

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE TELEORMAN

D E C I Z I A

Nr. 26 din2008

Privind: solutionarea contestatiei formulata de S.C. S.R.L., cu sediul social in municipiul, judetul Teleorman, inregistrata la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2008.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman - Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Teleorman prin Adresa nr./.....2008 - inregistrata la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2008 - cu privire la contestatia S.C. S.R.L. , avand sediul social in municipiul, judetul Teleorman, formulata impotriva unor masuri dispuse prin Decizia de impunere nr./.....2008, sinteza a Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de2008 – inregistrat sub nr./.....2008, ocazie cu care organul care a incheiat actul atacat, a transmis si referatul cu propunerile de solutionare nr./.....2008.

In vederea indeplinirii conditiilor procedurale, in temeiul pct. 2.4-2.5. din Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organele de solutionare au solicitat cu Adresa nr./.....2008, ca in termen legal sa se procedeze la clarificarea unor aspecte legate de suma totala contestata, precum si a cuantumului sumelor accesorii aferente diferentei de impozit pe profit.

Petitionara, dand curs solicitarilor astfel formulate a raspuns prin Adresa nr./.....2008, inregistrata la D.G.F.P. Teleorman sub nr./.....2008, noile completari aduse cererii initiale fiind comunicate organelor care au incheiat actul atacat cu Adresa nr./.....2008, in baza prevederilor art. 213 alin.(4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, oferindu-li-se astfel posibilitatea sa se pronunte si in raport de acestea.

Reprezentantii Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii au completat referatul motivat prin Adresa nr./.....2008, inregistrata la DGFP Teleorman sub nr./.....2008.

Obiectul contestatiei il constituie suma de lei reprezentand:

- lei diferente la impozitul pe profit;
- lei sume accesorii aferente;
- lei diferente la impozitul pe dividende;
- lei sume accesorii aferente;
- lei diferente privind taxa pe valoarea adaugata;
- lei sume accesorii aferente.

Contestatia a fost formulata in termenul reglementat de art. 207 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Intrucat si celelalte conditii procedurale au fost indeplinite, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman este competenta sa solutioneze cauza.

I. S.C. S.R.L. cu sediul social in mun., jud. Teleorman, contesta partial masurile dispuse de Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin Decizia de impunere nr./.....2008, sinteza a Raportului de inspectie fiscala nr./.....2008, aducand in sprijinul cererii urmatoarele argumente:

a) Referitor la suma contestata in cuantum de lei reprezentand obligatii de plata suplimentare privind impozitul pe profit, si a accesoriilor aferente in cuantum de lei si taxa pe valoarea adaugata in suma de lei

Autoarea cererii formuleaza obiectiuni impotriva unor constatari din Decizia de impunere nr./.....2008 - emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. din2008 - prin care s-au stabilit eronat in sarcina societatii contestatoare obligatii suplimentare de plata cu titlu de impozit pe profit in suma de lei si sume accesorii aferente in cuantum de lei.

Se sustine ca organul de inspectie fiscala a interpretat in mod eronat situatia in care s-a diminuat contul de marfa si contul de adaos comercial [prin inregistrarea contabila 371 = 378 - lei (cumulata in anul 2005)] ca pe o diminuare nejustificata a veniturilor.

Precizeaza ca aceste inregistrari contabile au fost efectuate de - contabilul angajat al societatii pe baza de contract de colaborare pe perioada 2004 - 2006 , decedat la data inspectiei fiscale, motiv pentru care nu au fost date explicatiile necesare organului de inspectie fiscala cu privire la natura acestor operatiuni .

Ulterior, administratorul societatii contestatoare sustine ca s-a consultat „cu persoane avizate in domeniul contabilitatii”, fiind astfel in masura sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor – conform reglementarilor din Legea contabilitatii nr.82/1991 cu modificarile si completarile ulterioare - dupa cum urmeaza:

- la achizitionarea marfii de la furnizor s-a procedat la urmatoarele inregistrari contabile:

371 = %
401 – cu pretul achitat furnizorului
378 – cu discountul acordat de furnizor

4426 = 401 – TVA aferent pretului achitat furnizorului

- la vanzarea marfii cu discount acordat clientilor a fost descarcata gestiunea contului de marfa astfel:

% = 371
607 - cu costul marfurilor vandute achitat furnizorului
378 - discountul ramas aferent marfurilor vandute

- discountul acordat clientilor:

$371 = 378$

In sustinere sunt aduse centralizatoarele privind discountul acordat clientilor aferente anului 2005 in valoare totala de lei.

Prin urmare, se apreciaza ca organul de inspectie fiscala, prin nerespectarea prevederilor Legii 82/1991 -Legea contabilitatii si a prevederilor art.94 din OG.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, a stabilit in mod netemeinic si nelegal ca operatiunile de descarcare a contului de marfa cu discountul acordat clientilor - in suma totala de lei - ar fi venituri neinregistrate, pentru care au calculat si stabilit nelegal impozit pe profit de plata suplimentar in suma de lei si accesorii aferente in suma de lei, precum si TVA de plata suplimentar in suma de lei (.... x 19 %).

Prin completarile ulterioare ale contestatiei, potrivit Adresei nr./.....2008, societatea contestatoare sustine ca a fost interpretata in mod eronat diminuarea contului de marfa si a contului de adaos comercial, prin inregistrarea contabila

$371=378$

cu suma de lei(cumulat in anul 2005), ca pe o diminuare nejustificata a veniturilor, administratnd ca proba doar declaratia administratorului, acesta fiind o persoana neavizata in domeniu.

Se sustine ca organul de inspectie fiscala *nu a cercetat indeaproape evidenta vanzarilor cu discount acordat clientilor*, fapt care rezulta din centralizatorul pe care l-a anexat la contestatie. Mai sustine ca potrivit O.M.F.P. nr. 1752/2004, inregistrarea in cauza reprezinta o diminuare de stoc de marfa, ca urmare a diminuarii discountului primit de la furnizori, cu discountul cedat clientilor, aferent marfii vandute, asa incat, operatiunea in cauza nu se poate considera venit.

Deasemenea, in sustinerea cauzei petitionara invoca incalcarea prevederilor art. 13 si 94 din O.G. nr. 92/2003, situatie in care se apreciaza ca diferenta de impozit de lei, este nelegala si netemeinica.

Pe cale de consecinta autoarea cererii considera ca si accesoriile aferente debitului principal in cuantum de lei, sunt deasemenea nedatorate(conform art. 119 si 120 din O.G. nr. 92/2003, coroborat cu H.G. 784/2005).

Tot prin completarile ulterioare ale contestatiei, potrivit Adresei nr./.....2008, societatea contestatoare sustine ca suma de lei reprezentand TVA, a fost stabilita in mod nelegal, prin incalcarea prevederilor art. 13 din O.G. nr. 92/2003, si ca urmare si accesoriile aferente sunt stabilite in conditii nelegale.

b) Cu privire la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, la care face referire organul fiscal la Cap.III , pct.3.2 alin (1) , unde se precizeaza ca in luna ianuarie 2006 contestatoarea a inregistrat centralizatorul cu facturi de la furnizori de discount fara a inregistra in evidenta contabila taxa pe valoarea adaugata, se sustine ca aceasta a fost inregistrata in evidenta contabila, proband aceasta prin copiile de pe Nota contabila nr. 6 si balanta de verificare din luna 2006.

Sumele in cauza nu au fost inregistrate in decontul lunii 2006 - luna in care s-a inregistrat TVA negativ.

Prin completarile ulterioare ale contestatiei, potrivit Adresei nr./.....2008, petitionara mentioneaza ca au fost incalcate de catre organele de control, prevederile art. 94 alin.(2) lit. e) din O.G. nr. 92/2003, deoarece agentul economic controlat a inregistrat TVA-ul aferent, conform Notei contabile nr. 6 din 2006.

c) Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, se sustine ca aceeaasi situatie s-a repetat si in luna 2006 cu suma de lei (in rosu) cu care trebuia diminuat contul 4426 - decontul intocmit la2006 prezentand de asemenea sold negativ.

Prin completarile ulterioare ale contestatiei, potrivit Adresei nr./.....2008, invedereaza organelor de revizuire ca suma cu care trebuia diminuat TVA-ul deductibil, din punct de vedere al organului fiscal, nu este datorata, intrucat au fost incalcate prevederile art. 64 si 65 din O.G. nr. 92/2003, decizia de impunere trebuind sa fie sustinuta cu probe.

Se precizeaza ca din Nota contabila nr. 10 anexata la dosarul initial, rezulta ca a fost inregistrata aceasta suma.

d) Cu privire la suma in cuantum de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, (conf. alin.4)stabilita ca TVA suplimentar din luna 2007 este de asemenea contestata pe motivul ca din consultarea fisei contului 4426 din aceeaasi luna, fisa pe care o anexeaza, precum si a documentelor existente in contabilitatea societatii, reiese ca suma a fost inregistrata in sinteticul acestui cont conform notelor contabile si a balantei de verificare.

Prin completarile ulterioare ale contestatiei, potrivit Adresei nr./.....2008, societatea contestatoare sustine ca organele de control in mod eronat au stabilit diferenta de taxa, cu incalcarea art. 64 si art. 94 din O.G. nr. 92/2003, republicata.

e) Referitor la contestarea sumei de lei stabilita ca reprezentand TVA de plata nedeclarata - in raport la Cap.III pct.3.2. aliniat TVA colectata (pag.7 din raport)-suma pentru care organele de inspectie fiscala nu administreaza nici o proba explicita incalcand astfel art.64 si art.65 din OG. 92/2003 referitor la sarcina probei in dovedirea situatiei fiscale.

Prin completarile ulterioare ale contestatiei, potrivit Adresei nr. 191/30.07.2008, contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au incalcat si prevederile art. 94 din O.G. nr. 92/2003.

f) Cu privire la suma de lei reprezentand diferenta de taxa pe valoarea adaugata

Referitor la cele prezentate in Raportul de inspectie fiscala la capit.IV pct.4 privind minusul stabilit la inventarul de la2007 - in valoare de lei - se sustine ca acesta a fost asimilat vanzarilor neinregistrate - conf. prevederilor OMFP 1753/2004 - situatie care este *acceptata* de catre contestatoare, aceasta nefiind insa de acord cu modul de stabilire a taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta acestor vanzari intrucat s-a aplicat in mod eronat cota de 19 % asupra sumei de lei, calculandu-se TVA colectata si implicit de plata suplimentar in suma de lei.

Se apreciaza ca fiind corect nivelul taxei de plata stabilite prin aplicarea cotei recalculata de 15.96 % asupra sumei de lei, rezultand astfel o taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei.

Diferenta de lei (..... lei - lei) reprezinta TVA de plata suplimentara stabilita in mod nejustificat de organul de inspectie fiscala, fiind astfel contestata prin prezenta cerere.

g) Referitor la suma de lei reprezentand impozit pe profit apreciat ca fiind stabilit in conditii nelegale de catre organul de inspectie fiscala. Se fac urmatoarele precizari:

la minusul constatat in quantum de lei, asimilat vanzarilor neinregistrate, corespunde venituri neinregistrate in suma de lei (..... lei - lei TVA aferent).

Sustine faptul ca discountul maxim acordat de furnizor este de 9% *fapt probat pentru exemplificare cu factura fiscala nr. din data de2007* , rezultand ca din suma de lei, suma de lei reprezinta cheltuieli aferente marfurilor vandute iar suma de lei reprezinta discountul realizat care constituie baza impozabila neinregistrata, careia ii corespunde un impozit pe profit neinregistrat in suma de lei si nu lei, asa cum eronat a stabilit organul de inspectie fiscala (..... lei x 16%).

Astfel, se apreciaza faptul ca diferenta de lei reprezentand impozit pe profit este stabilit in mod nelegal de catre organul de inspectie fiscala (..... lei – lei) , suma care este contestata impreuna cu accesoriile (?) aferente.

Prin completarile ulterioare ale contestatiei, potrivit Adresei nr./.....2008, societatea contestatoare sustine ca prin procedee nelegale, organul de control a stabilit in sarcina sa diferenta de impozit in quantumul contestat, incalcandu-se prevederile art. 94 alin.(2) lit. e din O.G. nr. 92/2003.

h) Cu privire la contestarea sumei de lei reprezentand impozit pe dividende stabilit suplimentar, si a accesoriilor aferente in suma de lei, autoarea contestatiei sustine faptul ca in luna 2006 a inregistrat o plata din casieria societatii in suma de lei prin articolul contabil 1068 = 455 – lei, operatiune pe care echipa de inspectie fiscala a asimilat-o cu o repartizare de dividende aferente profiturilor obtinute in anii anteriori si prin urmare a stabilit un impozit pe dividende suplimentar de plata in suma de lei (..... lei x 16 %) considerand ca au fost incalcate prevederile art.67 alin.(1) din Legea 571 /2003 privind Codul fiscal al Romaniei cu modificarile si completarile ulterioare, cu consecinte si asupra accesoriilor in suma de lei (..... x 0.1 % x zile), considerate de asemenea ca fiind nedatorate.

Contestatoarea precizeaza ca avand in vedere atat "Obiectul si functiile inspectiei fiscale" asa cum sunt reglementate de dispozitiile art.94 din OG.92/2003 precum si „Sarcina probei in dovedirea situatiei fiscale ”reglementata de dispozitiile art.65 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala” considera ca organul de inspectie fiscala a incalcat aceste prevederi cand a procedat la stabilirea impozitului pe dividende suplimentar de plata pe baza consideratiilor mentionate in Raportul de inspectie fiscala la pag.9. Se apreciaza faptul ca aceste considerente – avute in vedere de organul de inspectie fiscala la stabilirea obligatiilor de plata suplimentare privind impozitul pe dividende, *nu definesc adevarata stare fiscala sub acest aspect si – in consecinta - nu au putere probatorie pentru sustinerea acestei obligatii fiscale stabilite.*

In sustinerea acestui punct de vedere sunt anexate Nota contabila nr. 10 din 2006, prin care a fost inregistrat aportul asociatilor in numerar (5311 = 455), operatiune care este acceptata de catre autoarea cererii ca fiind in mod *eronat* inregistrata ulterior prin articolul contabil 455 = 1068 cu aceeasi suma , iar la retragerea aportului , de asemenea in mod *gresit* s-a intocmit articolul contabil 1068 = 5311 cu suma retrasa.

Contestatoarea mai sustine faptul ca organul de inspectie fiscala *nu a verificat si analizat in profunzime acest aspect ceea ce a dus la stabilirea unei stari fiscale neconforme cu realitatea din punct de vedere al impozitului pe dividende.*

Pe baza acestor considerente este contestata in intregime suma de lei reprezentand impozit pe dividende precum si accesoriile aferente in cuantum de lei.

*

Sunt aduse in sustinerea celor mentionate in contestatia de fata, urmatoarele documente in fotocopie:

- Centralizatoarele privind discountul acordat clientilor, aferente lunilor - 2005;
- Nota contabila nr.6/.....2006;
- Balanta de verificare/.....2006;
- Fisa contului 4426/..... 2007;
- Factura fiscala nr. /.....2007;
- Nota contabila nr.10/ 2006;
- Copia dovezii comunicarii cu stampila de plecare (.....2008) si cea de primire (.....2008).

*

Prin completarea adusa cererii initiale, potrivit Adresei nr. /.....2008, autoarea cererii precizeaza ca TVA corect contestata este in cuantum de lei si nu de lei, cat in mod *eronat* a fost consemnat in cererea initiala.

Totodata precizeaza ca accesoriile aferente sumei contestate de lei, reprezentand TVA, sunt in cuantum de lei.

II. Din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de2008 – inregistrat sub nr. /.....2008, intocmit de reprezentanti ai Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, se retin urmatoarele:

a) Referitor la suma contestata in cuantum de lei reprezentand obligatii de plata suplimentare privind impozitul pe profit, si a accesoriilor aferente in cuantum de lei

In urma controlului s-au constatat urmatoarele deficiente:
in semestrul- 2005 a fost diminuat contul de marfa si contul de adaos comercial (371=378) cu valoarea totala de lei [in luna 2005 - lei; in luna 2005 - lei; in luna 2005 - lei; in luna 2005 - lei; in luna 2005 - lei; in luna 2005 - lei]. Pentru sumele mentionate autoarea cererii *nu a putut prezenta nici un document justificativ care sa conduca la intocmirea acestora*, diminuandu-se astfel in mod nejustificat veniturile.

Se specifica faptul ca in urma demersurilor facute de catre organul de inspectie fiscala, in baza Adresei nr./.....2008 prin care s-a solicitat contribuabilului explicatii cu privire la aceste operatiuni, prin Adresa nr./.....2008 contribuabilul contestator face cunoscut ca sumele in cauza reprezinta adaos comercial aferent vanzarilor .

Organul de control fiscal nu-si insuseste acest punct de vedere pe motivul ca in lunile in cauza *agentul economic a efectuat descarcarile de gestiune cu note contabile diferite de cele mentionate mai sus, diminuand contul de marfa corespunzator cu veniturile incasate din centralizatoarele de livrari, descarcarile de gestiune pentru lunile - 2005 facandu-se potrivit Notelor contabile (anexa nr.3.1-3.97) la Raportul de inspectie nr./.....2008.*

In aceste conditii se considera faptul ca *diminuarea contului de marfa este asimilabila vanzarii marfurilor*, cu influenta asupra veniturilor inregistrate.

Prin neinregistrarea pe venituri a acestor sume s-a constatat incalcarea prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003- privind Codul Fiscal, cu aplicabilitate pana la2006, care prevede ca *la stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor.*

Astfel, s-a stabilit o diferenta in cuantumul total contestat de lei, dupa cum urmeaza:

- *aferenta trim.III – 2005*
- diferenta venituri impozabile: lei (..... + +);
- cota de impozit pe profit: 16%;
- diferenta de impozit pe profit: lei (..... x 16%);
- *aferenta trim.IV – 2005*
- diferenta venituri impozabile: lei (..... + +);
- cota de impozit pe profit: 16%;
- diferenta de impozit pe profit: lei (..... x 16%);

Au fost calculate sume accesorii dupa cum urmeaza:

- majorari de intarziere in valoare de lei, (in conformitate cu prevederile H.G. nr.784/2005 coroborat cu art.116 alin.(5) din O.G. nr.92/2003 cu aplicabilitate pana la 31.07.2007, art.119 alin.(1) si 120 alin(7) din O.G. nr.92/2003 cu aplicabilitate de la 01.08.2007);
- penalitati de intarziere in suma de lei, (in conformitate cu prevederile art. 121 alin.(1) din O.G nr.92/2003-cu aplicabilitate incepand cu2005);

b) Cu privire la obligarea la plata a sumei de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, la care se face referire la Cap.III , pct.3.2. din Raportul de inspectie fiscala, organul fiscal constata faptul ca in luna 2006 contestatoarea a inregistrat centralizator cu facturi de la furnizori de discount, fara evidentierea in contabilitate si a taxei pe valoarea adaugata aferenta in valoare de lei/ron - (in rosu), cu care trebuia diminuat contul 4426 (tva deductibil).

Suma in cauza reprezinta taxa pe valoarea adaugata suplimentara stabilita cu ocazia controlului prin incalcarea dispozitiilor art.145 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.571/2003- privind Codul Fiscal, cu aplicabilitate pana la data de 31.12.2006.

c) Referitor la suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, organul de inspectie fiscala constata o situatie similara cu cea tratata la pct.c), in luna 2006, situatie care a condus la luarea deciziei de obligare la plata cu suma in cauza.

d) Cu privire la obligarea la plata a sumei in cuantum de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, ca o consecinta a faptului ca in luna 2007 contribuabilul a inregistrat in balanta de verificare si decont la TVA deductibil suma de lei (ron), in conditiile in care suma corecta este de lei (ron).

Pentru diferenta de lei (ron), organul de inspectie fiscala sustine faptul ca nu s-au putut prezenta documente justificative de catre administratorul societatii.

Astfel, diferenta in cauza reprezinta taxa pe valoarea adaugata suplimentara la plata ca urmare a incalcarii prevederilor art.146 alin.(1) lit.(a) din Legea nr.571/2003- privind Codul Fiscal, cu aplicabilitate de la data de 01.01.2007.

e) Referitor la obligarea la plata a sumei suplimentare de lei stabilita ca taxa pe valoarea adaugata de plata

In urma verificarii concordantei dintre sumele inregistrate in evidenta contabila si cele declarate la organul fiscal, organul de inspectie fiscala a constatat declararea eronata prin decontul de TVA, atat a TVA colectata, cat si a TVA deductibila (potrivit **anexelor 2.1-2.4** din raportul de inspectie fiscala), rezultand o taxa pe valoarea adaugata de plata nedeclarata in valoare totala de lei (ron) (conform anexelor citate anterior), suma ce se dispune a nu fi inregistrata in evidenta contabila.

S-a constatat incalcarea prevederile art. 82, alin. (2) si (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata.

f) Cu privire la suma de lei reprezentand diferenta de taxa pe valoarea adaugata

Prin Dispozitia de masuri nr./.....2008, anexata, organul de inspectie fiscala a dispus valorificarea inventarului efectuat in perioada-.....2008 pentru toate gestiunile de marfa, cu ocazia operatiunilor de predare - primire.

Intrucat inventarierea a inceput cu data de2008 si s-a finalizat in perioada-.....2008, stocul faptic (..... lei/ron) obtinut prin inventariere a fost comparat cu soldul scriptic (..... lei/ron) la2007, constatandu-se o lipsa in gestiune in suma de lei/ron.

Faptul ca lipsa la inventar este asimilabila unei livrari de bunuri - potrivit dispozitiilor art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003- privind Codul fiscal -, a dus la masura luata de organul de inspectie fiscala, de a calcula taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei/ron (..... lei x 19%).

g) Referitor la suma de lei reprezentand diferenta de impozit pe profit contestata ca fiind stabilita in conditii nelegale, din Raportul de inspectie fiscala se retine faptul ca organul de inspectie fiscala, pentru lipsa constatata, potrivit art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003- privind Codul fiscal, stabileste un impozit pe profit suplimentar in suma de lei/ron (..... lei/ron x 16%), [din care autoarea cererii accepta ca obligatie de plata lei/ron - conform explicatiilor date la cap.I lit.g) din prezenta decizie].

h) Cu privire la contestarea sumei de lei reprezentand impozit pe dividende stabilit suplimentar, si a accesoriilor aferente in cuantum de lei, in urma controlului s-au constatat urmatoarele deficiente:

- in luna 2006 contribuabilul a inregistrat o plata din casieria societatii prin contul de rezerve (simbol 1068) in suma de lei/ron. Conform O.M.F.P nr.1752/2005- privind reglementarile contabile prevazute de Directivile europene a IV-a si a VII-a, *rezervele nu pot fi diminuate printr-o plata in numerar din casieria societatii.*

Intrucat soldul contului 1068 reprezinta *repartizari din profiturile obtinute in anii anteriori*, organul de inspectie fiscala a procedat la asimilarea diminuarii rezervelor legale cu distribuirea de dividende, situatie ce a condus la stabilirea unei diferente privind impozitul pe dividende in suma de lei/ron (..... x 16%).

Se constata de asemenea incalcarea prevederilor art. 67, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organul de inspectie fiscala face precizarea ca prin Adresa nr./.....2008 (anexa nr.4.1-4.3) s-au solicitat clarificari referitoare la intocmirea Notei contabile respective (1068 = 5311 - lei), raspunsul societatii contestatoare formulat prin Adresa nr./.....2008 (anexa nr.5.1-5.4 din *raport*) fiind acela ca nu poate da explicatii lamuritoare.

La finalul inspectiei fiscale a rezultat o diferenta la impozitul pe veniturile din investitii (dividende) in suma de lei/ron, pentru care au fost calculate accesorii in suma totala de lei (..... x 0.1 % x zile), in conformitate cu prevederile, art. 116, alin.(5), art. 120, alin. (7) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala.

III. Luand in considerare constatările organului de inspectie fiscala, motivele prezentate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare la data producerii fenomenului economic dedus judecatii, se retin urmatoarele:

S.C. S.R.L., are sediul social in Str. nr. din municipiul, judetul Teleorman, este inregistrata la O.R.C.Teleorman sub nr./...../1992, cod unic RO, asociat unic fiind d-l, domiciliat in, str. nr., bloc, Scara, etaj, ap., identificat prin CI seria nr. emis de politia la data de2003, CNP, iar administratorul societatii d-l- domiciliat in localitatea, str. nr., judetul Calarasi, identificat prin CNP

Forma de organizare juridica: societate cu raspundere limitata (cod bilantier 35).
Activitatea principala desfasurata: cod CAEN - comert cu ridicata al bauturilor.

1. In ceea ce priveste obligatia fiscala principala in cuantumul total contestat

a1) Referitor la suma contestata in valoare de lei reprezentand obligatii de plata suplimentare privind impozitul pe profit

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman este legalitatea masurii de stabilire in sarcina petitionarei a obligatiei de plata suplimentara, reprezentand impozit pe profit, in conditiile in care au fost diminuate veniturile fara a avea la baza documente justificative si fara a putea argumenta cu privire la fenomenele economice in cauza.

In fapt, din documentele anexate la dosarul cauzei, organele de inspectie fiscala au retinut ca deficiente faptul ca petitionara in semestrul- 2005 a diminuat contul de marfa si contul de adaos comercial cu valoarea totala de lei [in luna 2005 - lei; in luna 2005 - lei; in luna 2005 - lei; in luna 2005 - lei; in luna 2005 - lei]. Pentru sumele mentionate autoarea cererii nu a prezentat nici un document justificativ care sa motiveze operatiunile in cauza, situatie care a condus astfel la diminuarea in mod nejustificat a veniturilor.

Din documentele existente la dosarul cauzei se mai retine faptul ca in urma demersurilor facute de catre organul de inspectie fiscala, in baza Adresei nr./.....2008, prin care s-a solicitat contribuabilului explicatii cu privire la aceste operatiuni, prin Adresa nr./.....2008 contribuabilul contestator face cunoscut ca sumele in cauza reprezinta adaos comercial aferent vanzarilor .

Organul de revizuire observa ca fiind legal punctul de vedere al organului de inspectie fiscala, care motiveaza ca in lunile in cauza, agentul economic a efectuat descarcarile de gestiune cu note contabile a caror valori sunt diferite de cele mentionate mai sus, diminuandu-se astfel in conditii nelegale contul de marfa cu veniturile respective.

Asa fiind, organele de revizuire apreciaza faptul ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat diminuarea contului de marfa ca fiind asimilabila vanzarii marfurilor, cu influenta asupra veniturilor inregistrate.

In solutia ce urmeaza a fi adoptata, organele de solutionare a contestatiei mai retine si faptul ca autoarea cererii invoca perioada-..... 2005, perioada pentru care organul fiscal nu a constatat diferente la control, iar pentru perioada-..... 2005, aceasta argumenteaza in contestatie pe cumulat suma de lei, diferita de cea constatata de organele de inspectie fiscala (..... lei).

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv in pct. 12 si pct. 13 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art. 6 din Legea nr. 82/1991 a contabilitatii, care prevad:

>Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, (publicata in M.O. nr. 927/23.12.2003), cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 19

*(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in 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 in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.***

>H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal (publicata in M.O. nr. 112/06.02.2004), cu modificarile si completarile ulterioare:

Norme metodologice:

*12. Veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in contabilitate **potrivit reglementarilor contabile** date in baza Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.*

13. Veniturile sau cheltuielile inregistrate eronat sau omise se corecteaza prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia ii apartin. In cazul in care contribuabilul constata ca dupa depunerea declaratiei anuale un element de venit sau de cheltuiala a fost omis ori a fost inregistrat eronat, contribuabilul este obligat sa depuna declaratia rectificativa pentru anul fiscal respectiv. Daca in urma efectuarii acestei corectii rezulta o suma suplimentara de plata a impozitului pe profit, atunci pentru aceasta suma se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere conform legislatiei in vigoare.

>Legea nr. 82/1991 a contabilitatii, republicata (M.O. nr.48/ 14.01.2005), cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 6

(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.

Din cuprinsul cadrului legislativ invocat rezulta ca prin interpretarea legala a legii, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei impozitul pe profit in cuantumul contestat, neputandu-se lua in considerare ca legal punctul de vedere al contestatoarei cu privire la faptul ca nu a fost in masura sa dea explicatiile necesare cu privire la natura acestor operatiuni datorita decesului contabilului.

Ulterior, administratorul societatii contestatoare se considera in masura sa justifice realitatea si legalitatea operatiunilor prin consemnarea in cerere a articolelor contabile in materie din Legea contabilitatii.

In ceea ce priveste celelalte motivatii invederate de catre contestatoare organelor de revizuire, incluzand si completarile aduse prin Adresa nr./.....2008, potrivit carora organele de inspectie fiscala nu au respectat prevederile procedurale reglementate de O.G. nr. 92/2003 prin art.13 si art.94, din textele de lege mai sus citate si argumentele care au contribuit la fundamentarea solutiei ce urmeaza a fi adoptata, se retine faptul ca organele fiscale au respectat vointa legiuitorului, asa cum este exprimata in lege, respectand atributiile care vizeaza verificarea legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabili, respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, verificarea sau stabilirea, dupa caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata si a accesoriilor aferente acestora.

In speta dedusa judecatii organele de revizuire retin ca fiind incidente si dispozitiile art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in care se mentioneaza :

ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza

In.plus, este de retinut si faptul ca desi se sustine prin contestatia depusa faptul ca administratorul nu are cunostiinte in domeniul financiar contabil, neputand astfel da explicatii organului de inspectie fiscala in toate situatiile, totusi acesta este persoana care semneaza si motiveaza atat contestatia initiala cat si completarile ulterioare la aceasta, aduse prin Adresa nr./.....2008, inregistrata la DGFP Teleorman sub nr./.....2008

Asa fiind, este de retinut ca argumentele aduse de autoarea contestatiei in sprijinul sustinerii cererii nu sunt de natura sa conduca la solutionarea favorabila a acesteia, **urmand ca acest capat de cerere sa fie respins ca neintemeiat.**

a2) Referitor la suma contestata in cuantum de lei reprezentand obligatie de plata suplimentara privind taxa pe valoarea adaugata

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman este investita a se pronunta cu privire la legalitatea masurii de stabilire in sarcina petitionarei a obligatiei de plata suplimentara, reprezentand taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care au fost diminuate veniturile fara a avea la baza documente justificative si fara a putea argumenta cu privire la fenomenele economice in cauza.

Avand in vedere considerentele **in fapt** prezentate la punctul a1) al capitolului III din prezenta decizie de solutionare, organele de revizuire retin ca in mod legal a fost stabilit debitul de natura taxei pe valoarea adaugata in valoare de lei, ca urmare a diminuarii contului de marfa, legal asimilata vanzarii marfurilor, care a avut drept consecinta nu numai stabilirea suplimentara a diferentei de impozit pe profit ci si a debitului suplimentar privind taxa pe valoarea adaugata (..... x 19%).

Este de retinut ca in speta de fata contribuabilul contestator nu a prezentat documente justificative care sa stea la baza diminuarii veniturilor in cauza.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile art. 128 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se stipuleaza:

>Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, (publicata in M.O. nr. 927/23.12.2003), cu modificarile si completarile ulterioare:

Art. 128

(4) Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

[...]

d) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c).

Din cuprinsul actului normativ invocat rezulta ca in mod temeinic si legal s-a procedat la stabilirea obligatiei de plata in cuantumul contestat, **urmand astfel ca acest capat de cerere sa fie respins ca neintemeiat si nemotivat.**

In solutia ce urmeaza a fi adoptata organele de solutionare au avut in vedere si faptul ca autoarea cererii nu argumenteaza in fapt si in drept contestatia formulata la acest capat de cerere, organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivarea cererii, cauzei dedusa judecatii fiindu-i astfel incidente si prevederile art. 213 alin(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

ART. 213

Solutionarea contestatiei

(1) Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii.

In ceea ce priveste celelalte motivatii aduse de petitionara in sprijinul sustinerii cererii, potrivit carora organele de inspectie fiscala nu au respectat vointa legiutorului, asa cum este impusa prin dispozitiile art. 13 din O.G. nr. 92/2003, organele de revizuire retin ca la stabilirea obligatiei de plata suplimentara, organele fiscale au avut in vedere dispozitiile legale citate anterior.

b) - c) Cu privire la contestarea sumelor in cuantum de lei si respectiv lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman este aceea de a stabili legalitatea obligarii la plata a sumelor contestate reprezentand taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care contestatoarea in lunile de referinta a inregistrat sold negativ.

In fapt, in baza documentelor care constituie dosarul cauzei aflate in solutionare, rezulta ca organul de inspectie fiscala a constatat cu ocazia controlului faptul ca in lunile 2006 si 2006 autoarea cererii a inregistrat centralizatoare cu facturi de la furnizori – de discount, fara a evidentia si taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta (in rosu) in cuantum de lei, respectiv lei; aceasta neregasindu-se in rulajele perioadei in cauza.

In sustinerea cererii, contestatoarea motiveaza neinregistrarea in deconturile privind taxa pe valoarea adaugata aferente lunilor respective, ca urmare a faptului ca aceste luni *au prezentat sold negativ consistent* (luna martie).

In solutia ce urmeaza a fi data, organul de revizuire constata ca *in drept* sunt aplicabile dispozitiile Legii nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal [publicata in Monitorul Oficial nr. 927 din 23 decembrie 2003], care prevede:

CAP. X

Regimul deducerilor

Dreptul de deducere

ART. 145

(1) Dreptul de deducere ia nastere in momentul in care taxa pe valoarea adaugata deductibila devine exigibila;

(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;

Perioada fiscala

ART. 146

(1) Perioada fiscala pentru taxa pe valoarea adaugata este luna calendaristica.

Determinarea taxei de plata sau a sumei negative de taxa

ART. 148

In situatia in care taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor si serviciilor achizitionate de o persoana impozabila, care este dedusa intr-o perioada fiscala, este mai mare decat taxa pe valoarea adaugata colectata, aferenta operatiunilor taxabile, rezulta un excedent in perioada de raportare, denumit in continuare suma negativa a taxei pe valoarea adaugata.

Regularizarea si rambursarea taxei

ART. 149

(1) Dupa determinarea taxei de plata sau a sumei negative a taxei pe valoarea adaugata pentru operatiunile din perioada fiscala de raportare, persoanele impozabile trebuie sa efectueze regularizarile prevazute de prezentul articol prin decontul de taxa pe valoarea adaugata.

(2) Se determina suma negativa a taxei pe valoarea adaugata cumulata, prin adaugarea la suma negativa a taxei pe valoarea adaugata, rezultata in perioada fiscala de raportare, a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata reportat din decontul perioadei fiscale precedente, daca nu a fost solicitat a fi rambursat.

(3) Se determina taxa pe valoarea adaugata de plata cumulata, in perioada fiscala de raportare, prin adaugarea la taxa pe valoarea adaugata de plata din perioada fiscala de raportare a sumelor neachitate la bugetul de stat pana la data depunerii decontului de taxa pe valoarea adaugata din soldul taxei pe valoarea adaugata de plata al perioadei fiscale anterioare.

(4) Prin decontul de taxa pe valoarea adaugata, persoanele impozabile trebuie sa determine diferentele dintre sumele prevazute la alin. (2) si (3), care reprezinta regularizarile de taxa si stabilirea soldului taxei pe valoarea adaugata de plata sau a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata.

Responsabilitatea platitorilor si a organelor fiscale

ART. 158

(1) Orice persoana obligata la plata taxei pe valoarea adaugata poarta raspunderea pentru calcularea corecta si plata la termenul legal a taxei pe valoarea adaugata catre bugetul de stat si pentru depunerea la termenul legal a deconturilor de taxa pe valoarea adaugata, prevazute la art. 156 alin. (2) si (3), la organul fiscal competent, conform prezentului titlu [...].

Din textele de lege mai sus citate organele de revizuire retin obligatia agentului economic de a inregistra si declara taxa pe valoarea adaugata deductibila (in rosu), in cazul discountului acordat de furnizori si in lunile in care a inregistrat sold negativ al taxei, respectiv ianuarie si martie 2006.

Astfel, se retine ca motivatiile contestatoarei nu sunt de natura sa demonteze constatările organelor de control, situatie in care **urmeaza ca acest capat de cerere sa fie respins ca neintemeiat.**

Referitor la celelalte argumente aduse de autoarea cererii prin Adresa nr./.....2008, potrivit carora taxa pe valoarea adaugata in quantumul contestat, a fost inregistrata prin Nota de contabilitate nr. din2006, respectiv Nota de contabilitate nr. din2006, facem precizarea ca sumele in cauza nu au fost declarate prin deconturile lunilor in cauza asa cum insasi autoarea contestatiei sustine, aceasta fiind eroarea care a generat impunerea stabilita de catre organele de inspectie fiscala, in baza dispozitiilor legale citate, cu respectarea art. 64, art 65 si art. 94 alin.(2) lit. e din O.G. nr. 92/2003.

d) Cu privire la obligarea la plata a sumei in quantum de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, ca o consecinta a faptului ca in luna 2007 contribuabilul a

inregistrat in balanta de verificare si decont la TVA deductibil suma de lei, in conditiile in care suma corecta este de lei.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman este investita a se pronunta cu privire la legalitatea masurii dispuse de obligare la plata a sumei contestate reprezentand taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care contestatoarea a inregistrat TVA deductibila suma de lei, in plus (in balanta de verificare si decont), fara a prezenta documente justificative pentru suma in cauza.

In fapt, din documentele care constituie dosarul cauzei se retine ca in luna 2007 autoarea cererii a inregistrat in balanta de verificare si decont la TVA deductibil suma de lei , in conditiile in care suma corecta este de lei .

Pentru diferenta de lei, aceasta nu a putut prezenta documente justificative.

Astfel, diferenta in cauza a fost constituita in mod legal de catre reprezentantii A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii ca taxa pe valoarea adaugata suplimentara la plata.

In drept sunt aplicabile dispozitiile Legii nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art. 6 din Legea nr. 82/1991 a contabilitatii, care prevad:

>Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, (publicata in M.O. nr. 927/23.12.2003), cu modificarile si completarile introduse de Legea nr.343/17.07.2006:

ART. 146

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa indeplineasca urmatoarele conditii:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155 alin. (5);

>Legea nr. 82/1991 a contabilitatii, republicata (M.O.nr.48/14.01.1991), cu modificarile si completarile ulterioare:

ART. 6

(1) Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza inregistrarilor in contabilitate angajeaza raspunderea persoanelor care le-au intocmit, vizat si aprobat, precum si a celor care le-au inregistrat in contabilitate, dupa caz.

Avanad in vedere actele normative citate se retine faptul ca petenta avea obligatia sa detina sa inregistreze si sa prezinte organului de inspectie fiscala documente justificative prin care sa dovedeasca legalitatea operatiunilor efectuate, care au stat la baza sumei contestate.

Totodata este de retinut faptul ca simpla inregistrare a acestor sume in contabilitate nu este suficienta pentru ca acesta taxa sa fie deductibila fiscal, deoarece nu este sustinuta prin documente justificative, ceea ce combate sustinerile contestatoarei cu privire la incalcarea de catre organele de inspectie fiscala a dispozitiilor art. 64 si 94 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru considerentele expuse **urmeaza sa fie respinsa contestatia petitionarului si pentru acest capat de cerere, ca neintemeiata.**

e) Referitor la obligarea la plata a sumei suplimentare de lei stabilita ca taxa pe valoarea adaugata de plata

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman este legal investita a se pronunta cu privire la legalitatea masurii dispuse de obligare la plata a sumei contestate reprezentand taxa pe valoarea adaugata, ca urmare a neconcordanței între sumele inregistrate in contabilitate si sumele declarate prin decont.

In fapt, in urma verificarii de catre organul de inspectie fiscala a concordantei dintre sumele inregistrate in evidenta contabila si cele declarate la organul fiscal, acesta a constatat declararea eronata prin decontul de TVA, atat a TVA colectata, cat si a TVA deductibila (potrivit **anexei 2.2** din raportul de inspectie fiscala), rezultand o taxa pe valoarea adaugata de plata nedeclarata in valoare totala de lei/ron (conform anexelor citate anterior), suma ce in mod legal a fost constituita de reprezentantii A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii ca obligatie de plata suplimentara.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art. 82 alin.(2) si alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(a treia republicare), in care se prevede:

ART. 82

(2) In declaratia fiscala contribuabilul trebuie sa calculeze cuantumul obligatiei fiscale, daca acest lucru este prevazut de lege.

(3) Contribuabilul are obligatia de a completa declaratiile fiscale inscriind corect, complet si cu buna-credinta informatiile prevazute de formular, corespunzatoare situatiei sale fiscale. Declaratia fiscala se semneaza de catre contribuabil sau de catre imputernicit.

In ceea ce priveste sustinerile societatii petitionare, potrivit carora organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatari proprii, organele de revizuire retin ca impunerea realizata de organele de inspectie fiscala este temeinic motivata in fapt si in drept, avand la baza actele normative citate.

Deasemnea este de retinut ca dreptul la apreciere al organului fiscal este reglementat de art. 6 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede:

ART. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este indreptatit sa aprecieze, in limitele atributiilor si competentelor ce ii revin, relevanta starilor de fapt fiscale si sa adopte solutia admisa de lege, intemeiata pe constatari complete asupra tuturor imprejurarilor edificatoare in cauza.

Totodata este de retinut ca autoarea cererii in perioada -..... 2005 nu a depus la organul fiscal deconturile privind taxa pe valoarea adaugata, incalcand prin aceasta si dispozitiile art. 79 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata(a doua republicare), in care se prevede:

ART. 79

Obligatia de a depune declaratii fiscale

(1) Declaratia fiscala se depune de catre persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta.

Astfel, se retine ca motivatiile aduse de contestatoare prin simpla invocare a dispozitiilor art. 64, art. 65 si art. 94 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care ar fi fost incalcate de catre reprezentantii A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii, la stabilirea obligatiei fiscale suplimentare in cuantumul contestat, nu sunt de natura sa inlature constatările acestora, motiv pentru care si **acest capat de cerere din contestatie va fi respins ca neintemeiat.**

f) Cu privire la suma de lei reprezentand diferenta de taxa pe valoarea adaugata

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman este cea cu privire la legalitatea masurii dispuse de obligare la plata a sumei contestate reprezentand taxa pe valoarea adaugata, aferenta lipsurilor in gestiune.

In fapt, in urma operatiunilor de inventariere dispuse [finalizata in perioada -2008], s-a constat ca stocul faptic (..... lei) obtinut prin inventariere, prin comparare cu soldul scriptic (..... lei) la2007, a generat o lipsa in gestiune in suma de lei.

Faptul ca lipsa la inventar este asimilabila unei livrari de bunuri - potrivit dispozitiilor art.128 alin.(4) lit.d) din Legea nr.571/2003- privind Codul fiscal -, a dus la masura luata de organul de inspectie fiscala, de a calcula taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de lei (..... lei x 19%).

Petitionara sustine ca minusurile in gestiune au fost asimilate vanzarilor neinregistrate - conf. prevederilor OMFP 1753/2004 - situatie pe care o *accepta*, aceasta nefiind inasa de acord cu modul de stabilire a taxei pe valoarea adaugata colectata aferenta vanzarilor, intrucat sustine ca organele de inspectie fiscala au aplicat in mod eronat cota de 19 % asupra sumei de lei, calculand TVA colectata si implicit de plata suplimentar in suma de lei.

Contestatoarea apreciaza ca fiind corect nivelul taxei de plata stabilite prin aplicarea cotei recalculate de 15,96 % asupra sumei de lei, de unde ar rezulta o taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentara in suma de lei.

Diferenta de lei (..... lei - lei), autoarea cererii o considera astfel ca reprezentand TVA de plata suplimentara stabilita in mod nejustificat de organul de inspectie fiscala.

In solutionarea cererii, organele de revizuire retin ca fiind legal modul se stabilire (calcul) al taxei pe valoarea adaugata prin aplicarea cotei de 19%, avand in vedere faptul ca soldul contului 371 „ Marfuri”, din balanta de verificare este inregistrat la un pret care nu include si taxa pe valoarea adaugata (neexigibila), in conditiile in care si inventarierea marfurilor s-a efectuat lunadu-se in calcul pretul fara TVA.

Astfel, se retine ca punctul de vedere al contestatoarei privind aplicarea cotei recalculate de 19/119% ar putea fi aplicabil numai in situatia in care evidenta contabila ar fi fost tinuta la pret de desfacere cu amanuntul (inclusiv TVA).

In drept, sunt aplicabile prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu dispozitiile pct.23 alin.(2) din H.G. nr. 44 /2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se stipuleaza:

> Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

Cotele

ART. 140

(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operatiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotei reduce.

> H.G. nr. 44 /2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

23.

(2) Se aplica procedeul sutei marite pentru determinarea sumei taxei, respectiv 19 x 100/119 in cazul cotei standard si 9 x 100/109 in cazul cotei reduce, atunci cand pretul de vanzare include si taxa.

Avand in vedere motivele de fapt si de drept retinute, **urmeaza ca si acest capat de cerere din contestatie sa fie respins ca neintemeiat.**

g) Referitor la suma de lei reprezentand diferenta de impozit pe profit

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman este investita a se pronunta cu privire la legalitatea obligarii la plata a sumei contestate reprezentand impozit pe profit aferent lipsurilor in gestiune inregistrate la2007.

In fapt, cu ocazia inventarierii efectuate a rezultat un minus in gestiune de lei, organele de inspectie fiscala stabilind in aceste conditii o diferenta de impozit pe profit

suplimnetar in suma de lei (..... x16%), din care autoarea cererii apreciaza ca fiind obligatie de plata datorata suplimentar numai suma de lei.

Motivatii aduse de catre aceasta in sustinerea cauzei si anume ca organul de inspectie fiscala nu a tinut cont si de cheltuielile aferente marfurilor, stabilind prin aceasta o baza de impozitare mai mare decat cea legala, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei intrucat **in drept** sunt aplicabile dispozitiile art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se precizeaza:

(4) 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 incheiate contracte de asigurare, precum si taxa pe valoarea adaugata aferenta, **daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI.***

Prin urmare, organele de revizuire retin ca in mod competent autoritatea fiscala a pus in aplicare dispozitiile legale mai sus citate, avand drept consecinta obligarea la plata a autoarei cererii cu diferenta de impozit pe profit in quantumul contestat, cheltuielile in cauza avand caracter de cheltuieli nedeductibile, **urmand astfel ca acest capat de cerere sa fie respins ca neintemeiat.**

*

In ceea ce priveste diferenta dintre quantumul sumei totale contestate privind impozitul pe profit, la nivelul valorii de lei, fata de sumele partiale contestate (..... lei si lei), care este de lei, aceasta deasemenea **urmeaza a fi respinsa ca nemotivata si nesustinuta cu documente.**

h) Cu privire la contestarea sumei de lei reprezentand impozit pe dividende stabilit suplimentar

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Teleorman este legal investita a se pronunta cu privire la legalitatea obligarii la plata a sumei contestate reprezentand impozit pe dividende.

In fapt, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta faptul ca in luna 2006 contribuabilul a inregistrat o plata din casieria societatii prin contul de rezerve (simbol 1068) in suma de lei, contrar dispozitiilor O.M.F.P nr.1752/2005- privind reglementarile contabile prevazute de Directivele europene a IV-a si a VII-a, potrivit carora ***rezervele nu pot fi diminuate printr-o plata in numerar din casieria societatii.***

Intrucat soldul contului 1068 reprezinta ***repartizari din profiturile obtinute in anii anteriori***, organul de inspectie fiscala a procedat la asimilarea diminuarii rezervelor legale cu distribuirea de dividende, situatie ce a condus la stabilirea unei diferente privind impozitul pe dividende in suma de lei (..... x 16%).

Organele de revizuire retin ca legal si temeinic punctul de vedere al organelor de inspectie fiscala.

In acest sens, pentru a se pronunta cu privire la legalitatea masurii dispuse, organele de revizuire constata ca **in drept**, sunt aplicabile dispozitiile art.67 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile O.M.F.P. nr. 1752/2005 privind reglementarile contabile prevazute de Directivele europene a-IV-a si a -VII-a respectiv:

Retinerea impozitului din veniturile din investitii

ART. 67

(1) Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sume primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile inchise de investitii, se impun cu o cota de 10% din suma acestora. Obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice o data cu plata dividendelor catre actionari sau asociati. Termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii

urmatoare celei in care se face plata. In cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor pana la sfarsitul anului in care s-a aprobat bilantul contabil, termenul de plata a impozitului pe dividende este pana la data de 31 decembrie a anului respectiv.

Este de retinut ca soldul contului 1068 „Alte rezerve”, reprezinta profit net realizat in exercitiile prezente, diminuarea acestuia putandu-se face doar in situatiile cresterii capitalului social, acoperirea pierderilor realizate in exercitiul precedent si acoperirea pierderii reportate din exercitiile precedente.

Potrivit dispozitiilor O.M.F.P. nr. 1752/2005 privind reglementarile contabile prevazute de Directivele europene a-IV-a si a -VII-a, rezervele nu pot fi diminuate printr-o plata in numerar asa cum in mod eronat a procedat societatea contestatoare.

In fundamentarea solutiei ce urmeaza a fi adoptata organele de revizuire au luat act si de precizarea organelor de inspectie fiscala, care mentioneaza ca prin Adresa nr./.....2008 (anexa nr.4.1-4.3) s-au solicitat clarificari referitoare la intocmirea Notei contabile respective (1068 = 5311 - lei), raspunsul societatii contestatoare formulat prin Adresa nr./.....2008 (anexa nr.5.1-5.4 din *raport*) fiind acela ca **nu poate da explicatii lamuritoare.**

Avand in vedere considerentele de fapt si de drept prezentate, **urmeaza sa fie respins acest capat de cerere din contestatie ca neintemeiat.**

2. Referitor la obligatiile fiscale accesorii contestate in quantum total de lei, aferente obligatiilor fiscale principale suplimentare, astfel: dobanzi, penalitati de intarziere si majorari de intarziere in quantum total de lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit contestat, dobanzi, penalitati de intarziere si majorari de intarziere in quantum total de lei, reprezentand accesorii aferente impozitului pe dividende contestat, respectiv dobanzi, penalitati de intarziere si majorari de intarziere in quantum total de lei, reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata contestata

Cauza supusa solutionarii Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman, este aceea de a stabili daca petitionara datoreaza accesoriile in quantumul contestat, in conditiile in care nu a achitat la termen debitele reprezentand obligatiile fiscale principale.

In fapt, pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit, taxei pe valoarea adaugata si impozitului de dividende, in quantumurile contestate (pct.1 lit. a-h), cuvenite bugetului general consolidat, A.F.P. pentru Contribuabili Mijlocii a intocmit Decizia de impunere nr./.....2008 prin care a calculat majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere in quantum total de lei.

Organul de revizuire retine ca stabilirea acestora in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Intrucat in sarcina petitionarei au fost retinute ca fiind datorate debitele de natura impozitului pe profit, taxei pe valoarea adaugata si impozitului de dividende, aceasta datoreaza si dobanzile, majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere aferente, calculate de inspectoria fiscali.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in dispozitiile art. 114, art. 115 si art. 120 alin (1) din Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in care se stipuleaza:

> O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, (publicata in M.O. nr. 941 din 29 decembrie 2003), republicata:

ART. 114

Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere

Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.

ART. 115

Dobanzi

(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

ART. 120

Penalitati de intarziere

(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.

Dupa republicarea O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala (M.O. nr. 863/26.09.2005), dispozitiile art.115, 116 si 121, au preluat in esenta solutia legislativa cuprinsa in textul fostelor art. 114, 115 si 120, conservand reglementarea legala anterioara, mai putin in ceea ce priveste cota dobazilor si penalitatilor de intarziere, modificata de Legea nr. 210/2005.

Incepand cu data de 01.01.2006, notiunea de dobanzi si penalitati de intarziere a fost inlocuita cu cea de majorari de intarziere, notiune introdusa prin Legea nr. 210/2005, reglementari regasite la art.116 din Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

ART. 116

Majorari de intarziere

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(5) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Dealtfel, prin argumentele aduse – potrivit carora stabilirea in conditii nelegale a obligatiilor de plata principale are drept consecinta anulara accesoriilor –contestatorul neinlaturand, prin argumentele legitime aduse, constatariile organelor de inspectie fiscala -, si nefacand referire la modul de stabilire a accesoriilor in cauza -, avand in vedere dispozitiile art 213 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv:

ART. 213

Solutionarea contestatiei

(1) ... Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii;

se retine ca organul de solutionare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a formulat contestatia la acest capat de cerere.

Principiului de drept ***accessorim sequitur principale*** gasindu-si deasemena aplicabilitatea in speta de fata.

Avand in vedere actele normative citate urmeaza ca **acest capat de cerere din contestatie sa fie respins ca neintemeiat.**

*

Pentru considerentele de *fapt* si de *drept* aratate, in temeiul dispozitiilor H.G. nr.386/2007 privind organizarea si functionarea Ministerului Economiei si Finantelor cu modificarile si completarile ulterioare, a H.G. nr. 495/2007 privind organizarea si functionarea Agentiei Nationale de Administrare Fiscala cu modificarile si completarile ulterioare si Ordonantei Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Teleorman,

D E C I D E :

Art.1. Se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. S.R.L., cu sediul social in municipiul, judetul Teleorman, pentru suma de lei reprezentand:

- lei diferite la impozitul pe profit;
- lei sume accesorii aferente;
- lei diferite la impozitul pe dividende;
- lei sume accesorii aferente;
- lei diferite privind taxa pe valoarea adaugata;
- lei sume accesorii aferente.

Art.2. Se respinge ca neintemeiata si nemotivata contestatia formulata de S.C. S.R.L., cu sediul social in municipiul, judetul Teleorman, pentru suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata.

Art.3. Se respinge ca nemotivata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de S.C. S.R.L., cu sediul social in municipiul, judetul Teleorman, pentru suma de lei reprezentand diferenta la impozitul pe profit.

Art. 4. Decizia poate fi atacata la instanta de contencios administrativ competenta in termen de 6 luni de la data comunicarii.

Art. 5. Prezenta a fost redactata in 4 exemplare egal valabile comunicata celor Interesati.

Art. 6. Biroul de solutionare a contestatiilor va duce la indeplinire prevederile prezentei decizii.

Director executiv,

.....