

193.II.2008

Biroul Solutionare Contestatii din Cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .. a fost sesizat de Administratia Finantelor Publice ... - Serviciul Control Fiscal Persoane Juridice prin adresa nr. ..., cu privire la contestatia formulata de SC ... SRL,....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ...sub nr.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse prin Decizia de impunere nr. ..., stabilite de inspectia fiscala, in suma de ... lei reprezentand:

Impozit pe profit	... lei
Majorari de intarziere	... lei
TVA lei
Majorari de intarziere lei

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala.

Directia Generala a Finantelor Publice ... prin Biroul Solutioare Contestatii constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I SC ... SRL formuleaza contestatie partiala impotriva Deciziei de impunere nr. ... si priveste suma de ... lei, reprezentand:

Impozit pe profit	... lei
Majorari intarziere	... lei
TVA	... lei
Majorari intarziere	... lei

In contestatia sa SC ... SRL aduce urmatoarele argumente:

Referitor la impozitul pe profit:

In data de 21 octombrie 2005, urmare a inventarierii efectuate la magazinul SC ... SRL, s-a constatat, conform procesului verbal de inventariere si control a gestiunii o lipsa in gestiune datorata spargerii produse in noaptea de 05 spre 06 octombrie 2005, in suma totala de ... lei.

Pentru ca imaginea patrimoniului societatii sa reflecte o imagine fidela, s-a descarcat gestiunea de marfa, intocmindu-se urmatoarele note contabile:

% =	371	... lei
473		... lei
378		... lei
4428		... lei

473 = 472 ...lei

Ratiunea pentru care s-a apelat la aceasta formula contabila a fost, in primul rand pentru a nu afecta profitul societatii si in al doilea rand, pentru a se prelua atat pe cheltuieli cat si pe venituri la momentul comunicarii de catre politie a rezultatului anchetei intreprinse in acest caz. Astfel, in situatia in care s-ar identifica faptasul, marfa constatata lipsa se factureaza acestuia sau, daca se poate identifica faptasul, marfa constatata lipsa se factureaza acestuia, sau, daca nu se poate identifica faptasul, cheltuiala cu marfa se inregistreaza in contabilitate, afectandu-se profitul/pierderea societatii cu valoarea de achizitionare a marfii.

Pe scurt, inregistrarea in contabilitate a spargerii produse in noaptea de 05 spre 06 octombrie 2005 nu a afectat profitul societatii si, pe cale de consecinta, nici profitul impozabil. Mai mult decat atat, organul de control arata in cuprinsul raportului de inspectie fiscala cele prezentate mai sus, dar, din pricina slabelor cunostinte in domeniul contabilitatii si al fiscalitatii, apreciaza sa adauge la profitul impozabil suma de ... lei, in situatia in care cheltuielile societatii nu au fost influentate cu acesta.

In sustinerea diferentei de profit impozabil, organul de control arata prevederile art. 21, al. (4), lit. c) din Legea nr. 571/2003, republicata, conform caruia: "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 valoare adaugata aferenta, daca aceasta este datorata potrivit prevederilor titlului VI" dar uita ca suma de ... lei nu a fost constituita ca si cheltuiala, conform uzantelor contabile si prevederilor specifice.

Referitor la taxa pe valoare adaugata:

Suma de ... lei, reprezentand TVA, provine din aplicarea cotei de 19% asupra prejudiciului produs prin spargerea in noaptea dintre 05 si 06 octombrie 2005, incalcand aceasta fapta la art. 128, al. (4), lit. d) din Codul fiscal.

Nu constituie livrare de bunuri spargerea efectuata in noaptea dintre 05 si 06 octombrie 2005, deci TVA stabilita suplimentar nu are baza legala.

Fata de cele prezentate, va rugam sa observati ca impunerea sumei de ... lei este neintemeiata si ilegala, si sa desfiintati partial Decizia de impunere nr. ... pentru suma totala de ... lei.

II DGFP ... – Serviciul Control Fiscal Persoane Juridice analizand contestatia inregistrata sub nr. ... formuleaza urmatorul punct de vedere:

Diferenta de ... lei, stabilita la impozitul pe profit, aferent sumei de ... lei reprezinta cheltuiala nedeductibila constatata ca fiind valoarea marfii constatata lipsa la inventarul efectuat in luna octombrie 2005, urmare a spargerii sesizate de agentul economic si semnalata organelor de politie. Suma aferenta, a fost inregistrata in acea perioada in

contul 473, sume in curs de lamurire si neclarificata pana la data actualei inspectii fiscale.

Avand in vedere:

Art. 172 din OMFP 1752/200, conform caruia: "...operatiunile care nu pot fi inregistrate direct in conturile corespunzatoare, pentru care sunt necesare clarificari ulterioare, care se inregistreaza provizoriu, intr-un cont distinct, cu sume care trebuie clarificate de catre entitate intr-un cont distinct, in termen de cel mult 3 luni de la data constatarii ..."

Art. 21 din Legea nr. 571/2003: "pentru determinarea profitului impozabil, sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile ..."

Art. 21, al. (4), lit. c) din Legea 571/2003: "cheltuielile de natura stocurilor, constatate lipsa din gestiune, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare, precum taxa pe valoare adaugata aferenta, care este datorata conform":

Art. 128, al. (3), lit. e): "bunurile constatate lipsa in gestiune sunt considerate livrari de bunuri efectuate cu plata".

Suma reprezinta cheltuiala nedeductibila precum si TVA aferenta la calcularea profitului impozabil.

Cu privire la suma contestata ca lipsa in gestiune in cuantum de ... lei, contabilizata de agentul economic in contul 473 – sume in curs de lamurire se raporteaza in luna octombrie 2005 pana la data de 15.07.2008, data cand se incheie inspectia fiscala. Desi au trecut de la data contabilizarii in contul 473 a sumei in curs de clarificare mai mult de 3 luni de zile, acesta a fost raportata, fara a fi efectuate inregistrarile contabile corespunzatoare, respectiv inregistrarea ca si cheltuiala, lipsa din gestiune.

Agentul economic avea obligatia expunerii acestetei siuatii in nota nr. 10 din cele ce insotesc bilantul anual depus la sediul organului fiscal, la fiecare sfarsit de an fiscal, fata de anul de referinta in care a avut loc evenimentul, avand in vedere ca suma denatureaza elementele de cheltuiala si venit ale agentului economic.

Avand in vedere faptul ca procedurile fiscale ofera instrumente agentilor economici de inregistrare (sume in curs de lamurire), justificare (note explicative) agentul economic ar fi trebuit in termen de 3 luni de la data constatarii sa efectueze efecuearea operatiunile contabile corespunzatoare.

Neefectuarea inregistrarilor contabile care sa valorifice lipsa in gestiune a marfii, a afectat profitul impozabil al perioadei fiscale verificate, intrucat:

- suma de ... lei nu mai poate fi considerata "nelamurita", aceasta fiind lipsa in gestiune la data inspectiei fiscale;
- nu este imputabila, intrucat persoanei vinovate, desi a fost identificata de organele de politie, conform explicatiilor verbale date de agentul economic nu pot fi dovedite prin hotarare judecatoreasca definitiva si irevocabila;
- agentul economic a efectuat cheltuieli in vederea procurarii de marfurii pentru

obtinerea de venituri;

- bunurile achizitionate in vederea obtinerii de venituri nu au fost asigurate;
- conform pct. 41 din HG 44/2004 privind Normele de aplicare a codului fiscal pana la 31.12.2005, la punctul 41 face precizarea "... cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor constatate lipsa din gestiune, inclusiv taxa pe valoarea adaugata aferenta, pentru care s-au incheiat contracte de asigurare, nu intra sub incidenta prevederilor art. 21, al. (4), lit. c) din Codul fiscal;
- adresa de sesizare a spargerii catre Politia Municipiului ..., intocmita de agentul economic si inscrisa cu nr. ... nu are mentionat un numar de inregistrare ca dovada a depunerii si inregistrarii plangerii.

Exceptia invocata de agentul economic cu privire la art. 128 din Legea nr. 571/2003, cap. IV, ce face referire la livrarile de bunuri, in legea actualizata pana la 31.12.2005, mai precis la litera e), respectiv al. (9), lit. a) si lit.c), defineste clar exceptiile neincadrate ca si livrari de bunuri:

a) "bunuri distruse ca urmare a unor calamitati naturale sau a altor cauze de forta majora;

c) perisabilitatile in limitele prevazute prin lege".

Dealtfel agentul economic nu tine cont de textul de lege sub incidenta caruia intra momentul evaluat de organele de inspectie fiscala care a dispus prin decizie motivata ceea ce agentul economic ar fi trebuit sa faca prin inregistrari contabile, justificari explicative si documente justificative in termenul prevazut de OMFP nr. 1752/2003.

In consecinta propunem respingerea contestatiei cu privire la diminuarea debitului constatat ca diferenta la impozitul pe profit aferent anului 2005, in suma de ... lei, accesoriilor calculate in suma de ... lei, a diferentei la TVA in cuantum de ... lei, respectiv a majorarilor de intarziere datorate in suma de ... lei.

III Luand in considerare motivatiile invocate de contestatoare, constatările organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare, in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele considerente:

Referitor la impozitul pe profit

In fapt: Perioada verificata: 01.01.2005 – 31.12.2007

Au fost verificate veniturile realizate din vanzarile de marfa, organizarea contabilitatii marfurilor in cazul vanzarilor cu amanuntul si descarcarile de gestiune, cheltuielile efectuate de agentul economic in scopul realizarii veniturilor, constatandu-se urmatoarele:

Anul 2005

Profit impozabil declarat de societate	... lei
Profit impozabil constat la verificare	... lei
Diferenta	... lei

Impozit pe profit declarat	... lei
Impozit pe profit constatat	... lei
Diferenta	... lei

Diferenta in suma de ... lei, reprezinta impozitul aferent sumei de ... lei reprezentand cheltuiala nedeductibila, constatata ca fiind valoarea marfii constatata lipsa la inventarul efectuat in luna octombrie 2005, in urma spargerii sesizate de agentul economic si semnalate organului de politie. Suma aferenta, a fost inregistrata in acea perioada in contul 473, sume in curs de lamurire si neclarificata pana la data actualei inspectii fiscale.

In drept: Cauza isi gaseste aplicabilitatea in prevederile OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene si Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Art. 172 din OMFP nr. 1752/2005, privind aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, prevede: **“Operațiunile care nu pot fi înregistrate direct în conturile corespunzătoare, pentru care sunt necesare clarificări ulterioare, se înregistrează, provizoriu, într-un cont distinct. Sumele înregistrate în acest cont trebuie clarificate de către entitate într-un termen de cel mult trei luni de la data constatării”**.

Art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

(1) “Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”.

(4) “Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI”.

In contextul acestor dispozitii legale s-a retinut ca organul de inspectie fiscala a stabilit corect obligatiile fiscale suplimentare in suma de ... lei reprezentand impozit pe profit pentru care a calculat accesorii aferente acestora in suma de ... lei.

Referitor la TVA

In fapt: Perioada verificata: 01.01.2005 – 31.03.2005.

Din verificarea efectuata asupra documentelor care au stat la baza inregistrarilor in contabilitate a TVA, evidentei contabile, jurnalelor de TVA si a deconturilor de TVA, s-a constatat urmatoarea situatie a taxei pe valoarea adaugata:

Anul 2005	
TVA deductibila declarata	... lei
TVA deductibila constatata	... lei
TVA colectata declarata	...lei

TVA colectata constatata	... lei
TVA de plata declarata	...lei
TVA de plata constatata	... lei
Diferenta	... lei

Diferenta in suma de ... lei, reprezentand TVA colectata pentru lipsa din gestiune este considerata cheltuiala nedeductibila la calcularea impozitului pe profit.

In drept: Cauza isi gaseste aplicabilitatea in prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal care prevede:

Art. 128, al. (3): **“Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1): e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. (9) lit. a) și c)”**.

In contextul acestor dispozitii legale s-a retinut ca organul de inspectie fiscala a stabilit corect obligatiile fiscale suplimentare in suma de ... lei reprezentand TVA pentru care a calculat accesorii aferente acestora in suma de ... lei.

In ceea ce priveste contestarea sumei de ...lei, reprezentand accesorii aferente diferentei de impozit pe profit si sumei de ... lei reprezentand accesorii aferente diferentei de TVA, organul de solutionarea contestatiei retine ca stabilirea acestora in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Cauza isi gaseste solutionarea in prevederile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala (R):

Art. 119 - Dispoziții generale privind majorări de întârziere, prevede:

(1) "Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere".

Art. 120 - Majorări de întârziere

(1) "Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Fata de cele prezentate, organul de solutionare a contestatiilor constata ca organul de inspectie fiscala a stabilit corect diferenta de ... lei impozit pe profit si a accesoriilor aferente in suma de ... lei si diferenta de ... lei TVA si a accesoriilor aferente in suma de ... lei, contestatia urmand a fi respinsa in totalitate pentru suma de ... lei.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art.21 si art. 128 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal; pct. 172 din OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene; art. 119 si art. 120 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala coroborate cu art. 205, 207, 209, 210 si 216, al. (1) din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice

DECIDE:

Art. 1 Respingerea totala a contestatiei pentru suma de ... lei ce reprezinta:

Impozit pe profit ... lei

Majorari de intarziere ... lei

TVA ... lei

Majorari de intarziere ... lei

Art. 2 Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

...