

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice a
Judetului Hunedoara.**

DECIZIA NR. 88/2006 emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata asupra contestatiei formulata impotriva Deciziei de impunere privind stabilirea ca obligatii de plata, catre bugetul consolidat al statului, reprezentand:

- impozit pe profit stabilit suplimentar;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.175, art. 176 si art. 177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, societatea contestatoare arata motivele de fapt si de drept pe baza carora isi fundamenteaza contestatia, astfel:

a) Intrucat inspectia fiscala a fost efectuata, prin sondaj, organele de control nu au examinat intreaga stare de fapt si nici nu au utilizat toate informatiile si documentele puse la dispozitia acestora, astfel ca nu a fost determinata corect situatia fiscala a societatii.

In fapt, in perioada exercitiilor financiare ale anilor 2001 - 2005, societatea a aprovizionat, pe baza de facturi fiscale, diverse materiale de ambalat, inregistrate eronat in contul 371, „Marfuri”.

Prin neincluderea in cheltuielilor de exploatare a contravalorii acestor materiale, s-a stabilit impozit pe profit in plus.

Din balantele de verificare, anexate la raportul de inspectie fiscala, rezulta cu claritate faptul ca, in perioada supusa controlului, cheltuielile de aceasta natura sunt inferioare celor la care s-a facut referire.

In dovedirea celor sustinute, petenta prezinta un numar de 104 facturi fiscale.

Potrivit art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, suma de ... lei este o cheltuiala deductibila din punct de vedere fiscal, pe cale de consecinta impozitul pe profit este mai mic cu suma de ...lei.

b) Societatea comerciala nu a inregistrat in evidenta contabila cheltuiala privind taxa de concesiune datorata, conform contractului de concesiune nr. .../1997.

Cheltuielile cu taxa de concesiune a terenului, sunt cheltuieli deductibile intrucat sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

In aceste conditii, impozitul pe profit calculat de societate a fost mai mare cu ... lei, suma pe care organele de control nu au avut-o in vedere cu ocazia inspectiei fiscale.

Fata de cele aratate mai sus, petenta solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata.

II. Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza Deciziei de impunere contestata, organele de inspectie, au consemnat urmatoarele:

Din verificarea documentelor puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala, s-a constatat ca *„aproape in fiecare luna cota medie de adaos aferenta marfurilor vandute, determinata de societate este mai mica decat cota medie de adaos aferenta marfurilor intrate in gestiune si implicit a marfurilor aflate pe stoc.”*

De asemenea s-a constatat ca *„in lunile iulie 2004, octombrie si noiembrie 2005, societatea a efectuat, fara a avea la baza documente justificative din care sa rezulte iesirea marfurilor din gestiune, inregistrari contabile ce au avut drept efect diminuarea scriptica a stocului de marfa, a adaosului comercial si a obligatiilor fata de furnizori.”*

Urmare acestei constatari, organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste operatiuni nu au avut loc, astfel ca nu au fost luate in considerare la recalcularea adaosului comercial si a costului marfurilor vandute.

In urma recalcularii adaosului comercial si a costului marfurilor vandute, a rezultat ca prin determinarea unui coeficient mediu de adaos comercial aferent vanzarilor, inferior celui aferent intrarilor, societatea a inregistrat nejustificat, in perioada supusa controlului, cheltuieli cu marfurile, mai mari decat cele convenite.

Din verificarea efectuata, s-a constatat ca, in anii 2003 si 2004, societatea comerciala a inregistrat ca venituri, accesoriile calculate pentru neplata in termen a obligatiilor fata de bugetul consolidat al statului, ce au fost amanate la plata in vederea scutirii, aceste venituri fiind neimpozabile la calculul profitului impozabil.

Intrucat societatea comerciala a pierdut facilitatile prevazute prin conventiile de esalonare, in trim. I 2006, accesoriile sunt repuse ca obligatii de plata in urma stornarii acestor venituri.

Prin raportul de inspectie fiscala, organele de control concluzioneaza ca, *„veniturile in rosu nu mai sunt considerate de societate venituri neimpozabile la calculul profitului impozabil, contrar prevederilor art. 20 lit. d) din Legea nr. 571/2003 astfel ca profitul impozabil a fost diminuat cu suma de ... lei.”*

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca baza de calcul a impozitului pe profit a fos diminuat urmare recalcularii costului marfurilor vandute precum si a operatiunii de stornare veniturilor constand in accesorii calculate pentru neplata in termen a obligatiilor fata de bugetul consolidat al statului, ce au fost amanate la plata in vederea scutirii), astfel.

Avand in vedere aspectele constatate, in timpul inspectiei fiscale s-a recalculat profitul impozabil, determinandu - se totodata si impozitul pe profit suplimentar, fata de cel inregistrat in evidenta contabila.

De asemenea prin raportul de inspectie fiscala, organele de control consemneaza faptul ca potrivit evidentelor fiscale societatea nu are impozit pe profit de plata desi, in balanta de verificare incheiata la data de 30.04.2006, societatea evidentiaza impozit pe profit neachitat in suma de ... lei, aferent trimestrului I 2006.

Neconcordanta intre evidenta contabila a societatii si evidentele fiscale se datoreaza faptului ca societatea comerciala nu a declarat impozitul pe profit aferenta trimestrul I 2006.

Prin decizia de impunere contestata este stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, suma compusa din:

- impozit pe profit, detminat suplimentar fata de impozitul reflectat in evidenta contabila de catre societatea comerciala;

- impozit pe profit calculat si inregistrat in evidenta contabila proprie dar care nu a fost declarat organului fiscal.

Pentru neplata impozitului pe profit la termenele legale au fost calculate majorari si penalitati de intarziere.

III. Avand in vedere constatarile organelor de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada supusa verificarii, invocate de societatea contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca societatea comerciala datoreaza impozitul pe profit stabilit prin decizia contestata precum si accesoriile aferente, in conditiile in care din documentele existente in dosarul cauzei nu se poate stabili cu claritate baza impozabila

In fapt, in urma controlului efectuat, organele de inspectie fiscala au concluzionat ca baza de calcul a impozitului pe profit a fost diminuata, urmare recalcularii costului marfurilor vandute, precum si a operatiunii de stornare a veniturilor constand in accesorii calculate pentru neplata in termen a obligatiilor fata de bugetul consolidat al statului, ce au fost amanate la plata, in vederea scutirii.

Avand in vedere aspectele constatate, in timpul inspectiei fiscale s-a recalculat profitul impozabil, determinandu - se totodata si impozitul pe profit suplimentar, fata de cel inregistrat in evidenta contabila.

De asemenea, porivit raportului de inspectie fiscala, organele de control constata ca nu este concordanta intre evidenta contabila a societatii si evidentele fiscale in sensul ca societatea comerciala a calculat si inregistrat in evidenta, impozitul pe profit aferent trimestrului I 2006, inasa nu la declarat organului fiscal.

Prin decizia de impunere contestata este stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei, din care:

- impozit pe profit, detrminat suplimentar fata de impozitul reflectat in evidenta contabila de catre societatea comerciala;

- impozit pe profit calculat si inregistrat in evidenta contabila proprie dar care nu a fost declarat organului fiscal.

Pentru neplata impozitului pe profit la termenele legale au fost calculate majorari si penalitati de intarziere.

Societatea comerciala contesta stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a impozitului pe profit si majorari de intarziere aferente, pe motiv ca inspectia fiscala fiind efectuata, prin sondaj,

organele de control nu au examinat întreaga stare de fapt și nici nu au utilizat toate informațiile și documentele puse la dispoziția acestora.

Contestatoarea susține că în perioada anilor 2001 - 2005, a aprovizionat, pe baza de facturi fiscale, materiale de ambalat.

Contravaloarea acestor materiale nu a fost inclusă în cheltuielile de exploatare, astfel că, prin această omisiune, societatea și-a creat o sarcină fiscală mai mare.

De asemenea, petenta susține că a omis să înregistreze în evidența contabilă, taxa de concesiune datorată de societate.

Având în vedere cele susținute, contestatoarea depune odată cu contestația următoarele documente, în copie:

- 104 facturi fiscale, potrivit cărora societatea a aprovizionat materialele de ambalat;
- contractul de concesiune nr. .../1997;
- somatia nr. .../2005;
- titlul executoriu nr. .../2005.

Organele de inspecție fiscală se pronunță favorabil în soluționarea contestației, în ceea ce privește taxa de concesiune, confirmând, prin referatul cu propunerile de soluționarea contestației, faptul că această sumă nu a fost înregistrată în evidența contabilă.

Cu privire la acest aspect, se precizează faptul că prin raportul de inspecție fiscală contestat, nu se face nicio referire la înregistrarea sau neînregistrarea în evidența contabilă a cheltuielilor cu taxa de concesiune, impozitul pe profit stabilit suplimentar având la bază alte elemente.

In drept, art. 183 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, prevede:

“Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

În ceea ce privește majorarea bazei de impunere, cu suma de ... lei, reprezentând venituri neimpozabile stornate, se rețin următoarele:

- accesoriile pentru neplata în termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat al statului constituie cheltuieli nedeductibile fiscal în exercitiul financiar în care au fost calculate și înregistrate în evidența contabilă;

- in cazul in care aceste accesorii au fost amanate la plata in vederea scutirii in baza unor conventii de esalonare, ele constituie venituri neimpozabile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat drept de deducere (daca au fost respectate conditiile prevazute in conventii).

Fata de cele retinute, se concluzioneaza faptul ca stornarea veniturilor inregistrate din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat drept de deducere nu constituie element de modificare a bazei de impunere pentru calculul impozitului pe profit.

In drept, art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, prevede:

“Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale. Amenzile, dobânzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente și/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri.”

De asemenea, art. 20 lit. d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile ulterioare, precizeaza:

“Următoarele venituri sunt neimpozabile la calculul profitului impozabil:

d) veniturile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, precum și veniturile din recuperarea cheltuielilor nedeductibile;”

Se precizeaza faptul ca din actele aflate in dosarul cauzei precum si din continutul raportului de inspectie fiscala nu rezulta data in care au fost inregistrate cheltuielile cu dobanzile si penalitatile de intarziere cuprinse in conventia de esalonare si daca acestea au fost luate in calcul ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal prin declaratia privind impozitul pe profit din exercitiul financiar respectiv.

Prin urmare, tinand cont de cele precizate mai sus, precum si de faptul ca din actele aflate in dosarul cauzei nu se rezulta cu certitudine baza de impunere, D.G.F.P. a judetului Hunedoara nu se poate pronunta asupra cuantumului impozitului pe profit si accesoriilor acestuia, cuprinse in decizia de impunere contestata, astfel ca se aplica prevederile art. 186 alin. (3) din Ordonanta

Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, prevede urmatoarele:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 186 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

Pe cale de consecinta, se impune desfiintarea Deciziei de impunere contestata, in ceea ce priveste impozitul pe profit, precum si capitolul din raportul de inspectie fiscala referitor la impozitul pe profit, pe baza caruia a fost emisa aceasta decizie, urmand a se reface controlul, si a se emite un nou act administrativ fiscal, in conditiile prevazute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior.

Totodata, la reverificare se vor analiza și celelalte argumente ale contestatoarei.

Pentru considerentele aratate mai sus și în temeiul art. 183 și art. 186 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

Desfiintarea Deciziei de impunere contestata, privind stabilirea, in sarcina societatii, a obligatiei de plata, catre bugetul consolidat al statului, constand in impozit pe profit, precum si dobanzi si penalitati de intarziere aferente, in vederea refacerii controlului de catre alta echipa de control decat cea care a incheiat raportul de inspectie fiscala contestat pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute mai sus.