(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza

înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

prevederile pct. 45, pct. 209(1) și 215 din Ordinul nr. 1752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, care precizează:

“45.-Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli.

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

215.-(1) Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora.

(2) Prestările nefacturate până la sfârșitul perioadei se evidențiază în contul de "Lucrări și servicii în curs de execuție", pe seama veniturilor din producția stocată.”

coroborate cu art 19 alin.(1) din Legea nr. 571 / privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

“ART. 19 Reguli generale

(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.”

Organele de control au făcut precizarea că la data de ...2007 societatea verificată avea documente justificative (situație de lucrări semnate bilateral de părțile contractante), din care rezultă cu certitudine și fără echivoc efectuarea prestației contractate, pentru care a efectuat și înregistrat în evidența contabilă cheltuieli din exploatare.

Conform principiului contabil a "independenței exercițiului financiar" societatea comercială avea obligația s-a înregistreze în evidența contabilă la închiderea exercițiului financiar al anului 2007, venituri din producția stocată (contul 711), pentru a contrabalansa cheltuielile efectuate cu prestația în cauză.

În susținerea celor afirmate, s-a precizat că societatea a încasat în totalitate contravaloarea prestației efectuate până la data de ...2007.

Prin încălcarea prevederilor pct.45, pct.209(1) și 215 din Ordinul nr.1752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, art.19 alin.(1) din Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea a diminuat masa profitului impozabil cu suma de ... lei,

având ca și consecință fiscală, diminuarea impozitului pe profit cu suma de ... lei (... lei x 16%).

În consecință, în mod legal, organele de inspecției fiscale, au stabilit un impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei (... lei + ... lei), fapt pentru care pentru acest capăt de cerere în sumă de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar, contestația se va respinge ca neîntemeiată.

III . 2 Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozit pe profit, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează accesorii aferente obligațiilor suplimentare stabilite, în condițiile în care prin contestația formulată petenta susține că majorările de întârziere au fost eronat calculate, fără a aduce nici un argument în susținerea acestui capăt de cerere și neprezentând motivele de drept și dovezile pe care își întemeiază contestația.

În fapt, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, în timpul inspecției fiscale au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art. 115, 116 și 121 din OG 92 / 2003, republicată și art.119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată, modificat prin O.G. nr.47 / 2007. Accesoriile au fost calculate până la data de ...2008.

Cu privire la aceste sume stabilite ca datorate, **SC X SRL** nu arată motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În drept, ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ **ART. 206 Forma și conținutul contestației**

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

... c) **motivele de fapt și de drept;**

d) dovezile pe care se întemeiază; ”

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că :

„**2.4. 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 de mai sus, faptul că **SC X SRL** nu invocă prevederile legale în speță, nu aduce argumente referitoare la baza de calcul a majorărilor de întârziere, cota de majorări de întârziere aplicată, data de la care au fost calculate majorările de întârziere, însumarea produselor dintre baza de calcul a majorărilor de întârziere, numărul de zile de întârziere și cota de majorări de întârziere aplicată, și ținând cont de faptul că stabilirea

de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, organele de soluționare nu se pot substitui contestatorului cu privire la motivele prin care acesta înțelege să combată măsurile controlului.

Pe cale de consecință, ținând cont de cele arătate mai sus și de faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept « *accessorim sequitur principale* », **contestația pentru acest capăt de cerere în sumă de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozit pe profit, va fi respinsă ca neîntemeiată și nemotivată.**

III. 3. Referitor la contestarea Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../2008, cauza supusă soluționării este dacă decizia a fost emisă de către organele de inspecție fiscală cu respectarea cu prevederilor legale în materie.

În drept, prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările, la art.109 stipulează:

„ART. 109

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

ORDINUL MINISTRULUI ECONOMIEI ȘI FINANTELOR Nr. 1045 din 27 august 2007 privind modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 1.267/2006 pentru aprobarea formularului "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere" prevede:

„ **1. Anexa nr. 1 se modifică și se înlocuiește cu anexa nr. 1 a prezentului ordin.**

...ANEXA 1

(Anexa nr. 1 la OMFP nr. 1.267/2006)

...INSTRUCȚIUNI

de completare a formularului "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere"

...a) Formularul "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale pentru comunicarea rezultatelor inspecțiilor fiscale, conform Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

b) Formularul "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere" se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale și va cuprinde obligațiile fiscale pentru care s-a stabilit că baza de impunere nu se modifică, iar creanța fiscală a fost corect determinată.

Prin prisma prevederilor legale, nemodificându-se baza de impunere pentru anumite obligații fiscale, organele de inspecție fiscală au procedat la emiterea deciziei privind nemodificarea bazei de impunere pentru aceste obligații fiscale.

Prin DECIZIA privind nemodificarea bazei de impunere, organele de inspecție fiscală au înscris obligațiile fiscale verificate care au făcut obiectul inspecției fiscale și care s-au constatat că au fost corect determinate.

Având în vedere cele prezentate mai sus și faptul că organele de inspecție prin actul administrativ fiscal atacat nu au stabilit obligații fiscale, contestația pentru acest capăt de cerere referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../2008 se va respinge ca fiind fără obiect și nemotivată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul Titlului IX - Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E :

Art.1 – Respingerea ca neîntemeiată a contestației privind Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../2008 pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar.

Art.2 – Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației privind Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../2008 pentru capătul de cerere privind suma ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozit pe profit.

Art.3 – Respingerea ca fiind fără obiect și nemotivată a contestației referitoare la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. .../2008.

Art.4 – Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la comunicarea prezentei, conform prevederilor legale în vigoare .