

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 5
din 12.01.2007

privind soluționarea contestației formulată de
S.C. S.R.L. din localitatea,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr. din 13.12.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr. din 12.12.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. din 13.12.2006, cu privire la contestația formulată de **S.C. S.R.L.**, având domiciliul fiscal în localitatea, str., județul Suceava.

Societatea contestă Decizia de impunere nr. din 07.08.2006, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 07.08.2006 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma de lei**, reprezentând:

- lei impozit pe profit;
- lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art.175 și 179 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L. prin contestația formulată și completările ulterioare precizează că în anul 2002 a înregistrat pierdere și nu profit, așa cum au stabilit organele de control, și implicit pentru această perioadă nu se datorează impozit pe profit.

De asemenea, menționează că la recalcularea impozitului pe profit pentru anul 2005 nu s-a ținut cont de stocul de produse finite vândut, impozitându-se integral valoarea veniturilor facturate.

Societatea precizează că profitul impozabil la 31.12.2002 este de lei, față de lei cât a stabilit organul de control, din următoarele motive:

- organul de control a adunat stocul de produse finite de la sfârșitul anului, respectiv suma de lei, având loc o diminuare a stocului cu suma de lei;

- la stabilirea totalului cheltuielilor din exploatare s-a produs o eroare în sumă de lei, în luna februarie, înscriindu-se suma de lei, în loc de lei;

- organul de control nu a ținut cont de pierderea din anul precedent în sumă de lei, preluați în luna aprilie, din fuziunea cu societatea S.N.C..

Societatea susține că din profitul impozabil calculat de organul de control, în sumă de lei, se scad lei stoc de produse finite la sfârșitul anului, lei influență corectată din stoc de produse finite, lei diferență cheltuială din contul 600, lei pierdere an precedent și lei pierdere an curent, rezultând un profit impozabil de lei.

Contestatoarea consideră că impozitul pe profit calculat pentru anul 2002 în această situație este de lei ($\text{..... lei} \times 32,35 = \text{..... lei}$, $\text{..... lei} \times 6\% = \text{..... lei}$, $\text{..... lei} \times 25\% = \text{..... lei}$).

Societatea susține că în anul 2005 a înregistrat o pierdere de lei și nu un profit de lei, cât stabilește organul de control, și că diferența rezultă din faptul că organul de control ia în calcul stocul de produse finite de la sfârșitul anului, respectiv de lei, neținând cont de stocul de produse finite de la începutul anului, în sumă de lei. În această situație influența stocului asupra profitului este de lei (se scade) și nu o creștere de lei, cum a calculat organul de control.

Petenta susține că din calculele efectuate rezultă că veniturile totale sunt în sumă de lei și cheltuielile totale sunt de lei, rezultând o pierdere anuală de lei.

Societatea precizează că, luând în considerare veniturile în sumă de lei, aferente facturii nr. din 23.12.2005, corectate cu pierderea de lei, rezultă un profit impozabil de lei, cu un impozit pe profit de lei și nu de lei, cât a calculat organele de control.

Contestatoarea susține că nu datorează impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de control pentru anul 2002 și nici majorările și penalitățile de întârziere, iar pentru anul 2005 societatea solicită diminuarea impozitului pe profit stabilit suplimentar de organele de control de la lei la lei, precum și diminuarea accesoriilor aferente.

II. Prin Decizia de impunere nr. din 07.08.2006, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 07.08.2006, organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava au constatat că la 31.12.2002 societatea evidențiază ca obligație de plată la impozit pe profit suma de lei. Întrucât societatea a efectuat operațiuni de export cu încasarea în valută a contravalorii acestora s-a procedat la recalcularea impozitului pe profit conform art. 2 alin. 4 din Legea nr. 414/2002, respectiv aplicarea unei cote de 6%

asupra părții din profitul impozabil care corespunde ponderii veniturilor din export în volumul total al veniturilor.

În urma verificării efectuate s-a constatat că profitul impozabil la data de 31.12.2002 este în sumă de lei, iar ponderea veniturilor din export în total venituri este de 32,35%, rezultând un profit impozabil aferent exportului de lei și un impozit pe profit la 31.12.2002 delei (..... lei x 6% =lei, lei x 25% = lei).

Organele de control au stabilit o diferență de impozit pe profit la 31.12.2002 în sumă de lei.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că impozitul pe profit la 31.12.2003 a fost calculat eronat cu suma de ... lei.

De asemenea, organele de control precizează că la data de 31.12.2005 societatea a înregistrat o pierdere în sumă de lei și că impozitul pe profit aferent anului 2005 a fost diminuat cu suma de lei, astfel:

- calcularea eronată a profitului impozabil cu suma delei, pentru care datorează un impozit pe profit în sumă de lei;

- neînregistrarea în evidența contabilă în luna decembrie 2005 a facturii nr./23.12.2005, în valoare de lei, reprezentând contravaloare cherestea livrată la export, pentru care s-a calculat un impozit pe profit în sumă de lei.

Pentru neplata în termen a impozitului pe profit organele de control au calculat majorări de întârziere de lei și penalități de întârziere de lei.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma de lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra legalității modului de determinare de către organele de control a impozitului pe profit datorat de societate pentru perioada 01.10.2002 – 31.03.2006.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au stabilit că pentru perioada 01.10.2002 – 31.03.2006 **S.C. S.R.L.** datorează bugetului de stat un impozit pe profit în sumă totală de lei, din care lei pentru anul 2002, ... lei pentru anul 2003 și lei pentru anul 2005.

Pentru anul 2002 organele de control constată că profitul impozabil la data de 31.12.2002 este de lei și impozitul pe profit este delei, din care lei a fost stabilit de societate, iar diferența de lei a fost stabilită suplimentar de organele de control, fără însă să fie precizat prin actul administrativ fiscal contestat cauzele care au condus la stabilirea sumei suplimentare și documentele avute în vedere.

Societatea susține că profitul impozabil la 31.12.2002 este de lei și nu de lei cât a stabilit organul de control, din următoarele motive:

- organul de control a adunat stocul de produse finite de la sfârșitul anului, respectiv suma de lei, având loc o diminuare a stocului cu suma de lei;

- la stabilirea totalului cheltuielilor din exploatare s-a produs o eroare în sumă de lei, în luna februarie, înscriindu-se suma de lei, în loc de lei;

- organul de control nu a ținut cont de pierderea din anul precedent în sumă de lei, preluați în luna aprilie, din fuziunea cu societatea S.N.C..

Pentru anul 2003 organul de control stabilește un impozit suplimentar de ... lei, precizând că diferența reprezintă o eroare de calcul, fără însă a se preciza în ce constă această eroare.

Pentru anul 2005 organul de control stabilește un impozit pe profit suplimentar de lei, pentru următoarele motive:

- s-a calculat eronat profitul impozabil cu suma delei, pentru care datorează un impozit pe profit în sumă de lei;

- în luna decembrie 2005 societatea nu a înregistrat în evidența contabilă factura nr./23.12.2005, în valoare de lei, reprezentând contravaloare cherestea livrată la export, pentru care s-a calculat un impozit pe profit în sumă de lei.

Societatea susține că în anul 2005 a înregistrat o pierdere de lei și nu un profit delei, cât stabilește organul de control, și că diferența rezultă din faptul că organul de control ia în calcul stocul de produse finite de la sfârșitul anului, respectiv de lei, neținând cont de stocul de produse finite de la începutul anului, în sumă de lei. În această situație influența stocului asupra profitului este de lei (se scade) și nu o creștere de lei, cum a calculat organul de control.

Societatea precizează că luând în considerare veniturile în sumă de lei, aferente facturii nr. din 23.12.2005, corectate cu pierderea de lei, rezultă un profit impozabil de lei, cu un impozit pe profit de lei și nu de lei, cât a calculat organele de control.

În drept, în ceea ce privește recuperarea pierderii din anii precedenți, pentru anul 2002 sunt aplicabile prevederile **art. 13 din Legea nr. 414 / 2002** privind impozitul pe profit, unde se precizează:

„(1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.

(2) Nu se recuperează pierderea fiscală înregistrată de persoana juridică ce își încetează existența, în cazul în care are loc divizarea, dizolvarea, lichidarea sau fuziunea.”

Din textul de lege mai sus citat se reține că pierderea fiscală înregistrată de persoana juridică ce își încetează existența prin fuziune nu se recuperează.

În ceea ce privește modul de determinare a profitului impozabil, în anul 2002 sunt aplicabile prevederile art. 7 din **Legea nr. 414 / 2002** privind impozitul pe profit, unde se prevede că:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.”

Pentru anul 2005 sunt aplicabile prevederile **art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, unde se prevede că:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

(2) Metodele contabile, stabilite prin reglementări legale în vigoare, privind ieșirea din gestiune a stocurilor sunt recunoscute la calculul profitului impozabil, cu excepția cazului prevăzut la alin. (3). Metodele contabile de evaluare a stocurilor nu se modifică în cursul anului fiscal.”

Pentru anul 2002, prin actul administrativ fiscal contestat organul de control constată că profitul impozabil la data de 31.12.2002 este de lei și stabilește un impozit pe profit suplimentar de lei, fără însă să precizeze cauzele care au condus la stabilirea acestei sume și documentele avute în vedere, astfel că organul de soluționare nu se poate pronunța asupra susținerilor societății contestatoare.

În ceea ce privește impozitul pe profit pentru anul 2005, organele de control menționează că profitul impozabil stabilit de societate a fost diminuat de societate cu suma delei, fără însă să precizeze în ce constă eroarea făcută de societate, astfel că organul de soluționare nu se poate pronunța asupra acestei sume.

Referitor la neînregistrarea de către societate în luna decembrie 2005 a facturii nr./23.12.2005, în valoare de lei, reprezentând cherestea livrată la export, pentru care s-a calculat un impozit pe profit în sumă de lei, conform prevederilor codului fiscal, menționate mai sus, profitul impozabil se

calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal.

Se reține că societatea avea obligația înregistrării tuturor veniturilor realizate în cursul anului fiscal, respectiv 2005, și implicit calcularea impozitului pe profit aferent.

Referitor la susținerea contestatoarei că la stabilirea totalului cheltuielilor s-a produs o eroare în luna februarie 2002, în sumă de lei, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât luna februarie 2002 nu a făcut obiectul verificării prin actele administrative fiscale atacate, perioada supusă verificării pentru impozitul pe profit fiind 01.10.2002 – 31.05.2006.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că la stabilirea impozitului pe profit nu s-a luat în calcul pierderea înregistrată de societate în anul 2005 în sumă de lei, se reține că prin actul de control contestat se face mențiunea că la data de 31.12.2005 societatea a înregistrat o pierdere de lei, nerezultând însă motivul pentru care la calculul impozitului pe profit pentru anul 2005 nu s-a ținut cont de aceasta.

Referitor la susținerea contestatoarei că profitul impozabil a fost influențat de organele de control în mod nejustificat cu valoarea stocului de produse finite, având în vedere că din actul de control contestat nu rezultă modul de determinare a profitului impozabil, a cauzelor care au condus la stabilirea acestei sume și a documentelor avute în vedere, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere.

Potrivit art. 64 și 107 din **Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată,

„Art. 64

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale [...]

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

„Art. 107

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemonificarea bazei de impunere.”

Față de cele menționate mai sus, urmează a se **desființa parțial** Decizia de impunere nr. din 07.08.2006, privind **suma de lei**, reprezentând lei impozit pe profit, lei majorări și lei penalități de întârziere, aferente impozitului pe profit, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în prezenta decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art 186 (3)** „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit căroră:

„(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.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 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”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 7 și art. 13 din Legea nr. 414 / 2002 privind impozitul pe profit, art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 64 și 107 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul

de procedură fiscală, coroborate cu art. 186 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

D E C I D E:

- **Desființarea parțială a** Deciziei de impunere nr. din 07.08.2006, emisă de Activitatea de Control Fiscal Suceava, **pentru suma de lei**, reprezentând lei impozit pe profit, lei majorări și lei penalități de întârziere, aferente impozitului pe profit, în vederea reanalizării cauzei strict pentru aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare, conform celor reținute în cuprinsul prezentei decizii și a prevederilor legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru suma pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.