

DECIZIA NR. 55/2008
privind soluționarea contestației formulate de
SC R SRL Stejari, înregistrată la
D.G.F.P. Gorj sub nr./27.06.2008

Biroul soluționare contestații din cadrul D.G.F.P. Gorj a fost sesizat de S.A.F- Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr. ...7.07.2008, înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr./07.07.2008, asupra contestației formulate de SC R SRL Stejari, contestație înregistrată la D.G.F.P. Gorj sub nr./27.06.2008.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspectie fiscala ale S.A.F- Activitatea de Inspectie Fiscala, prin Decizia de impunere nr. .../23.05.2008, întocmită pe baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. .../23.05.2008, respectiv suma de lei, compusă din următoarele:

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

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

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

Văzând că în speta sunt îndeplinite prevederile art. 205 și art. 207 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, D.G.F.P. Gorj este investită să se pronunțe în soluționarea pe fond a contestației formulate de SC R RL Stejari.

I. SC R SRL Stejari este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului Gorj sub nr. J18/.../2005, are codul unic de inregistrare fiscala

Obiectul principal de activitate al societatii il reprezinta "Cultura cartofului, plantelor tehnice, medicinale si aromatice", cod CAEN 0113 asa cum este inscris in Certificatul de inregistrare.

SC R SRL Stejari contesta Decizia de impunere nr. .../23.05.2008, intocmita pe baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. .../23.05.2008, respectiv suma de lei, compusa din urmatoarele:

- ... lei reprezentand impozit pe profit;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata;
- lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

Contribuabilul considera ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod gresit la stabilirea in sarcina societatii a obligatiilor fiscale suplimentare, intrucat cheltuielile efectuate de societate sunt deductibile la calculul impozitului pe profit, totodata societatea considerand ca nu are venituri neinregistrate in contabilitate si ca nu datoreaza TVA pentru subventiile primite si pentru bunurile depreciate si constatate lipsa.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../23.05.2008, intocmita pe baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. .../23.05.2008, organele de inspectie fiscala ale S.A.F- Activitatea de Inspectie Fiscala, au stabilit in sarcina societatii contestatoare un impozit pe profit in suma de ... lei si o taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei, respectiv obligatii fiscale accesorii reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei.

Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de ... lei, aceasta suma provine din neacceptarea ca deductibile a cheltuielilor cu obiectele de inventar inregistrate, a cheltuielilor cu amortizarea unui mijloc fix vandut la o valoare mai mica decat valoarea fiscala, respectiv a cheltuielilor cu marfurile degradate existente in stoc.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei, aceasta suma provine din colectarea de taxa pentru marfurile constatate lipsa din gestiune prin degradare, respectiv colectarea de taxa pentru subventiile primite de societate, legate direct de pretul bunurilor livrate si serviciilor prestate.

III. Luând în considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de societate, precum si prevederile legale in vigoare aplicabile in speta, se rețin următoarele:

Inspectia fiscala efectuata la SC R SRL Stejari, a vizat verificarea modului de evidentiere, calcul si virare a impozitelor, taxelor, fondurilor speciale, contributiilor sociale datorate bugetului general consolidat.

Inspectia fiscala a cuprins perioada 16.03.2005 - 31.03.2008, in urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala stabilind in sarcina societatii contestatoare urmatoarele debite:

- ... lei reprezentand impozit pe profit;
- ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata;
- lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;

1) Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de ... lei, societatea contestatoare a stabilit si declarat o pierdere fiscala cumulata in suma de lei, astfel:

in anul 2005 o pierdere fiscala in suma de lei;

in anul 2006 o pierdere fiscala in suma lei;

in anul 2007 o pierdere fiscala in suma lei.

Asa cum este mentionat si in raportul de inspectie fiscala impozitul pe profit calculat a fost stabilit prin influentarea pierderii fiscale declarate de catre societate cu diferite elemente de venituri si cheltuieli, in anii fiscali corespunzatori, elemente ce au condus la diminuarea pierderii fiscale stabilite de catre societate si la stabilirea de profit impozabil, astfel:

A) **In anul fiscal 2005** societatea contestatoare a declarat pierdere fiscala in suma de lei iar echipa de inspectie fiscala a diminuat pierderea stabilind o pierdere fiscala mai mica in suma de lei, cu drept de recuperare in anii urmatori. Se observa astfel o diminuare a pierderii declarate de catre societate cu suma de **lei** (..... lei – lei) ca urmare a urmatoarelor influente:

- suma de lei reprezinta venituri neinregistrate de catre societate ca urmare a efectuarii unor articole contabile eronate si nu reprezinta scaderea din gestiune a produselor primite de la furnizor la pretul de livrare, asa cum este precizat in contestatia inaintata.

Factura fiscala nr. 4581301/10.10.2005 privind livrarea de produse in suma totala de 1.600 lei a fost inregistrata astfel:

<u>411"Clienti"</u> =	% lei
701"Venituri din productia realizata"		... lei
345 „Produse finite”	 lei

De asemenea, factura fiscala nr. 4581303/03.10.2005 in suma totala de lei a fost inregistrata astfel:

<u>411"Clienti"</u> =	<u>345 „Produse finite”</u> lei
-----------------------	-----------------------------	-----------

Se observa efectuarea de înregistrari contabile eronate, în cazul de fata avand de a face cu o livrare de produse pe baza de facturi fiscale catre clienti, produsele livrate reprezentand parte din productia realizate în cursul anului respectiv si care trebuiau înregistrate în contul corespunzator respectiv 701 "Venituri din productia realizata", au fost contabilizate doar in contul ... "Produse finite" ..

Prin contestatia formulata, contribuabilul mentioneaza faptul ca suma de lei reprezinta scoaterea din gestiune a produselor primite de la furnizor, dar din datele prezentate anterior se observa ca în realitate este vorba de o livrare de produse proprii.

In drept, cauzei ii sunt incidente prevederile art. 19, alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"ART. 19 (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare."

Tinand cont de prevederile legale citate, precum si de aspectele prezentate anterior intrucat societatea contestatoare a diminuat profitul impozabil prin neinregistrarea unor venituri ca urmare a efectuarii unor articole contabile eronate, influentand in acest fel pierderea fiscala declarata de catre societate, rezulta ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod corect prin diminuarea pierderii declarate de catre societate cu suma de ..., motiv pentru care, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

- suma de lei reprezinta cheltuielile cu obiectele de inventar aprovizionate de societatea pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere.

Prin raportul de inspectie fiscala întocmit, echipa de inspectie fiscala nu a acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu obiectele de inventar aprovizionate cu urmatoarele facturi fiscale:

- factura fiscala nr. /25.05.2005 emisa de SC M SRL în valoare totala de, reprezentand bucatarie canapea si scaune;
- factura fiscala nr. /30.05.2005 emisa de SC E SRL în valoare totala de ... lei, reprezentand mocheta;

- factura fiscala nr. /27.05.2005 emisa de SC E SRL în valoare totala de lei, reprezentand mocheta;
- factura fiscala nr. /27.05.2005 emisa de SC D RL în valoare totala de ... lei, reprezentand garderoba;
- factura fiscala nr. /27.05.2005 emisa de SC D SRL în valoare totala de lei, reprezentand masa calculator, pantofar si scaun;
- factura fiscala nr. /25.05.2005 emisa de SC M SRL în valoare totala de ... lei, reprezentand birou cu sertare;
- factura fiscala nr. /06.06.2005 emisa de SC L SRL în valoare totala de lei, reprezentand masa sufragerie, cuier si scaun ergonomic.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca aprovizionarea cu obiectele de inventar mentionate nu are legatura cu specificul activitatii desfasurate de societate, respectiv productia agricola si pomicola, respectiv aceste obiecte de inventar nu participa efectiv la realizarea productiei agricole.

Prin contestatia formulata, agentul economic mentioneaza faptul ca „*la începutul fiecărei activități este necesar să fie dotată societatea comercială cu strictul necesar pentru a-și putea desfășura activitatea în condiții de realizare a veniturilor scopului pentru care a fost înființată*”, afirmatie ce nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat nici cu ocazia inspectiei fiscale si nici prin contestatia formulata societatea contestatoare nu a putut face dovada ca respectivele obiecte de inventar achizitionate au legatura cu specificul activitatii desfasurate si participa efectiv la realizarea productiei agricole.

In drept conform prevederilor art. 21, alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

“ ART. 21 (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”.

Tinand cont de prevederile legale citate, precum si de aspectele prezentate anterior intrucat societatea contestatoare nu a putut face dovada ca respectivele obiecte de inventar achizitionate au legatura cu specificul activitatii desfasurate si participa efectiv la realizarea de venituri impozabile, influentand in acest fel pierderea fiscala declarata de catre societate, rezulta ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod corect la neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu achizitionarea obiectelor de inventar mentionate, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

B) **În anul fiscal 2006** societatea contestatoare a declarat, pierdere fiscala în suma de lei, iar echipa de inspectie fiscala a stabilit un profit fiscal

în suma de lei, ca urmare a nedmiterii la deducere a cheltuielilor în suma totala de **lei**, defalcate astfel:

1) - din raportul de inspectie fiscala se retine faptul ca, societatea contestatoare a valorificat prin vanzare, în anul fiscal 2006, un mijloc fix (tractor), valoarea vanzarii fiind de

Deoarece la data vanzarii respectivului mijloc fix acesta avea o valoare contabila ramasa neamortizata în suma de lei, se constata o vanzare de imobilizari corporale sub valoarea fiscala a acestora, valoare fiscala determinata prin scaderea amortizarii calculate pana la acea data din valoarea de intrare a respectivului mijloc fix.

Diferenta in suma de **lei** între valoarea de inventar si valoarea de vanzare a fost considerata de echipa de inspectie fiscala ca nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil.

In drept, conform prevederilor art. 24 alin.(1) si (15) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu art.17 din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, care precizeaza:

“(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:

(...)

i) amortizarea, în limita prevazuta la art. 24;”

“ART. 24 Amortizarea fiscala

*(1) Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau îmbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin **deducerea amortizarii** potrivit prevederilor prezentului articol”*

(...)

*(15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fara a lua în calcul amortizarea contabila. **Câstigurile sau pierderile rezultate din vânzarea ori din scoaterea din functiune a acestor mijloace fixe se calculeaza pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuata cu amortizarea fiscala.***

“ART. 17)*

*În cazul nerecuperii integrale, pe calea amortizarii, a valorii de intrare a mijloacelor fixe scoase din functiune, **agentii economici asigura acoperirea valorii neamortizate din sumele rezultate în urma valorificarii acestora. Diferenta ramasa neacoperita se include în cheltuieli exceptionale, nedeductibile fiscal, pe o perioada de maximum 5 ani, sau diminueaza capitalurile proprii, cu respectarea dispozitiilor legale.***

Din textele de lege citate, se observa ca legiuitorul a precizat in mod expres faptul ca, cheltuielile aferente achizitionarii unui mijloc fix se recupereaza din punct de vedere fiscal prin **deducerea amortizarii**, iar diferenta ramasa neacoperita rezultata din vânzarea acestor mijloace fixe **este nedeductibila fiscal**.

Intrucat agentul economic a vandut mijlocul fix la o valoare mai mica decat valoarea sa fiscala, nerecuperandu-se integral pe calea amortizarii valoarea de intrare si tinand cont de prevederile legale citate mai sus care precizeaza ca aceasta diferenta este nedeductibila fiscal, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibila la calculul profitului impozabil suma de lei, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere contestatia va fi respinsa ca neintemeiata.

2) - deasemenea, nu a fost acceptata drept cheltuiala deductibila fiscal suma de **lei** compusa din:

- lei reprezentand contravaloarea productiei de grau, realizate de catre societate si scazuta din gestiune drept bunuri degradate;

- lei reprezentand contravaloarea cartoanelor de pizza degradate si scazute din gestiune prin înregistrarea în contul 607 „Cheltuieli privind marfurile”.

In drept, conform prevederilor art. 21 alin, (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

„Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: ...c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI. Nu intra sub incidenta acestor prevederi stocurile si mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora în conditiile stabilite prin norme.”

Tinand cont de prevederile legale citate, intrucat societatea contestatoare nu a putut face dovada nici cu ocazia inspectiei fiscale si nici prin contestatia formulata ca bunurile degradate au fost deteriorate ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora, pentru respectivele bunuri nefiind încheiate contracte de asigurare, rezulta ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod corect la neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu bunurile degradate neimputabile, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

C) **În anul fiscal 2007** societatea contestatoare a înregistrat, o pierdere fiscală în suma de lei. Echipa de inspecție fiscală nu a acordat dreptul de deducere a cheltuielilor înregistrate de către societate în cursul anului 2007, în condițiile în care nu au fost realizate venituri, cheltuielile respective, care au influențat înregistrarea acestei pierderi, nefiind aferente realizării veniturilor.

Cauzei îi sunt incidente prevederile art. 21, alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care menționează: “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”.

Ținând cont de prevederile legale citate, întrucât societatea contestatoare a înregistrat în anul 2007 o serie de cheltuieli ce nu au corespund în venituri, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au procedat la neacceptarea la deducere a cheltuielilor aferente anului fiscal 2007, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere contestată urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

2) Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de lei, această sumă provine din :

- suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă subvenției primite de la APIA Gorj sub formă de bonuri valorice.

În fapt, în luna aprilie 2006 SC R SRL Stejari a primit o subvenție în suma totală de lei reprezentând bonuri valorice pentru achiziționarea de motorină pesticide și îngrășăminte.

Organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea de taxă pe valoarea adăugată pentru subvenția primită de la APIA Gorj sub formă de bonuri valorice.

În drept, conform prevederilor art. 137, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează: “Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din: a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumparatorului beneficiarului sau a unui tert **inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni**”, coroborate cu prevederile Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, punctul 18, care precizează ca:

(...) subvențiile primite de la bugetul de stat, bugetele locale sau bugetul Comunitar, legate direct de prețul bunurilor livrate și/sau al serviciilor prestate, se includ în baza de impozitare. Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată pentru aceste subvenții intervine la data încasării lor de la bugetul

de stat, bugetele locale sau bugetul Comunitar. Se consideră că subvențiile sunt legate direct de preț dacă îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) suma subvenției să depindă de volumul bunurilor livrate/serviciilor prestate;

b) suma subvenției să poată fi determinată înainte de desfășurarea activității.

Prin contestația formulată contribuabilul menționează faptul că, bonurile valorice primite drept subvenție au fost achiziționate materiale pentru întreținerea plantatiei de pomi fructiferi și a fost achitată taxa pe valoarea adăugată la achiziționarea respectivelor produse, afirmație ce nu are relevanță în cazul prezentat și nu le scuteste de a intra sub incidența prevederilor art. 137, alin 1, lit a) menționat anterior.

Ținând cont de prevederile legale citate, întrucât baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului beneficiarului sau a unui tert **inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni**, rezulta că în mod corect organele de inspecție fiscală au procedat la colectarea de taxă pe valoarea adăugată pentru subvenția primită de la APIA Gorj sub formă de bonuri valorice, motiv pentru care, pentru acest capăt de cerere contestația urmează să fie respinsă ca neintemeiată.

- suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor constatate lipsă în gestiune, respectiv a contravalorii cartoanelor de pizza scăzute din gestiune în suma de lei și a stocului de grau degradat în suma de 4.365 lei, constatate lipsă prin degradarea acestora în anul 2006.

Prin contestația formulată, agentul economic invocă în susținere prevederile art. 128 alin. 9 lit b din Codul Fiscal, care precizează că “Nu constituie livrarea de bunuri în sensul alin. (1), următoarele:

(...)

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate în condițiile stabilite prin norme;”

În drept, conform prevederilor pct.7 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează:

“7. (1) Bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, nu constituie livrare de bunuri conform art. 128 alin. (9) lit. b) din Codul fiscal, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente;

c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intra în circuitul economic.”

Din textele de lege citate se observa ca legiutorul a precizat in mod expres faptul ca, nu constituie livrare de bunuri conform art. 128 alin. (9) lit. b) din Codul fiscal, daca sunt îndeplinite **în mod cumulativ** conditiile enumerate, cu mentiunea ca degradarea bunurilor trebuie dovedita cu documente, precum si dovada distrugerii bunurilor pentru a nu mai intra in circuitul economic.

Tinand cont de prevederile legale citate, precum si de aspectele prezentate anterior, intrucat agentul economic nu prezinta in sustinerea contestatiei **documente** din care sa reiasa faptul ca bunurile de natura stocurilor au fost degradate, respectiv **dovada** ca s-au distrus bunurile si nu mai intra în circuitul economic, neindeplinind astfel conditiile prevazute de articolele de lege invocate, rezulta ca in mod corect organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea de taxa pe valoarea adaugata pentru bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

3) Referitor la majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei si majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, avand in vedere faptul ca pentru capetele de cerere privind impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata analizate anterior, solutia a fost de respingere, conform principiului “accesoriul urmeaza principalul” si pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa.

Fata de cele precizate anterior si in conformitate cu prevederile art.216 si art. 231 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, D.G.F.P. Gorj prin directorul executiv,

DECIDE :

1) Respingerea in totalitate ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC R SRL Stejari.

2) Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Gorj - Sectia Comerciala si Contecios Administrativ conform prevederilor legale in vigoare.