



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
A JUDETULUI BUZAU
Buzau, Str. Unirii, nr.209

DECIZIA nr.../.....2007
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X SRL jud. Buzau CUI, impotriva Deciziei de impunere privind
obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala prin
Raportul de Inspecție Fiscala nr.....2006, inregistrata la D.G.F.P. Buzau
sub nr.....2007

Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice Buzau;

Avand in vedere:

- Contestatia formulata de S.C. X SRL jud. Buzau ;
- Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr.....2006 ;
- Raportul de inspectie fiscala nr.....2006 incheiat de Activitatea de Inspecție Fiscala Buzau;
- Respectarea termenului legal de depunere a contestatiei;
- Art.179 pct.1 lit.a din O.G. nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare prin care D.G.F.P. Buzau este investita sa solutioneze contestatia formulata de S.C. X SRL jud.Buzau .

Organele de specialitate ale Activitatii de Inspecție fiscala din cadrul D.G.F.P. Buzau au efectuat , in urma avizului de inspectie fiscala nr.....2006, o verificare fiscala pentru perioada 01.03.-30.09.2006 ocazie cu

care au stabilit obligatii fiscale suplimentare contestate de petenta in suma de Ron.

Agentul economic a formulat contestatie , in termen legal , inregistrata la DGFP Buzau la data de2007.

Procedura fiind indeplinita se da curs contestatiei .

Obiectul contestatiei: obligatii fiscale si accesorii in suma de lei reprezentand impozit pe profit , majorari de intarziere aferente impozitului pe profit accize si respectiv majorari de intarziere aferente accizei .

I.Contestatoarea invoca in sustinere urmatoarele:

-Sumele stabilite suplimentar , in ceea ce priveste baza de impozitare cat si impozitele care la randul lor au generat accesoriile din Decizia de impunere , nu au la baza un temei legal valabil la data producerii evenimentului (desfasurarii activitatii) fiind rezultatul interpretarii de catre organul fiscal a prevederilor legislative si a situatiei de fapt ;

-Prin aplicarea necorespunzatoare a unor prevederi legislative in vigoare la o anumita data se incalca drepturile societatilor si se nasc obligatii nelegale pentru societate ;

Dobanda la esalonare e o dobanda curenta si nu se regaseste in aliniatul 4 lit. "b" din art. 21 al Legii 517/2003 , lege valabila in 2006 ci in art. 23 alin 1 si nu este o astfel de sanctiune ci este o suma datorata pentru esalonarea unei datorii , datorie care prin esalonare devine curenta si scadenta conform graficului de esalonare iar achitarea la termen a ratelor din esalonare nu implica alte cheltuieli suplimentare (dobanda de intarziere penalizatoare apare cand nu se achita la timp ratele din esalonare , e insotita si de penalitati de intarziere si este nedeductibila fiscal incadrandu-se in prevederile art. 21 alin 4 lit. b al Legii 571/2003 .)

-Societatea a beneficiat de o esalonare la plata a unor datorii in baza OG Nr.40/2002 , prevederile acesteia ramanand valabile pana la terminarea esalonarii.

-Societatea a inregistrat dobanzile curente de la esalonare ca pe orice dobanda si le-a tratat asa cum prevede legea susmentionata la art. 10 alin.1 Cheltuielile cu dobanzile sunt integral deductibile in cazul in care gradul de indatorare a capitalului este mai mic decat unu intrucat datoria esalonata se substituie unui imprumut si se considera a fi curenta si scadenta in raport de ratele din esalonare .

Prin esalonarea unei datorii s-a acordat o facilitate societatii , facilitate constand in amanarea exigibilitatii acesteia in sumele si la datele

din graficul de rambursare in schimbul unei dobanzi , in caz de plata cu intarziere a ratelor platindu-se majorari de intarziere .

-Referitor la stabilirea unor accize in suma de lei si majorari in suma de lei se sustine urmatoarele :

-Nu au fost scoase din antrepozit produse accizabile . Prin adresa Nr.....2006 a fost anuntata D.G.F.P. Buzau despre investitia in curs si modificarile ce vor fi aduse antrepozitului achitandu-se de obligatia din Legea Nr. 571/2003 art.190 alin b .

S-a considerat ca se va tine cont de actuala configuratie a antrepozitului , configuratie considerata de agentul economic , antrepozit legal , urmand ca la finalizarea investitiei sa se prezinte dosarul complet in vederea reautorizarii , motiv pentru care s-a depozitat in spatiile acestea tigarele , semifabricate defecte ce urmau a se distruge , proces in urma caruia se recupera tutunul si se reintroducea in gestiune , iar produsele reziduale rezultate (filtre si hartie tigara si hartie filtru) se distrugeau prin ardere ;

-Nu au fost luate in calcul documentele legale respectiv contractele de inchiriere nr...../2006 ,...../2006 si adresa nr. /2006 .

-Tigarele defecte sunt inerente in procesul de productie si sunt distruse in vederea recuperarii tutunului .

-Tigarele defecte erau inregistrate in contabilitate in contul 341 Semifabricate defecte ;

-Cheltuielile legale in suma de lei efectuate de angajatii unitatii in cursul deplasarilor sunt deductibile fiscal , fiind aferente veniturilor si incadrandu-se in limita stabilita de guvern pentru functionarii publici .

II.Organele de specialitate ale Activitatii de Inspecție Fiscală Buzau, au constatat urmatoarele :

-In urma verificarii fiscale pentru perioada 01.01- 30.09.2006 s-au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de lei reprezentand dobanzi si penalitati datorate bugetului de stat (..... lei) conform Conventiei Nr. 169/07.11.2003 , esalonate la plata dar pentru care s-a stabilit ca societatea nu a respectat conditiile inscrise in conventie fiind inregistrate de SC X SRL in contul 666 - dobanzi bancare , cheltuieli deplasari detasari si transferuri (.... lei) fara a indeplini conditiile prevazute de HG nr. 543/1995 art. 36 si art. 45 , discount facturat in trim I 2006 (..... lei) fara a avea documente justificative de calcul al acestuia , cheltuieli de protocol nedeductibile intrucat societatea a inregistrat pierdere in anul 2006 .

Conform art. 21 lit. b din Legea 571/2003 “ amenzile , confiscarile , majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere datorate catre autoritatile romane “ sunt cheltuieli nedeductibile .

Deasemenea , conform art. 36 si art. 45 din HG Nr. 543/1995 , decontarea cheltuielilor cu deplasari , detasari , transferuri se face pe baza unor note justificative aprobate de conducatorul unitatii iar salariatii trimisi in deplasare sunt obligati sa obtina pe ordinul de serviciu viza si stampila conducatorului unitatii la care se deplaseaza indicand data si ora sosirii si plecarii .

-In legatura cu taxa reprezentand accize aferente produselor din tutun , Directia Antifrauda Fiscala din cadrul ANAF impreuna cu serviciul de Inspectie Fiscala din cadrul DGFP Buzau , in urma controlului efectuat in zilele de 5-6-7 septembrie 2006 , au procedat la confiscarea cantitatii de kg tigarele.Prin procesul –verbal nr...../2006 incheiat de ANAF – DAF Bucuresti , se consemneaza ca tutunul continut in aceste tigarete nu este inregistrat in contabilitate .Reprezentantul societatii comerciale sustine ca tutunul nu a fost inregistrat in contabilitate in contul 346 deoarece urmeaza a fi distrus .

Totodata , conform procesului verbal nr./2006 , incheiat de inspectorii fiscali din cadrul ANAF _ Directia Antrifrauda fiscala s-a constatat ca tigarele indentificate sunt in afara antrepozitului fiscal asa cum a fost configurat cu ocazia autorizarii de catre organul fiscal central si ca atare s-au calculat accize in suma de lei si dobanzi de intarziere aferente in suma de lei . Organul fiscal teritorial nu a fost instiintat despre modificarile aduse antrepozitului fiscal decat ulterior trim. I 2006 (luna mai 2006) cand agentul economic incepuse deja un proces de modernizare si extindere . Faptul ca actuala configuratie a antrepozitului fiscal nu corespunde cu schita avuta in vedere la autorizare , in sensul ca gardul ce delimiteaza antrepozitul pe latura sudica a fost desfiintat (rezultand o curte comuna cu o societate comerciala avand ca obiect de activitate prelucrarea lemnului si o alta , distribuitoare de aparatura electronica) iar pe latura nordica au fost anexate (prin executarea unor usi in peretele de beton) doua incaperi care apartin altei societati comerciale , in una din aceste incinte societatea avand depozitate diverse materii prime si materiale promotionale destinate fabricarii si vanzarii tigaretelor , anuntarea ulterioara a procesului de modernizare si extindere din trim I 2006, in luna Mai 2006 a determinat Comisia pentru autorizarea atrepozitelor fiscale si a importurilor de produse accizabile supuse marcarii din cadrul M.F.P. sa revoce prin Decizia nr./2006, autorizatia de antrepozit fiscal nr./2004 .

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei , a motivelor de fapt si de drept invocate de contestatoare , respectiv Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Buzau , se retin urmatoarele :

1.Referitor la dobanzile de intarziere , D.G.F.P. Buzau , a fost investita sa se pronunte asupra deductibilitatii fiscale a acesteia , in conditiile in care dobanzile sunt aferente inlesnirilor la plata obligatiilor bugetare restante acordate societatii contestatoare in conformitate cu prevederile OUG Nr. 40/2002 pentru recuperarea arieratelor bugetare .

In fapt SC X SRL a inregistrat , in baza conventiei nr./2003 privind acordarea de inlesniri la plata obligatiilor restante la bugetul de stat , cheltuieli cu dobanzile datorate pe perioada esalonarii la plata obligatiilor bugetare .

In drept in perioada supusa verificarii au fost aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , art.21(4) lit b ,
“Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile :

b) dobanzile /majorarile de intarziere , amenzile confiscarile si penalitatile de intarziere datorate catre autoritatile romane , potrivit prevederilor legale . Amenzile , dobanzile , penalitatile sau majorarile datorate catre autoritatile straine ori in cadrul contractelor economice incheiate cu persoane nerezidente si/sau autoritati straine sunt cheltuieli nedeductibile , cu exceptia majorarilor al caror regim este reglementat prin conventiile de evitare a dublei impuneri . “

Potrivit punctului 39 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii Nr. 571/2003 privind Codul fiscal “Prin autoritati romane se intelege totalitatea organelor administratiei publice centrale si locale care urmaresc si incaseaza amenzi , majorari si penalitati de intarziere , executa confiscari potrivit prevederilor legale .”

Prin urmare , se retine ca dobanzile datorate autoritatilor romane nu sunt deductibile fiscal . Legiutorul precizeaza faptul ca aceste dobanzi sunt diferite de cele prevazute in contractele economice fiind datorate autoritatilor romane , autoritati definite ca fiind “ totalitatea organelor administratiei publice centrale si locale care urmaresc si incaseaza amenzi, majorari si penalitati de intarziere , executa confiscari potrivit prevederilor legale .”

In aceste conditii , dobanzile datorate de contestatoare in baza art.22 din OUG nr.40/2002 pentru recuperarea arieratelor bugetare nu pot fi considerate ca fiind prevazute intr-un contract economic ele fiind datorate bugetului de stat , deci organelor administratiei publice centrale si

locale care urmaresc si incaseaza amenzi , majorari si penalitati de intarziere , executa confiscari , potrivit prevederilor legale .

Aceste dobanzi nu sunt datorate de societatea contestatoare unui agent economic pentru ca nu a executat la termenul si de calitatea convenita obligatiile asumate printr-un contract comercial ce reprezinta vointa a doua parti , ca sunt datorate titularului dreptului de creanta fiscala, respectiv statul , care datorita faptului ca a acordat , in anumite conditii date , amanarea sau esalonarea la plata a taxelor si impozitelor ce i se cuvin , a stabilit unilateral dobanzi pentru inlesnirile acordate .

In contestatia formulata,agentul economic sustine ca aceste dobanzi sunt deductibile fiscal in temeiul art. 23(1)din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit caruia “ cheltuielile cu dobanzile sunt integral deductibile in cazul in care gradul de indatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei . Gradul de indatorare a capitalului se determina ca raport intre capitalul imprumutat cu termen de rambursare peste un an , si capitalul propriu , ca medie a valorilor existente la inceputul anului si sfarsitul perioadei pentru care se determina impozitul pe profit . Prin capital imprumutat se intelege totalul creditelor si imprumuturilor cu termen de rambursare peste un an , potrivit clauzelor contractuale . “

Aceasta sustinere nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat textul de lege invocat vizeaza dobanzile aferente unor credite si imprumuturi contractate de la institutii autorizate sa acorde credite , dobanzile achitate de SC X SRL nefiind calculate pentru credite sau imprumuturi ci datorate pentru inlesnirile la plata a unor debite restante acordate prin OUG nr. 40/2002 pentru recuperarea arieratelor bugetare .

Prin urmare , contestatia formulata la acest capat de cerere privind impozitul pe profit, calculat suplimentar aferent dobanzilor si datorate bugetului de stat pe perioada esalonarii la plata a unor debite restante este neintemeiata .

Totodata , conform principiului de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul , contestatia este neintemeiata si pentru majorarile si dobanzile de intarziere aferente acestui impozit .

2.In legatura cu accizele calculate la cantitatea de ... kg tigarete se retine faptul ca organele de control ale A.N.A.F. – Directia Antifrauda Fiscala au constatat , conform procesului verbal nr.2006 , o cantitate de tigarete neinregistrate in evidenta contabila. Conform procesului verbal nr.2006 intocmit de Directia Antifrauda Fiscala din cadrul A.N.A.F., reprezentantul societatii comerciale sustine ca tutunul continut in tigaretele aflate in afara antrepozitului fiscal nu a fost inregistrat in

contabilitate deoarece tigarele urmau a fi distruse . Din procesul verbal incheiat la data de 07.09.2006 rezulta ca tigarele au fost lasate in custodia SC X SRL fiind depozitate intr-o cladire a carei usa de acces a fost sigilata cu sigiliile purtand amprenta MFP seria B numerele si

Potrivit art. 183 din Legea nr.571/2003 antrepozitarul autorizat are obligatia :

“c) sa tina evidente exacte si actualizate cu privire la materiile prime , lucrarile in derulare si produsele accizabile finite , produse sau primite in antrepozitele fiscale si expediate din antrepozitele fiscale si sa prezinte evidentele corespunzatoare , la cererea autoritatilor fiscale ;

d) sa tina un sistem corespunzator de evidenta a stocurilor din antrepozitul fiscal, inclusiv un sistem de administrare , contabil si de securitate ;

i)sa instiinteze autoritatile fiscale competente cu privire la orice extindere sau modificare propusa a structurii antrepozitului fiscal , precum si a modului de operare in acesta... .”

j)sa instiinteze autoritatea fiscala competenta despre orice modificare adusa datelor initiale in baza carora a fost emisa autorizatia de antrepozit fiscal , in termen de 15 zile de la data inregistrarii modificarii .”

-Conform art. 178(1) “ Productia si/sau depozitarea produselor accizabile, acolo unde acciza nu a fost platita ,poate avea loc numai intr-un antrepozit fiscal“.

(5)“Detinerea de produse accizabile in afara antrepozitului fiscal, pentru care nu se poate face dovada platii accizelor, atrage plata acestora .”

Deasemenea , cf. art.165 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , “Produsele prevazute la art. 162 sunt supuse accizelor in momentul producerii lor in Romania sau la momentul importului lor in tara “ iar acciza este exigibila , cf. art. 165 , in momentul eliberarii pentru consum sau cand se constata pierderi sau lipsuri de produse accizabile .

Produsele accizabile sunt produsele prevazute la art. 162 din Legea 571/2003 iar productia de produse accizabile reprezinta orice operatiune prin care aceste produse sunt fabricate , procesate sau modificate sub orice forma .

Organele de control au consemnat ca , tigarele in cantitate de kg , se aflau in hala noua ,cladire aflata in afara antrepozitului fiscal de productie , fiind depozitate intr-o cladire apartinand SC Y COM SRL Parscov . Totodata se retine ca tigarele au fost fabricate anterior datei de2006 , iar modificarile la antrepozitul fiscal incepute din trim I 2006 au fost anuntate ulterior la AFP la data de 24 mai 2006 prin adresa

inregistrata la DGFP Buzau sub nr. si nu organului fiscal competent conform art. 183 lit (i) din Legea nr. 571/2003 respectiv Comisiei pentru Autorizarea Antrepozitelor Fiscale si a Importatorilor de produse accizabile supuse marcarii din cadrul Ministerului Finantelor Publice .

Prin urmare , contestatia formulata la acest capat de cerere privind accizele calculate suplimentar este neintemeiata . Conform principiului de drept , potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul , contestatia este neintemeiata si pentru majorarile de intarziere aferente acestei taxe .

3. Referitor la cheltuielile efectuate de angajati societatii in cursul deplasarilor se retine ca decontarea cheltuielilor inregistrate de societate se face pe baza unor note justificative aprobate de conducatorul unitatii ,iar salariatii sunt trimisi in deplasare conform ordinului de serviciu fiind obligati sa obtina pe ordinul de deplasare viza si stampila conducatorului unitatii la care se deplaseaza, indicand data ora sosirii si respectiv ora plecarii .

Acest aspect este reglementat de HG nr.543/1995 cu completarile si modificarile ulterioare , care la pct. 45 precizeaza : “ salariatii trimisi in deplasare sau detasare sunt obligati sa obtina pe ordinul de serviciu , de la unitatea la care se deplaseaza viza si stampila conducatorului unitatii sau inlocuitorului acestuia indicand data ,si ora sosirii si plecarii .”

Deasemenea . la pct.36 din aceeaasi hotarare se mentioneaza ca : “decontarea cheltuielilor de transport mentionate la pct. 35 se efectueaza , de regula , lunar , pe baza unei note justificative aprobate de conducatorul institutiei publice sau de o alta persoana desemnata de catre acesta , in care trebuie sa se specifice mijloacele de transport utilizate si cheltuielile efectuate , insotite de actele doveditoare ,sau , in cazul metroului , de o declaratie pe propria raspundere.”

Totodata , potrivit art.21 alin.4 lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal nu sunt deductibile fiscal “f “cheltuielile inregistrate in contabilitate ,care nu au la baza un document justificativ , potrivit legii ,prin care sa se faca dovada , efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune , dupa caz , potrivit normelor .”

Prin urmare contestatia formulata la impozitul pe profit calculat suplimentar prin nedeductibilitatea cheltuielilor inregistrate in contul 625 ca deplasari , detasari este neintemeiata.

In consecinta, in baza art.179 pct.1 lit. “a” a art.180 pct.1 si respectiv a art.186 pct.1 din O.G. nr.92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, privind Codul de Procedura Fiscala,

Decide:

Art.1.Respingerea contestatiei formulata de S.C.X SRL jud. Buzau , pentru suma de lei reprezentand: impozit pe profit, dobanzi intarziere aferente impozitului pe profit (...lei), accize (.... lei) si respectiv majorari de intarziere aferente accizei (.... lei);

Art.2.Compartimentul Solutionare Contestatii va comunica prezenta decizie contestatoarei respectiv Activitatii de Inspectie Fiscala Buzau;

Art.3.Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 30 de zile de la comunicare , la Tribunalul Judetean Buzau, cf. legislatiei in vigoare.

Director Executiv,

Oficiul Juridic,