



MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice
a judetului Suceava
Str. Vasile Bumbac nr.7, Suceava
Telefon/Fax: 0230/521358

DECIZIA NR. 17

din 22.02.2008

privind soluționarea contestației formulate de
S.C.S.R.L. din municipiul Suceava
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr. din 15.01.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii - Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr./14.01.2008, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./15.01.2008, cu privire la contestația formulată de **S.C.S.R.L.**, cu sediul în localitatea Suceava, str., județul Suceava.

S.C.S.R.L. contestă Decizia de impunere nr./04.12.2007, emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii - Activitatea de Inspecție Fiscală, privind **suma delei**, reprezentând:

-lei - impozit pe profit;
-lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
-lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și 209 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. din localitatea Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. din 04.12.2007, emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii - Activitatea de Inspecție Fiscală, prin care s-a stabilit un debit suplimentar în sumă totală delei, reprezentând impozit pe profit, majorări aferente impozitului pe profit și majorări aferente taxei pe valoarea adăugată.

Petenta contestă impozitul pe profit în sumă delei stabilit suplimentar de către organele de control, pe motiv că este o dublă impunere, având în vedere că societatea având lipsă de mărfuri, a efectuat înregistrări contabile eronate și a efectuat regularizarea diferențelor prin casa de marcat de la sediul depozitului central al societății.

Contestatoarea precizează că la data de 30.09.2007, societatea înregistra o pierdere fiscală delei, situație în care nu avea cum să datoreze impozit pe profit și majorări aferente.

Referitor la suma delei, reprezentând majorări aferente taxei pe valoarea adăugată, petenta solicită exonerarea de la plata acestei sume având în vedere că a achitat debitul în sumă delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de către organele de control.

II. Prin Decizia de impunere nr. din 04.12.2007, organele fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii - Activitatea de Inspecție Fiscală, au stabilit în sarcina S.C.S.R.L. din localitatea Suceava, un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei, majorări aferente în sumă de lei și majorări aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.

REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT

Organele de control au constatat că în perioada august 2005- decembrie 2005, societatea a efectuat diverse înregistrări contabile (de exemplu $455.1 = 371.1$ și $403 = 371.1$) fără a avea la bază documente justificative, având drept consecință diminuarea stocului de marfă cu suma totală delei, fără a se efectua descărcarea din gestiune a mărfurilor respective.

Având în vedere că societatea nu a înregistrat venituri din aceste operațiuni decât în luna octombrie 2007, când s-a lichidat stocul de marfă, operațiunile efectuate prin notele contabile menționate mai sus sunt asimilate cu cheltuieli în favoarea acționarilor și lipsă în gestiune.

Organele de control au calculat valoarea realizabilă netă ținând cont de adaosul mediu practicat de societate în cursul anului 2005, stabilind o cotă medie de adaos comercial de 8% calculată conform H.G. nr. 704/1993 privind Regulamentul de aplicare a Legii nr. 82/1991 republicată, cap. II, pct. 69 alin. 5 și

în baza datelor înregistrate de societate în bilanțele de verificare aferente perioadei august 2005 – decembrie 2005.

Ca urmare a celor constatate, organele de control au recalculat profitul impozabil și impozitul pe profit aferent trimestrului III și IV 2005, rezultând un impozit pe profit suplimentar în sumă delei, în baza prevederilor art. 21 alin. 4 lit. c și e din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 43 lit. b din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit în sumă delei, s-au calculat obligații fiscale accesorii în sumă delei, pentru perioada 26.10.2005 – 29.11.2007, conform prevederilor art. 120 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

1. Organele de control au stabilit că pentru perioada august 2005 - decembrie 2005, societatea datorează taxă pe valoarea adăugată în sumă delei, iar pentru neachitarea la termen a acesteia s-au calculat **majorări de întârziere în sumă delei**, calculată până la data de 29.11.2007.

2. Organele de control au constatat că, în luna iulie 2005, TVA colectată evidențiată în jurnalul de vânzări nu corespunde cu cea din decontul de TVA suma din jurnal fiind mai mare culei, ca urmare a preluării eronate a datelor din evidența primară în decontul de TVA al lunii iulie 2005.

Pentru diferența rezultată de plată organele de control au calculat **obligații fiscale accesorii în sumă totală delei**.

3. În ceea ce privește TVA deductibilă și colectată, înregistrată în jurnalele de cumpărări și de vânzări și în bilanțele de verificare, comparativ cu cele din deconturile de TVA depuse la organul fiscal, s-au constatat cazuri în care societatea a declarat în deconturile întocmite lunar, TVA de plată mai mic decât cel evidențiat în contabilitate, situații reglementate în lunile ulterioare. Pentru diferențele rezultate de plată, organele de control au stabilit în sarcina societății **majorări de întârziere în sumă delei**, calculate până la data de 29.11.2007.

Majorările de întârziere au fost calculate conform art. 120 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

III. Din analiza documentelor 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 delei, reprezentând impozit pe profit suplimentar, cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează această sumă, în condițiile în care societatea a diminuat ilegal stocul de marfă prin

efectuarea unor înregistrări contabile fără a avea la bază documente justificative.

În fapt, în perioada august 2005 – decembrie 2005, societatea a efectuat diverse înregistrări contabile, respectiv $455.1 = 371.1$ și $403 = 371.1$, fără a avea la bază documente justificative, diminuând astfel stocul de marfă cu suma totală delei.

Având în vedere prevederile pct. 49 Cap. 5 din O.M.F.P. nr. 94/2001 și faptul că societatea nu a înregistrat venituri din vânzarea mărfurilor decât în octombrie 2007, când a fost lichidat stocul de marfă, organele de control au stabilit că operațiunile în cauză reprezintă cheltuieli în favoarea acționarilor și lipsă în gestiune, motiv pentru care au recalculat impozitul pe profit stabilindu-se un impozit pe profit suplimentar în sumă delei.

Organele de control au calculat valoarea realizabilă netă ținând cont de adaosul mediu practicat de societate în cursul anului 2005, stabilindu-se o cotă medie de adaos comercial de 8%, calculată conform H.G. nr. 704/1993 și având în vedere datele înregistrate de către societate în balanțele de verificare aferente perioadei august 2005 – decembrie 2005.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- ✓ **Art. 21 alin. 4 lit. c și e** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 21

„(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;

[...]

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;”

- ✓ **Pct. 43** din H.G. nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se menționează:

„Norme metodologice:

43. Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:

- a) cheltuielile cu amortizarea, întreținerea și repararea mijloacelor de transport utilizate de către participanți, în favoarea acestora;
- b) bunurile, mărfurile și serviciile acordate participanților, precum și lucrările executate în favoarea acestora;
- c) cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziție acestora;
- d) alte cheltuieli în favoarea acestora.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că sunt nedeductibile cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune, precum și cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, dacă acestea nu sunt generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului.

Conform Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, în categoria cheltuielilor făcute în favoarea participanților sunt incluse și bunurile, mărfurile și serviciile acordate participanților, precum și lucrările executate în favoarea acestora.

Conform **art. 6** din Legea contabilității nr. 82/1991 „**(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**”

Din textul de lege citat mai sus rezultă că pentru a putea fi înregistrată în contabilitate, orice operațiune economico - financiară trebuie să aibă la bază un document justificativ.

Din documentele existente la documentele existente la dosarul cauzei rezultă că societatea a efectuat diverse înregistrări contabile, respectiv 455.1 = 371.1 și 403 = 371.1, fără a avea la bază documente justificative.

Conform pct. 4.58. din O.M.F.P. nr. 306/2002 pentru aprobarea Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene „**În cadrul stocurilor se cuprind: - mărfurile, respectiv bunurile pe care unitatea le cumpără în vederea revânzării sau produsele predate spre vânzare magazinelor proprii;**”

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, prin înregistrările contabile menționate, societatea a diminuat stocul de mărfuri cu suma delei, fără a înregistra venituri din vânzarea acestora și fără a efectua descărcarea gestiunii.

Din cele prezentate rezultă că suma delei reprezintă cheltuieli în interesul acționarilor și lipsă în gestiune care, conform prevederilor legale menționate mai sus, nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit.

De altfel, prin contestația formulată, petenta precizează că a avut lipsă în gestiune și că a efectuat înregistrări contabile eronate și nu aduce argumente și dovezi în susținerea contestației, care să schimbe constatările organelor de control.

Pentru considerentele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că în mod legal organele de control au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă delei, motiv pentru care urmează a **se respinge** contestația pentru acest capăt de cerere **ca neîntemeiată** și nesusținută cu documente.

2. Referitor la suma delei, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată, stabilită de către Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Suceava – Activitatea de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr./04.12.2007, cauza supusă soluționării este dacă S.C.S.R.L. datorează aceste majorări în condițiile în care societatea datorează debitul pentru care s-au calculat accesorii.

În fapt, organul fiscal a calculat pentru neplata la termen a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată, stabilite suplimentar prin actul de control, majorări în sumă delei, pentru perioada 26.09.2005 – 29.11.2007.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- **art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

ART. 114

„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. [...]”

ART. 115

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

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv; [...].”

ART. 120

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Articolul 120 a fost modificat prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care intră în vigoare de la data de 15.07.2005, astfel:

<<(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.>>

Începând cu data de 01.01.2006 sunt aplicabile prevederile **art. 3 din Legea nr. 210/2005** privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

ART. 3

„Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 115

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.

[...]

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Majorările de întârziere în sumă delei, aferente impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit în sumă delei și a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al majorărilor de întârziere, aceasta datorează și suma delei, reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar contestația a fost respinsă, iar debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată a fost achitat, urmează a **se respinge contestația și pentru majorările de întârziere aferente acestora.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 21 alin. 4 lit. c și e din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, pct. 43 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 114, 115 și 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art. 6 alin. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, coroborate cu art. 216 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE :

- **respingerea contestației formulate de S.C. S.R.L.,** împotriva Deciziei de impunere nr./04.12.2007, emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii Suceava - Activitatea de Inspecție Fiscală, privind **suma de lei**, reprezentând:

-lei - impozit pe profit;
-lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.