

DECIZIE Nr. 42/2009
privind soluționarea contestației formulate de
SC D SRL cu sediul social în comuna Crasna,
jud. Gorj, înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr./05.06.2009

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr.../ 16.06.2009, asupra contestației formulate de SC DASIP PREST SRL cu sediul social în comuna Crasna, județul Gorj, contestație înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr. .../05.06.2009.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, prin Decizia de impunere nr. ../29.04.2009, întocmită pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. ../29.04.2009, respectiv suma totală de ... lei, compusă din următoarele:

- ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

De asemenea, agentul economic contestă și diminuarea pierderii cu suma de ... lei pentru anul 2007 și diminuarea pierderii cu suma de ... lei pentru anul 2008, pierderi pentru care organele de inspecție fiscală au emis dispoziția de masuri nr... din 29.04.2009.

Contestația a fost formulată în termenul prevăzut de art. 207, alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Cauza supusă soluționării se încadrează în prevederile art. 205 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Văzând că în spetă sunt îndeplinite prevederile art. 205 și art. 207 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Gorj este investită să se pronunțe în soluționarea pe fond a contestației formulate de SC D SRL cu sediul social în comuna Crasna, județul Gorj.

I. SC D SRL este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Gorj sub nr. J18/.../2005, are codul unic de înregistrare fiscală RO

Obiectul principal de activitate al societății îl reprezintă "Silvicultură și alte activități forestiere", cod CAEN 0210 așa cum este înscris în Certificatul de înregistrare.

SC D SRL contestă Decizia de impunere nr. .../29.04.2009, întocmită pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. .../29.04.2009, respectiv suma totală de ... lei, compusă din următoarele:

- ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

Contribuabilul consideră că organele de inspecție fiscală au procedat în mod greșit la stabilirea în sarcina societății a obligațiilor fiscale suplimentare, invocând următoarele motive:

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei aferent unei baze impozabile în sumă de ... lei, agentul economic face precizarea că nu a influențat calculul profitului impozabil prin ștornarea facturii fiscale GJ WFA Nr.../20.12.2005 reprezentând contravaloare "avans bușteni pentru industrializare ianuarie-februarie 2006", întrucât în contabilitate operațiunile înregistrate eronat se pot corecta printr-o operațiune similară de ștornare. De asemenea cheltuielile cu prestări servicii de transport și exploatare forestieră facturate de terți, în sumă de ... lei, neacceptate la deducere de către organele de inspecție fiscală, au fost efectuate în scopul realizării de venituri, nediminuându-se în mod nejustificat profitul impozabil.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei agentul economic face precizarea că nu datorează taxă pe valoarea adăugată aferentă prestărilor de servicii de consultanță și proiectare pentru realizarea unui obiectiv pe care societatea nu l-a mai putut realiza, taxa aferentă acestui obiectiv fiind înregistrată și plătită de către prestatorii societății, bugetul de stat nefiind prejudiciat în acest fel. Totodată referitor la taxa pe valoarea adăugată aferentă unei facturi de ștornare parțială a avansului, consideră că organele de inspecție fiscală în mod nejustificat nu au acceptat-o la deducere întrucât diferența de avans urma să fie ștornată ulterior.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../29.04.2009, întocmită pe baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. .../29.04.2009, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, au stabilit în sarcina societății contestatoare:

- impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2006 în sumă de ... lei aferent unei baze impozabile stabilită suplimentar în sumă de ... lei, bază impozabilă ce provine din:

- ... lei reprezentând venituri cu care organele de inspecție fiscală au reîntregit profitul impozabil aferent anului 2006, constatându-se că prin înregistrarea în luna ianuarie 2006 a facturii fiscale seria GJ WFA nr..../28.01.2006 emisă către SC V SRL Pitești, societatea a diminuat în mod nejustificat profitul impozabil aferent anului 2006 cu suma de ... lei;
- ... lei reprezintă cheltuieli cu prestări servicii de transport și exploatare forestieră facturate de terți în anul 2005 și înregistrate de societate în evidența contabilă în anul 2006, cheltuieli considerate de organele de inspecție fiscală ca nedeductibile fiscal, întrucât nu sunt aferente anului fiscal 2006.

- taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei ce se compune din:

- ... lei taxă pe valoarea adăugată neacceptată la deducere aferentă facturilor înregistrate în evidența contabilă a societății reprezentând contravaloare prestări servicii de consultanță, proiectare pentru realizarea unei investiții reprezentând pensiune turistică, ca nefiind aferentă operațiunilor sale taxabile;
- ... lei taxă pe valoarea adăugată neacceptată la deducere aferentă unei facturi fiscale reprezentând "avans marfă", ștornată parțial ulterior, considerată de organele de inspecție fiscală ca nefiind aferentă operațiunilor sale taxabile;
- ... lei taxă pe valoarea adăugată nedeclarată corect de către societate în trimestrul III și IV 2008.

Pentru debitele stabilite suplimentar au fost calculate majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

III. Luând în considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de societate, precum și prevederile legale în vigoare aplicabile în speță, se rețin următoarele:

Inspekția fiscală efectuată la SC D SRL, a vizat verificarea bazelor de impunere, a legislației și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, precum și respectarea prevederilor legislației fiscale și contabile.

Inspekția fiscală a cuprins perioada 01.01.2006-31.03.2009 pentru impozitul pe profit, respectiv 01.01.2007-31.03.2009 pentru taxa pe valoarea adăugată, în urma inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală stabilind în sarcina societății contestatoare următoarele debite:

- ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

1) **Referitor la impozitul pe profit în sumă de ... lei**, se rețin următoarele:

În fapt, diferența de plată în sumă de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de către organele de inspecție fiscală, este aferentă unei baze impozabile în sumă de ... lei ce provine din următoarele influențe:

-... lei reprezintă veniturile cu care organele de inspecție fiscală au reîntregit profitul impozabil aferent anului 2006.

Referitor la acest aspect se reține faptul că societatea contestatoare a înregistrat în evidența contabilă, în luna decembrie 2005, venituri din vânzarea marfurilor în sumă de ... lei, în baza facturii fiscale seria GJ WFA nr.../20.12.2005, reprezentând contravaloare "avans bușteni pentru industrializare ianuarie-februarie" emisă către SC V SRL Pitești.

Societatea contestatoare a încasat suma de ... lei ce reprezintă avans în data de 21.12.2005 în contul bancar deschis la BRD sucursala Tg-Jiu, restituind în aceeași lună către SC V SRL Pitești avansul primit.

Deși suma reprezentând avans a fost restituită în luna decembrie 2005, societatea contestatoare a omis să întocmească în luna decembrie 2005 documentul în baza căruia a fost efectuată restituirea, operațiunea de ștornare fiind efectuată și înregistrată în evidența contabilă în luna ianuarie 2006 cu factura fiscală GJ WFA nr.../28.01.2006, cu mențiunea "returnare avans factura GJ WFA nr.../20.12.2005".

Deasemenea facem precizarea că în luna decembrie 2005 societatea era din punct de vedere fiscal plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, iar în luna ianuarie 2006, data când a fost efectuată și înregistrată operațiunea de ștornare, societatea era plătitoare de impozit pe profit.

În susținerea contestației, agentul economic face precizarea că nu a influențat calculul profitului impozabil prin ștornarea facturii fiscale GJ WFA Nr.../20.12.2005 reprezentând contravaloare "avans bușteni pentru industrializare ianuarie-februarie 2006", întrucât în contabilitate operațiunile înregistrate eronat se pot corecta printr-o operațiune similară de ștornare, afirmație ce nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât conform prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

"(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursa 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." și a prevederilor pct.13 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care precizează: "13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin. În cazul în care contribuabilul constată că după depunerea declarației anuale un element de venit sau de cheltuială a fost omis ori a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat să depună declarația rectificativă pentru anul fiscal respectiv. Dacă în urma efectuării acestei corecții rezultă o sumă suplimentară de plată a impozitului pe profit, atunci pentru această sumă se datorează dobânzi și penalități de întârziere conform legislației în vigoare."

Având în vedere textele de lege citate precum și aspectele prezentate anterior, întrucât societatea contestatoare a diminuat profitul impozabil aferent anului 2006 prin ștornarea facturii de avans GJ WFA nr.../20.12.2005 în sumă de ... lei, deși operațiunea de returnare a avansului s-a efectuat în anul fiscal anterior, respectiv anul 2005, influențând astfel situația fiscală a societății, rezultă că în mod corect oganele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea profitului impozabil aferent anului 2006 cu suma de ... lei și totodată de diminuare a veniturilor aferente anului 2005 cu aceeași sumă.

- ... lei reprezintă cheltuieli cu prestări de servicii de transport și exploatare forestieră facturate de terți în anul 2005 și înregistrate de societatea contestatoare în evidența contabilă în anul 2006, cheltuieli pe care organele de inspecție fiscală le-au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal, întrucât nu sunt aferente anului fiscal 2006.

Din raportul de inspecție fiscală rezultă faptul că societatea contestatoare, prin înregistrarea în evidența contabilă în anul 2006 a unor cheltuieli efectuate cu prestări de servicii de transport și exploatare forestieră facturate de terți în anul 2005, a diminuat profitul impozabil aferent anului 2006, cu precizarea că în anul 2005 societatea era plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor.

În susținerea contestației, agentul economic face precizarea că nu a influențat profitul impozabil aferent anului 2006 prin diminuarea în mod nejustificat a cheltuielilor cu prestări servicii de transport și exploatare forestieră facturate de terți, în sumă de ... lei, deoarece aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul realizării de venituri, aspect ce nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât conform prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

"(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." și a prevederilor pct.13 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care precizează: *"13. Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin. În cazul în care contribuabilul constată că după depunerea declarației anuale un element de venit sau de cheltuială a fost omis ori a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat să depună declarația rectificativă pentru anul fiscal respectiv. Dacă în urma efectuării acestei corecții rezultă o sumă suplimentară de plată a impozitului pe profit, atunci pentru această sumă se datorează dobânzi și penalități de întârziere conform legislației în vigoare."*

Tinând cont de prevederile legale citate, întrucât societatea contestatoare a diminuat profitul impozabil aferent anului 2006 prin înregistrarea în evidența contabilă în anul 2006 a unor cheltuieli aferente anului 2005, influențând astfel situația fiscală reală a societății pentru anul 2006, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au

procedat la reîntregirea profitului impozabil aferent anului 2006 cu suma de ... lei.

Având în vedere aspectele prezentate anterior, precum și prevederile legale incidente speței, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea de impozit pe profit suplimentar pentru anul 2006, în sumă de ... lei, aferent unei baze impozabile stabilită suplimentar în sumă de ... lei, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, având în vedere faptul că pentru capătul de cerere privind impozitul pe profit analizat anterior, soluția a fost de respingere, precum și faptul că societatea contestatoare nu a contestat modul de calcul al majorărilor ci doar debitul în sine, conform principiului *“accesoriul urmează principalul”* și pentru acest capăt de cerere contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

2) Referitor la taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de ... lei, a fost stabilită suplimentar de plată de organele de inspecție fiscală după cum urmează:

- ... lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată aferentă facturilor fiscale reprezentând contravaloare prestări servicii de consultanță, proiectare pentru realizarea unei investiții reprezentând pensiune turistică în zona montană Rânca, județul Gorj, neacceptată la deducere de către organele de inspecție fiscală.

În perioada 2005-2008 societatea a dedus taxă pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor cu materialele de construcții, cheltuielilor cu proiectul de investiție, cheltuielilor de consultanță pentru realizarea unei investiții reprezentând pensiune turistică în zona montană Rânca, județul Gorj. Ulterior aceasta investiție nu s-a mai realizat, în luna mai 2007 societatea contestatoare a vândut materiale de construcție și fundația, facturând și înregistrând venituri în evidența contabilă.

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibilă taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de consultanță și proiectare pe motiv că nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

În drept conform prevederilor art.145 alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

a) operațiuni taxabile;"

Ținând cont de prevederile legale citate precum și de faptul că deși societatea a dedus inițial taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor cu realizarea investiției, respectiv cheltuieli de consultanță și proiectare, ulterior această investiție nemairealizându-se, în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibilă taxa pe valoarea adăugată, întrucât aceste cheltuieli cu serviciile de consultanță și proiectare nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

- ... lei reprezintă taxă pe valoarea adăugată aferentă unei facturi de avans, neacceptată la deducere de către organele de inspecție fiscală.

În luna aprilie 2007 în baza facturii fiscale nr..../30.04.2007 emisă de SC C A F SA, reprezentând "avans marfă" societatea a înregistrat în evidența contabilă suma de ... lei din care ... lei în contul 409 "furnizori-debitori" și ... lei în contul 4426 "taxă pe valoarea adăugată deductibilă".

În luna decembrie 2008 în baza facturii fiscale nr..../31.12.2008 emisă de același furnizor, reprezentând ștorno avans, societatea a înregistrat în evidența contabilă suma de ... lei în contul 409 "furnizori-debitori" și ... lei în contul 4426 "taxă pe valoarea adăugată deductibilă".

Organele de inspecție fiscală au constatat că până la data inspecției fiscale, agentul economic nu a achitat contravaloarea avansului facturat, iar din documentele prezentate nu a rezultat că societatea a înregistrat în evidența contabilă documente din care să rezulte că societatea s-a aprovizionat cu mărfuri de la SC C A F SA.

În drept conform prevederilor art.145 alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

a) operațiuni taxabile;"

Având în vedere prevederile legale citate precum și aspectele prezentate anterior întrucât societatea contestatoare nu face dovada cu documente justificative din care să rezulte că plata avansului facturat este destinat utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

- ... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată de plată aferentă trimestrului III 2008 și trimestrului IV 2008 nedeclarată de societate la organul fiscal.

Referitor la această sumă, facem precizarea că societatea contestatoare nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația pentru acest capăt de cerere.

Astfel întrucât soluționarea contestației se face în limitele sesizării, organul de soluționare neputându-se substitui contestatorului în conformitate cu prevederile pct.12.1 lit.b) din Ordinul președintelui ANAF nr.519/2005, care precizează: "*12.1 Contestația poate fi respinsă ca: b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației (...)*", pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca nemotivată.

Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, având în vedere faptul că pentru capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată analizat anterior, soluția a fost de respingere, precum și faptul că societatea contestatoare nu a contestat modul de calcul al majorărilor ci doar debitul în sine, conform principiului "*accesoriul urmează principalul*" și pentru acest capăt de cerere contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

În ce privește sumele contestate de agentul economic: ... lei și ... lei reprezentând diferența cu care organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea înregistrată și declarată de societate la 31.12.2007, respectiv 31.12.2008 facem precizarea că aceste sume nu au fost stabilite prin actul contestat de petent, respectiv Decizia de impunere nr. .../29.04.2009, ci prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.../2306 din 29.04.2009.

Conform art.205 alin.(1), art.206 alin.(2) și 209 lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată se precizează:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) *Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii."*

(...)

"(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.

(...)

"ART. 209

Organul competent

(1) *Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală, se soluționează după cum urmează:*

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatarii au domiciliul fiscal;"

Întrucât măsura diminuării pierderii fiscale aferente anilor 2007 și 2008 face obiectul Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.41/2306 din 29.04.2009, iar dispoziția de măsuri nu intră în categoria actelor enumerate la art.209, pentru acest capăt de cerere D.G.F.P. Gorj prin Biroul soluționare contestații nu are competența materială în a se investi cu soluționarea pe fond a contestației.

Față de cele precizate anterior și în conformitate cu prevederile art.216 și art. 231 din OG nr.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Gorj prin directorul coordonator,

D E C I D E :

1. Repingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de SC D SRL cu sediul social în comuna Crasna, județul Gorj, pentru sumele:
 - ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar;

- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată de plată;
- ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

2. D.G.F.P. Gorj prin Biroul soluționare contestații nu are competența materială în a se investi cu soluționarea pe fond a contestației formulate de SC D SRL pentru sumele:

- ... lei reprezentând diminuarea pierderii pentru anul 2007
- ... lei reprezentând diminuarea pierderii pentru anul 2008.