

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
M E H E D I N T I

Decizia nr. ... din 23.07.2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. X S.R.L. din com. ..., jud. Mehedinti
înregistrată la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. .../2008

Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti a fost sesizata de **S.C. X S.R.L. din com. ..., jud. Mehedinti** cu contestatia înregistrata sub nr. .../12.06.2008.

Contestatia a fost formulata împotriva Deciziei de impunere nr. .../13.05.2008, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Mehedinti, Activitatea de Inspectie Fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../13.05.2008 si are ca obiect suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei, **impozit pe profit ;**
- ... lei, majorari de intarziere aferente.
- ... lei, **taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar;**
- ... lei, majorari de intarziere aferente;

Contestatia a fost depusa în termenul prevazut de art. 207, al.1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatând ca în speta sunt îndeplinite dispozitiile art. 205 si art. 209, al.1, lit.a din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Mehedinti este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata **S.C. X S.R.L.**, contesta partial Decizia de impunere nr. .../13.05.2008, emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. Mehedinti, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. ... pentru suma de ... lei, reprezentand T.V.A. de plata stabilita suplimentar pentru perioada decembrie 2004 – 31.12.2007, suma de ... lei, accesorii aferente TVA, suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru perioada 01.04.2004 - 31.12.2007 si accesorii aferente impozitului pe profit in suma de ... lei, precizand in sustinere urmatoarele:

Cu privire la suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit si suma de ... lei, majorari de intarziere aferente

Precizeaza ca: «referitor la suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit stabilit

in urma controlului contesta suma de ... lei deoarece coeficientul de repartizare al diferentelor de pret a fost aplicat asupra marfurilor vandute cat si asupra marfurilor folosite in consum propriu»

Societatea contestatoare, in urma calculelor efectuate stabileste coeficientul de repartizare al diferentelor de pret (k) = ...%, adaosul comercial aferent marfurilor iesite din gestiune fiind in suma de ... lei si adaosul comercial aferent marfurilor iesite din gestiune inregistrat in balanta in suma de ... lei, concluzionand ca baza de impozitare a fost diminuata cu suma de ... lei, careia ii corespunde un impozit pe profit de ... lei si nu de ... lei, asa cum s-a constatat prin actul de control.

Cu privire la suma de ... lei, reprezentand TVA si suma de ... lei, majorari de intarziere aferente.

Societatea precizeaza ca prin actul de control s-au considerat avansuri toate sumele inregistrate in conturile 419, 4621 si 473, fara a se tine cont ca nu toate reprezinta avansuri primite pentru marfa de la alte societati si contesta TVA ul aferent pentru suma totala de ... lei, precum si majorarile de intarziere aferente.

Prin adresa nr. .../01.07.2008 mentioneaza ca suma de ... lei inregistrata in contul 4621 in luna decembrie 2004, reprezinta dobanda la imprumutul acordat societatii de catre asociatul ..., conform contractului pe care il anexeaza in copie xerox, suma de ... lei inregistrata in contul 4621 in luna decembrie 2006 reprezinta linie de credit achitata de catre ..., iar suma de ... lei reprezinta plati facute de catre administratorul societatii din bani proprii, respectiv pentru comision carti munca.

Pentru toate aceste sume societatea contesta suma de ... lei reprezentând TVA de plata si majorari de întârziere aferente în suma de ... lei.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../13.05.2008, privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../13.05.2008, in urma unui control efectuat la ***S.C. X S.R.L. din com. ...***, s-a constatat ca în cursul anului 2007 societatea a majorat în mod nejustificat costul marfurilor vândute ca urmare a aplicarii eronate a coeficientului de repartizare a diferentelor de pret (k), în sensul ca a înregistrat în contul 607 «Cheltuieli privind marfurile», cheltuieli mai mari cu suma de ... lei, cu aceasta suma diminuând astfel baza impozabila pentru calculul impozitului pe profit. In urma recalcularii profitului impozabil, organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei precum si majorari de întârziere în suma de lei.

De asemenea, tot in urma controlului efectuat la societate, s-a constatat ca aferent perioadei verificate, contestatoarea a încasat avansuri de la clienti in suma de lei, înregistrate in conturile 419, 4621 si 473 fara însa a colecta TVA, încalcând prevederile art. 134, alin.2, lit.b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, stabilind o taxa pe valoarea adaugata în suma de ... lei si majorari de întârziere aferente în suma de ... lei.

III. Luând în considerare constatările organului de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului se retin următoarele:

1. Cu privire la suma contestată de ... lei, reprezentând impozit pe profit și suma de ... lei, majorări de întârziere aferente.

Directia generală a finanțelor publice Mehedinti este investită să se pronunțe dacă S.C X S.R.L. din com. ..., datorează bugetului de stat aceste sume, în condițiile în care pentru anul 2007 a calculat eronat coeficientul de repartizare al diferentelor de pret asupra bunurilor iesite din gestiune (K).

In fapt, contestatoarea în cursul anului 2007 a majorat în mod nejustificat costul marfurilor vândute ca urmare a aplicării eronate a coeficientului de repartizare a diferentelor de pret (k), incluzând și marfurile folosite în consum propriu, nerespectând astfel prevederile legale în vigoare.

In drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile pct.69 din Regulamentul privind aplicarea Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/1993:

(3) Diferențele de pret față de costul de achiziție sau de producție trebuie evidențiate distinct în contabilitate, fiind recunoscute în costul activului.

(4) Repartizarea diferentelor de pret asupra valorii bunurilor iesite și asupra stocurilor se efectuează cu ajutorul unui coeficient care se calculează astfel:

$$\text{Coeficient de repartizare (K)} = \frac{\text{Soldul initial al diferentelor de pret} + \text{Diferente de pret aferente intrărilor în cursul perioadei cumulat de la începutul anului}}{\text{Soldul initial al stocurilor la pret de înregistrare} + \text{Valoarea intrărilor în cursul perioadei la pret de înregistrare, cumulat de la începutul anului}}$$

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

Coeficienții de repartizare a diferentelor de pret 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 pret de înregistrare, astfel încât aceste conturi să reflecte valoarea stocurilor la costul de achiziție, respectiv de producție, după caz”.

În speța sunt aplicabile și prevederile art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru perioada anului 2007 potrivit căruia, «**Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării 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 în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare». Tot în speta sunt aplicabile si prevederile alin 2 din acelasi act normativ, care mentioneaza: «Metodele contabile, stabilite prin reglementari legale în vigoare, privind iesirea din gestiune a stocurilor sunt recunoscute la calculul profitului impozabil, cu exceptia cazului prevazut la alin. (3). Metodele contabile de evaluare a stocurilor nu se modifica în cursul anului fiscal».

Fata de cadrul legal mentionat, se retine ca:

- contestatoarea desi a înregistrat distinct la intrarea in gestiune, diferentele de pret la marfuri prin utilizarea contului 378 "Diferente de pret la marfuri", aceasta **nu a repartizat proportional diferentele de pret atat asupra marfurilor iesite din gestiune cat si asupra stocului, cu ajutorul coeficientului de repartizare (K) prevazut de cadrul legal mentionat mai sus, în vederea calcularii în mod corect a costului marfurilor vândute.**

- valoarea cumulata a contului de marfuri si a contului de diferente de pret nu este egala cu valoarea stocului la pret de achizitie, astfel aceasta valoare cumulata pentru anul fiscal 2007 este conform evidentelor contabile ale contestatorului de ... lei, iar cea reala stabilita prin aplicarea corecta a cadrului legal este de ... lei, fapt ce denota, ca metoda standard adoptata de contestatoare a fost eronat aplicata.

Asadar, prin aplicarea eronata a metodei standard, descarcând gestiunea de marfuri la pretul de vânzare inclusiv cheltuielile cu marfurile folosite in consum propriu, societatea a majorat nejustificat cheltuielile cu marfurile **pe perioada anului 2007 cu suma de ... lei.**

Fata de cele prezentate mai sus si avand in vedere ca prin referatul nr. .../19.06.2008, transmis de A.I.F. Mehedinti s-a precizat ca societatea a diminuat profitul impozabil cu suma de ... lei fata de ... lei, calculati prin raportul de inspectie fiscala, fapt ce a determinat organele de inspectie fiscala sa calculeze un impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei fata de ... lei calculati prin actul contestat, **urmeaza a se admite partial contestatia pentru suma de ... lei si a se respinge ca neintemeiata contestatia pentru pentru suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit suplimentar de plata, intrucat contestatoarea isi insuseste suma de ... lei si nu o contesta.**

Cu privire la majorarile de intarziere in suma de ... lei, aferente impozitului pe profit.

In fapt, in urma controlului efectuat, prin Decizia de impunere nr. ... / 13.05.2008 organele de control au stabilit majorarile de intarziere in suma de ... lei, aferente impozitului pe profit suplimentar de plata, contestat in suma de ... lei, ca urmare a neachitarii la termenele legale a debitului respectiv pentru perioada 15.04.2008 - 09.05.2008.

In drept, in ceea ce priveste legalitatea stabilirii de majorari de intarziere pentru neachitarea la termen a obligatiilor de plata catre bugetul de stat sunt aplicabile prevederile art. 116, devenit art. 120 la data de 31.07.2007, din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata care stipuleaza:

„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”.

Din textul de lege mai sus citat, se retine ca pentru neachitarea la termenul scadent a obligatiilor bugetare stabilite suplimentar de catre organele de control debitorii datoreaza majorari de intarziere.

Fata de cele prezentate mai sus si avand in vedere faptul ca, pentru debitele care au generat majorarile de intarziere in suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit contestatia a fost respinsa, fapt pentru care, potrivit principiului de drept **„accesorium sequitur principale”**, urmeaza a **se respinge contestatia si majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei**, stabilite suplimentar de catre inspectia fiscala prin Decizia de impunere nr. .../13.05.2008.

Avand in vedere faptul ca s-a admis contestatia pentru suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit **se va admite contestatia si pentru majorarile de intarziere in suma de ... lei.**

2. Referitor la suma contestata de ... lei, reprezentand TVA si suma de ... lei, majorari de intarziere aferente

Directia generala a finantelor publice Mehedinti este investita sa se pronunte daca S.C. X SRL din comuna ... datoreaza la bugetul de stat suma de ... lei, reprezentand TVA si suma de ... lei, reprezentand accesorii aferente, stabilite prin Decizia de impunere nr. .../13.05.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala în conditiile în care prin raportul de inspectie fiscala se precizeaza la modul general ca sumele contestate sunt avansuri incasate de la clienti, iar în fata organelor de solutionare a fost depus contractul de imprumut din data de 07.01.2004, la care nu se face trimitere in cuprinsul actului contestat, precum si alte documente pe care contestatoarea le considera necesare in sustinerea cauzei.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala, in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata contestata s-a constatat ca societatea a inregistrat in luna decembrie 2004, suma de ... lei in contul 4621 «Creditori diversi», suma de ... lei inregistrata in contul 4621 la data de 31.12.2006 si suma de lei inregistrata in contul 4621 la 31.07.2007, organele de inspectie fiscala calculand astfel o taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei, intrucat acestea au fost considerate avansuri incasate de la clienti.

In timpul solutionarii contestatiei, contribuabilul a depus prin adresa nr. .../01.07.2008 contractul de imprumut din data de 07.01.2004, balantele de verificare

aferente lunilor decembrie 2004, 2005, 2006 si 2007, precum si situatiile jurnal cont 4621 pentru anii anterior mentionati.

Din raportul de inspectie fiscala nu se poate stabili cu exactitate daca taxa pe valoarea adaugata contestata este aferenta avansurilor încasate de la clienti, cât timp nu se precizeaza documentele justificative care stau la baza înregistrarilor in contabilitate a sumelor considerate ca avansuri, precum si provenienta acestora.

Prin referatul nr. .../19.06.2008, organul de inspectie fiscala, desi nu a retinut în raport, mentioneaza ca toate aceste sume au fost încasate ca avansuri de la S.C. .. S.R.L. fara însa a face trimitere nici de aceasta data la documentele justificative care stau la baza înregistrarilor contabile.

Pe de alta parte, prin adresa nr. .../01.07.2008, contestatoarea sustine ca sumele mentionate nu reprezinta avansuri, ci cheltuieli cu dobânzi, linie de credit si comision carti de munca, platite de asociatul

La solutionarea contestatiei organul competent a avut in vedere prevederile art. 213 alin. (1) si alin. (4) din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, unde referitor la solutionarea contestatiei, se arata:

"(1) In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii".

"(4) Contestatorul, intervenientii sau imputernicitii acestora pot sa depuna probe noi in sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora".

De asemenea, potrivit pct. 182.1 din H.G. nr. 1050/01.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, dat in aplicarea art. 182 (dupa republicare art. 213) din Codul de procedura fiscala, se stipuleaza:

"În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedura fiscala, contestatorul, intervenientii si/sau imputernicitii acestora, în fata organelor de solutionare a contestatiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar daca acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspectie fiscala".

Intre constatarile raportului de inspectie fiscala si sustinerile societatii contestatoare, exista aspecte contradictorii ce nu pot fi solutionate de catre organul de solutionare, dat fiind faptul ca inspectia fiscala nu a retinut starea de fapt si raporturile juridice relevante in aceasta cauza, retinand la modul general ca sumele reprezinta avansuri incasate de la clienti, documentele depuse de contribuabil fiind insuficiente pentru clarificarea starii de fapt fiscale raportata la prevederile legale in vigoare.

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, precum si faptul ca societatea contestatoare prin adresa nr. .../30.06.2008, inregistrata la D.G.F.P. Mehedinti sub nr. .../01.07.2008 depune documente care nu au fost analizate prin raportul de inspectie fiscala, cum ar fi contractul de imprumut din data de 07.01.2007, balantele de verificare ale societatii, precum si situatiile jurnal, se impune desfiintarea partiala a actului administrativ atacat in ceea ce priveste suma totala de ... lei, pentru ca organul de inspectie fiscala sa aiba "*posibilitatea sa se pronunte asupra acestora*", precum si sa fundamenteze pe baza de documente sumele de ... lei, 15.878 lei si ... lei considerate ca avansuri de la clienti.

In drept, se va face aplicarea prevederilor art. 216, alin. (3) "Solutii asupra contestatiei" din O.G. nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala, potrivit caruia :

"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare".

Pentru considerente prezentate si in conditiile in care, la emiterea actelor de control atacate, organele de inspectie fiscala nu s-au pronuntat asupra documentelor justificative depuse in etapa de solutionare a contestatiei, Decizia de impunere nr. .../13.05.2008, prin care s-a stabilit in sarcina societatii o obligatie de plata suplimentara, va fi desfiintata pentru suma contestata de ... lei, precum si pentru accesoriile aferente in suma de ... lei.

Intrucat in masura sa analizeze documentele suplimentare transmise in copie de catre societate sunt organele fiscale emitente ale actului administrativ atacat, se va desfiinta decizia de impunere contestata pentru suma anterior mentionata, urmând ca Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. Mehedinti, prin alta echipa sa emita o noua decizie de impunere pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii fiscale in conformitate cu prevederile legale mai sus citate.

Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar la reverificare vor fi analizate documentele depuse in copie de societate si se va fundamenta actul pe baza de documente contabile cu privire la suma totala de ... lei, considerata avansuri incasate de la clienti.

Pentru considerentele aratate si in temeiul actelor normative enumerate în cuprinsul deciziei, coroborate cu art.209, art.210, si art.216, al.1 si al.3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

D E C I D E:

1. Admiterea in parte a contestatiei formulata de **SC X SRL** pentru suma de ... lei, reprezentand :

- ... lei, reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar ;
 - ... lei, reprezentand majorari de intarziere aferente,
2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... lei, reprezentand :
- ... lei, impozit pe profit stabilit suplimentar ;
 - ... lei, majorari de intarziere aferente.

3. Desfiintarea partiala a deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .../13.05.2008, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. .../13.05.2008 pentru suma de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata si pentru suma de ... lei, reprezentand majorari de intarziere aferente, stabilite in sarcina **S.C. X S.R.L.**, urmand ca organele fiscale sa emita un nou act administrativ fiscal conform considerentelor prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Judetean Mehedinti în termen de 6 luni de zile de la data comunicarii, conform prevederilor legale.

Director Executiv,