

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Hunedoara**

**DECIZIA NR. 53 / 2007**

**privind modul de solutionare a contestatiei formulata de SC X S.R.L.  
H..., inregistrata la D.G.F.P. a judetului Hunedoara, sub nr. .../2007**

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara a fost sesizata asupra contestatiei formulata de **SC X S.R.L.**, cu sediul in H..., B-dul ..., bl..., nr. ..., sc. ..., ap. ..., judetul Hunedoara.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../2007, privind virarea la bugetul de stat a sumei de ... lei, reprezentand:

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

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Directia generala a finantelor publice a judetului Hunedoara, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art.206 si art. 207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

**I. Prin contestatia formulata, societatea contestatoare invoca in sustinerea acesteia, urmatoarele:**

**1. Referitor la impozitul pe profit**

Fundamentarea obligatiei suplimentare constand in impozit pe profit si accesorii aferente acestuia, s-a facut cu nerespectarea prevederilor Ordonantei 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, in sensul ca:

- organele de inspectie, folosind metoda controlului, prin sondaj, nu au verificat selectiv documentele si operatiunile semnificative referitoare la modul de calcul, evidentiere si virare a obligatiilor fiscale;

- la stabilirea bazei de impunere nu au fost motivate si evaluate corect informatiile continute in documentele justificative si evidenta contabila.

Petitionara sustine ca, organele de inspectie au interpretat eronat prevederile Hotararii Guvernului nr. 704/1993 si Ordinului MF nr. 306/2002 referitoare la repartizarea diferentelor de pret cu ocazia descarcarii gestiunii de marfa, in sensul ca, nu au luat in considerare continutul economic si functia contabila a contului 378 „*Diferente de pret la marfuri.*”

In mod eronat, organele de inspectie fiscala au considerat ca fiind lipsa in gestiune (cheltuiala nedeductibila), diferenta stabilita, la data de ...2001, intre costul marfurilor inregistrat in evidenta contabila si costul marfurilor determinat ca urmare controlului (calculat in urma repartizarii diferentelor de pret).

De asemenea, prin contestatie, se sustine ca, nu au fost luate in considerare starile de fapt si raporturile juridice relevante, cu privire la dimensionarea cheltuielilor deductibile si stabilirea bazei impozabile pentru calculul impozitului pe profit, astfel:

- potrivit Legii nr. 414/2002 privind impozitul pe profit si art. 24 alin. (12) din Legea nr. 571 privind Codul fiscal, societatea avea dreptul la deducerea unor cheltuieli cu amortizarea de 20% din valoarea de intrare a mijloacelor fixe amortizabile;

- potrivit prevederilor legale, in cazul imprumuturilor obtinute de agentii economici de la ate entitati sau a sumelor lasate temporar la dispozitia unitatii de catre asociati, dobanda deductibila la calculul impozitului pe profit este limitata la nivelul ratei dobanzii de referinta a B.N.R. corepunzatoare ultimei luni din trimestru.

Contestatoarea sustine ca prin luarea in considerare a cheltuielilor deductibile, mentionate mai sus, fata de diferenta constatata de organele de inspectie, societatea a achitat, in plus, impozit pe profit.

## **2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata**

In mod eronat, organele de inspectie fiscala au considerat ca fiind lipsa in gestiune (care sa constituie baza de calcul pentru taxa pe valoarea adaugata), diferenta stabilita, la data de ....2001, intre costul marfurilor inregistrat in evidenta contabila si costul marfurilor determinat ca urmare controlului (calculat in urma repartizarii diferentelor de pret).

Fata de argumentele aduse, contestatoarea considera ca nu datoreaza obligatiile fiscale stabilite suplimentar, atat ca debite principale cat si ca accesorii, astfel ca solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata.

**II. Prin raportul de inspectie fiscala, in baza caruia a fost emisa decizia de impunere contestata, organele de inspectie fiscala au consemnat urmatoarele:**

### **1. Referitor la impozitul pe profit**

**a)** In luna ... 2001, societatea comerciala a inregistrat in contul 607 „Cheltuieli privind marfurile” o lipsa in gestiunea de marfuri, in suma de ... lei.

In conformitate cu prevederile art. 4 alin. (6) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994, cu aceasta cheltuiala, nedeductibila fiscal, a fost majorat profitul impozabil aferent anului 2001, calculandu-se totodata impozit pe profit, suplimentar, in suma de ... lei.

Pentru neplata impozitului pe profit, stabilit suplimentar, s-au calculat majorari si penalitati de intarziere de ... lei.

**b)** In perioada supusa verificarii, societatea comerciala a calculat si inregistrat eronat, in evidenta contabila, costul marfurilor vandute.

Urmare controlului efectuat, organele de inspectie au recalculat adaosul comercial aferent marfurilor vandute si implicit cheltuielile privind marfurile, utilizand metoda pretului cu amanuntul.

In urma recalcularii, a rezultat ca, societatea comerciala a majorat, nejustificat, cheltuielile privind marfurile, cu suma de ... lei, astfel:

- ... lei - in anul 2002;
- ... lei - in anul 2003;
- ... lei - in anul 2004;
- ... lei - in anul 2005.

Cu sumele, inregistrate in plus in contul 607 „Cheltuieli privind marfurile”, organele de inspectie au majorat profiturile impozabile, pe anii fiscali mentionati mai sus, calculand totodata impozit pe profit suplimentar, in suma totala de ...lei, astfel:

- ... lei aferent anului 2002;
- ... lei aferent anului 2003;
- ... lei aferent anului 2004;
- ... lei aferent anului 2005.

Pentru nevirarea impozitului pe profit, stabilit suplimentar, s-au calculat majorari si penalitati de intarziere, in suma totala de ... lei.

## **2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata**

In luna ... 2001, societatea comerciala a inregistrat in evidenta contabila, o cheltuiala in suma de de ... lei, reprezentand lipsa in gestiunea de marfuri.

In mod eronat, societatea comerciala a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta marfurilor constatate lipsa in gestiune, astfel ca organele de inspectie au stabilit in sarcina societatii comerciale, taxa pe valoarea adaugata de plata, in suma de de ... lei.

Pentru neplata in termen a taxei pe valoarea adaugata, stabilita suplimentar, au fost calculate majorari si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

**III. Avand in vedere constatările organelor de control, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative in vigoare in perioada verificata, se desprind următoarele:**

**1. Referitor la impozitul pe profit in suma de ... lei și accesoriile aferente, in suma de ... lei**

**a) Cu privire la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu marfurile, constatate lipsa in gestiune**

**Cauza supusa solutionarii este daca sunt deductibile, la calculul profitului impozabil, cheltuielile cu marfurile constatate lipsa in gestiune.**

**In fapt,** in luna ... 2001, societatea comerciala a inregistrat in contul 607 „Cheltuieli privind marfurile” o lipsa in gestiunea de marfuri, in suma de ... lei.

Avand in vedere prevederile Ordonantei Guvernului nr. 70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, organele de inspectie au constatat ca aceste cheltuieli cu marfurile, constatate lipsa in gestiune, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil. Ca urmare, s-a procedat la recalcularea profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit aferent anului 2001.

**In drept,** art. 4 alin. (1) și alin. (6) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, precizeaza următoarele:

**„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.[...]**

**(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:**

**h) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, precum și pentru activele corporale pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor cheltuieli, taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor, altele decât cele din producția proprie, acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, precum și taxa pe valoarea adăugată nedeductibilă aferentă cheltuielilor care depășesc limitele prevăzute de lege;”**

Fata de cele aratate mai sus, se retine ca, in mod legal, organele de inspectie au calculat impozitul pe profit, suplimentar, in suma de ... lei, precum și majorările și penalitățile aferente in suma totala de ... lei

**b) Cu privire la impozitul pe profit datorat in urma recalculării coeficientului mediu de adaos comercial**

**In fapt**, urmare controlului efectuat, s-a constatat ca, in perioada ...2002 - ...2005, societatea comerciala a calculat si inregistrat in mod eronat, in evidenta contabila, costul marfurilor vandute.

In aceste conditii, organele de inspectie au recalculat adaosul comercial aferent marfurilor vandute si implicit cheltuielile privind marfurile, utilizand metoda pretului cu amanuntul.

In urma recalcularii, a rezultat ca, societatea comerciala a majorat, nejustificat, cheltuielile privind marfurile, cu suma de ... lei, astfel:

- ... lei - in anul 2002;
- ... lei - in anul 2003;
- ... lei - in anul 2004;
- ... lei - in anul 2005.

Cu sumele, inregistrate in plus in contul 607 „Cheltuieli privind marfurile”, organele de inspectie au majorat profiturile impozabile, pe anii fiscali mentionati mai sus, calculand totodata impozit pe profit suplimentar, in suma totala de ... lei, astfel:

- ... lei aferent anului 2002;
- ... lei aferent anului 2003;
- ... lei aferent anului 2004;
- ... lei aferent anului 2005.

Prin contestatia formulata, petitionara sustine ca, organele de inspectie au interpretat eronat prevederile legale referitoare la repartizarea diferentelor de pret cu ocazia descarcarii gestiunii de marfa, in sensul ca, nu au luat in considerare continutul economic si functia contabila a contului 378 „Diferente de pret la marfuri.”

In sustinerea celor afirmate, petitionara depune o *Situatie privind modul de determinare a costului marfurilor vandute* precum si *Note contabile* (referitoare la: intrarile de marfuri, inregistrarea diferentelor de pret, transferurile de marfuri intre gestiuni, vanzarile de marfuri), pe baza carora au fost efectuate inregistrarile din evidenta contabila.

Documentele respective au fost depuse, de catre petenta, in conformitate cu prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

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

Urmare analizei datelor cuprinse in documentele anexate, organele de inspectie fiscala procedeaza la o noua recalculare a adaosului comercial, aferent marfurilor iesite din gestiune, in perioada ...2002 - ...2005.

În urma acestei recalculării, a rezultat ca, societatea comercială a majorat, nejustificat, cheltuielile privind marfurile, cu suma de doar ... lei, astfel:

- ... lei - în anul 2002;
- ... lei - în anul 2003.

După cum rezulta din referatul cu propunerile de soluționare a contestației, înregistrat în data de ...2007, organele de inspecție fiscală au recalculat impozitul pe profit, stabilit suplimentar prin Decizia de impunere nr. .../2006, ținând seama de cheltuielile cu costul marfurilor stabilite mai sus.

Impozitul pe profit, recalculat astfel, este în suma totală de ... lei, din care:

- ... lei aferent anului 2002;
- ... lei aferent anului 2003;

**În drept**, pct. 4.63 din Ordinul nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene\*), precizează următoarele:

**„În funcție de specificul activității, pentru determinarea costului pot fi folosite, de asemenea, metoda costului standard, în activitatea de producție sau metoda prețului cu amănuntul, în comerțul cu amănuntul.**

**Costul standard ia în considerare nivelurile normale ale materialelor și consumabilelor, manoperei, eficienței și capacității de producție. Aceste niveluri trebuie revizuite periodic și ajustate, dacă este necesar, în funcție de condițiile existente la un moment dat.**

**Diferențele de preț față de costul de achiziție sau de producție trebuie evidențiate distinct în contabilitate, fiind recunoscute în costul activului.**

**Repartizarea diferențelor de preț asupra valorii bunurilor ieșite și asupra stocurilor se efectuează cu ajutorul unui coeficient care se calculează astfel:**

$$\text{Coeficient de repartizare} = \frac{\text{Soldul inițial al diferențelor de preț} + \text{Diferențe de preț aferente intrărilor în cursul perioadei, cumulat de la începutul anului}}{\text{Soldul inițial al stocurilor la preț de înregistrare} + \text{Valoarea intrărilor în cursul perioadei la preț de înregistrare, cumulat de la începutul anului}} \times 100$$

Acest coeficient se înmulțește cu valoarea bunurilor ieșite din gestiune la preț de înregistrare, iar suma rezultată se înregistrează în conturile corespunzătoare în care au fost înregistrate bunurile ieșite.

Coeficienții de repartizare a diferențelor de preț pot fi calculați la nivelul conturilor sintetice de gradul I și II, prevăzute în planul general de conturi, pe grupe sau categorii de stocuri.

La sfârșitul perioadei, soldurile conturilor de diferențe se cumulează cu soldurile conturilor de stocuri, la preț de înregistrare, astfel încât aceste conturi să reflecte valoarea stocurilor la costul de achiziție, respectiv de producție, după caz.

Diferențele de preț astfel stabilite la recepția bunurilor respective se înregistrează proporțional atât asupra valorii bunurilor ieșite, cât și asupra stocurilor.

Metoda prețului cu amănuntul este folosită în comerțul cu amănuntul pentru a determina costul stocurilor de articole numeroase și cu mișcare rapidă, care au marje similare și pentru care nu este practic să se folosească altă metodă.

**Costul bunurilor vândute este calculat prin deducerea valorii marjei brute din prețul de vânzare al stocurilor. Orice modificare a prețului de vânzare presupune recalcularea marjei brute.”**

Fata de cele aratate mai sus, se retine ca, in mod legal au stabilit, suplimentar, **impozitul pe profit** in suma de ... lei, datorat in urma recalcularii coeficientului mediu de adaos comercial, doar pentru perioada **...2002 - ...2003.**

De asemenea se retine ca, stabilirea majorarilor si penalitatilor de intarziere, aferente impozitului pe profit, in sarcina contestatoarei, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, aceasta datoreaza si sumele cu titlu de **majorari si penalitati de intarziere**, in suma totala de ... lei.

Prin referatul din data de ...2007, organele de inspectie propun **admiterea partiala** a contestatiei formulata de petenta, respectiv pentru obligatiile de plata, in suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei - **impozit pe profit aferent** anilor: 2003 (partial), 2004 si 2005;
- ... lei - **majorari si penalitati de intarziere.**

**2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si accesoriile aferente, in suma de ... lei**

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca societatea comerciala datora taxa pe valoarea adaugata aferenta marfurilor lipsa la inventar

**In fapt**, in luna ... 2001, societatea comerciala a inregistrat in conturile de cheltuieli contravaloarea marfurilor constatate lipsa, in suma de ... lei.

Asupra acestei cheltuieli, reprezentand lipsa in gestiunea de marfuri, societatea comerciala nu a calculat taxa pe valoarea adaugata aferenta.

**In drept**, art. 18 lit. a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, stipuleaza:

**„Contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, destinate realizării de:**

**a) operațiuni supuse taxei conform art. 17;”**

Potrivit pct. 10.18, alin. 2 din Hotararea nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a **Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000** privind taxa pe valoarea adăugată,

**„Se datorează taxa pe valoarea adăugată, în cotele în vigoare la data constatării, pentru bunurile lipsă sau depreciate calitativ, imputabile, precum și pentru bunurile lipsă, constatate pe bază de inventar, neimputabile.”**

Fata de cele aratate mai sus, se retine ca, in mod legal, organele de inspectie au calculat taxa pe valoarea adaugata, in suma de ... lei, aferenta marfurilor, lipsa la inventar.

De asemenea se retine ca, stabilirea majorarilor si penalitatilor de intarziere, aferente taxei pe valoarea adaugata, in sarcina contestatoarei, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si sumele cu titlu de **majorari si penalitati de intarziere**, in suma totala de ... lei.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 213 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

### **DECIDE:**

**1. Respingerea** ca neintemeiata contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere nr. .../2006, emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de inspectie fiscala, privind stabilirea, in sarcina societatii, a obligatiei de plata, catre bugetul consolidat al statului, a sumei de ... lei, reprezentand:

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



**2. Admiterea** contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** impotriva Deciziei de impunere nr. .../2006, emisa de D.G.F.P. a judetului Hunedoara - Activitatea de inspectie fiscala, privind stabilirea, in sarcina societatii, a obligatiei de plata, catre bugetul consolidat al statului, a sumei de ... **lei**, reprezentand:

- ... **lei** - impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... **lei** - majorari aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar;

Punctul 1 din prezenta decizie poate fi atacat la Tribunalul Hunedoara, in termen de 6 luni de la comunicarea acesteia, conform prevederilor legale in vigoare.