

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 69

din 10.04.2006

privind soluționarea contestației formulată de
S.C. S.R.L. din localitatea Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a
județului Suceava sub nr.din 16.07.2002 și
reînregistrată sub nr.din 14.03.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Garda Financiară Suceava prin adresa nr. / 13.03.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 14.03.2006, că poate fi soluționată pe fond contestația formulată de **S.C. S.R.L.** din localitatea Suceava,, județul Suceava.

Societatea contestă măsurile stabilite prin procesul - verbaldin 19.06.2002, întocmit de organele de control din cadrul Gărzii Financiare Suceava, privind suma de lei, reprezentând:

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

Prin Decizia nr. 97/16.08.2002, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a decis suspendarea soluționării contestației formulate de **S.C. S.R.L.** din localitatea Suceava până la pronunțarea soluției definitive pe latura penală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 179 din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestație.

I. S.C. S.R.L. prin contestația formulată și completările depuse ulterior precizează că nu a avut la dispoziție fișele de stoc deoarece gestionarul de la acea dată,, le-a sustras.

Contestatoarea susține că a depus plângere la poliție împotriva gestionarului în vederea recuperării prejudiciului produs societății.

De asemenea, menționează că nu este de acord cu taxa pe valoarea adăugată stabilită întrucât calculele organelor de control se bazează tot pe lipsa în gestiune a carburanților, ceea ce nu corespunde realității.

Prin adresadin 12.07.2002, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 12.07.2002, petenta precizează că se contestă impozitul pe profit în sumă delei și accesoriile aferente.

II. Prin procesul - verbaldin 19.06.2002, organele de control din cadrul Gărzii Financiare Suceava au constatat că la data de 10.11.2000 societatea avea evidențiat ca stocuri de combustibil în cantitatea de l benzină și l motorină, iar în realitate în cele cinci rezervoare, din care patru de benzină și unul de motorină, se aflau doar stocurile „moarte” de aproximativ 1000 l în fiecare rezervor.

Prin actul de control se precizează că acest fapt este recunoscut și de reprezentantul firmei prin nota explicativă.

Organele de control au stabilit că societatea avea obligația de a înregistra în evidența contabilă lipsa în gestiune, veniturile și taxa pe valoarea adăugată aferentă.

Comisarii Gărzii Financiare au stabilit prin estimare veniturile impozabile, astfel:

..... l benzină x 1,1870 lei (preț de vânzare) =lei
.....l motorină x 7,439 lei (preț de vânzare) =lei
T O T A L =lei

Organele de control, luând în considerare că adaosul practicat de societate este de 7,5 %, au stabilit un profit net de lei. Având în vedere că societatea înregistra o pierdere pe cumulat de lei, au stabilit un profit delei, pentru care au calculat un impozit pe profit de lei.

De asemenea, prin procesul verbal contestat se menționează că la data de 25.04.2001, cu ocazia inventarierii parțiale a gestiunii „.....”, s-au constatat următoarele:

- intrări conform fișelor de stoc din stație - l benzină;
-l motorină;
- intrări conform evidenței contabile - l benzină;
-l motorină;
- stoc faptic determinat -l benzină;
-l motorină.

Astfel, comisarii Gărzii Financiare au stabilit că societatea nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile în sumă delei, rezultate din comercializarea cantității de l benzină și l motorină.

Organele de control, luând în considerare că adaosul practicat de societate este de 7,5 %, au stabilit un profit delei și un impozit pe profit aferent de lei.

Pentru neplata în termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, comisarii Gărzii Financiare au calculat până la data întocmirii procesului-verbal dobânzi de întârziere de lei și penalități de lei.

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:

Referitor la impozitul pe profit în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă societatea avea obligația înregistrării veniturile aferente lipsurilor în gestiune, în condițiile în care prejudiciul cauzat nu a fost recuperat.

În fapt, S.C. S.R.L. din localitatea Suceava nu a înregistrat în evidența contabilă veniturile din lipsa în gestiune din data de 10.11.2000 a cantității de l benzină șil motorină, în sumă totală delei, și veniturile din lipsa în gestiune din data de 25.04.2001 a cantității de l benzină și l motorină, în sumă totală delei.

Organele de control, în urma verificării efectuate, au stabilit că societatea datorează un impozit pe profit în sumă de lei pentru lipsa din gestiune din data de 10.11.2000 și un impozit pe profit în sumă de lei pentru veniturile din comercializarea combustibilului, stabilite cu ocazia inventarierii din data de 25.04.2001, pentru partea din veniturile neînregistrate în contabilitate, reprezentând adaosul comercial.

La stabilirea profitului impozabil organele de control au luat în calcul adaosul comercial în cotă de 7,5 %, practicat de societate în acea perioadă pentru produsele respective.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 4 din Ordonanța Guvernului nr. 70/ 1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile pentru perioada verificată, unde se precizează:

„(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.

(2) În scopul determinării profitului impozabil se iau în calcul toate câștigurile din orice sursă, inclusiv cele realizate din investițiile financiare.”

Referitor la aplicarea acestui articol, Instrucțiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin **Hotărârea Guvernului nr. 402/2000**, precizează:

„Veniturile reprezintă sumele sau valorile încasate ori de încasat și includ:

a) **venituri din exploatare, respectiv venituri din vânzarea produselor, lucrărilor executate și serviciilor prestate, din producția stocată, din producția de imobilizări, din subvenții de exploatare, precum și alte venituri din exploatarea curentă; [...]**

Înregistrarea veniturilor și cheltuielilor în evidența contabilă se va efectua conform Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că la stabilirea profitului impozabil se iau în calcul toate câștigurile din orice sursă, inclusiv alte veniturile din exploatarea curentă, și că veniturile cuprind valorile încasate ori de încasat.

De asemenea, se reține că înregistrarea veniturilor se face conform Regulamentului de aplicare a Legii contabilității.

La **art. 2 și 6 din Legea contabilității nr. 82/1991**, republicată, aplicabilă la data verificării, se precizează:

„Art. 2

Contabilitatea, ca instrument principal de cunoaștere, gestiune și control al patrimoniului și al rezultatelor obținute, trebuie să asigure:

a) **înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la situația patrimonială și rezultatele obținute atât pentru necesitățile proprii ale persoanelor prevăzute la art. 1, cât și în relațiile acestora cu asociații sau acționarii, clienții, furnizorii, băncile, organele fiscale și alte persoane juridice și fizice; [...]**

Art. 6

(1) Înregistrările în contabilitate se fac cronologic și sistematic, potrivit planurilor de conturi și normelor emise în condițiile prevederilor art. 4.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că înregistrarea în contabilitate a operațiunilor se face în mod cronologic și sistematic, fapt ce duce la concluzia că societatea avea obligația înregistrării veniturilor din vânzarea produselor la data efectuării livrării și respectiv la data constatării lipsurilor în gestiune.

În ceea ce privește susținerea petentei că nu datorează creanțele fiscale pe motiv că împotriva gestionarului s-a făcut plângere la poliție în vederea recuperării prejudiciului, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, așa cum se prevede în textele de lege privind impozitul pe profit, mai sus citate, la determinarea profitului impozabil se iau în calcul toate câștigurile din orice sursă, **veniturile cuprinzând atât valorile încasate cât și cele de încasat**, iar înregistrările în contabilitate se fac cronologic și sistematic, potrivit planurilor de conturi și normelor emise.

La **punctul 4 alin. (2) și 17 din Regulamentul** de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/1993, aplicabil pentru perioada verificată, se precizează:

„4 [...]

Înregistrarea operațiunilor patrimoniale în contabilitate se face cronologic, prin respectarea succesiunii documentelor justificative, după data de întocmire sau de intrare în unitate și sistematic, în conturi sintetice și analitice, cu ajutorul registrului-jurnal și al cărții mari, potrivit planurilor de conturi și normelor emise în condițiile prevederilor art. 4 din lege.[...]

17. Potrivit art. 5 din lege, contabilitatea se conduce în partida dubla și trebuie să asigure:

a) înregistrarea cronologică și sistematică în contabilitate a tuturor operațiunilor patrimoniale, în funcție de natura lor, în mod simultan, în debitul unor conturi și creditul altor conturi, denumite conturi corespondente;”

Potrivit planului de conturi aplicabil pentru perioada verificată, societatea avea obligația înregistrării veniturilor aferente lipsurilor în gestiune în contul **758 "Alte venituri din exploatare"**.

În ceea ce privește înregistrarea lipsurilor în gestiune în planul de conturi aplicabil pentru perioada verificată, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/1993, la funcțiunea contului **461 "Debitori diverși"**, se prevede că în debitul acestui cont se înregistrează **„valoarea bunurilor și a producției în curs de execuție, constatate lipsa sau deteriorate, imputate terților (758, 4427)”**.

În ceea ce privește contul **758 "Alte venituri din exploatare"**, în planul de conturi se prevede: **„Cu ajutorul acestui cont se ține evidenta veniturilor realizate din alte surse decât cele nominalizate în conturile distincte de venituri ale activității de exploatare.”**

Din cele prezentate se reține că societatea avea obligația înregistrării tuturor veniturilor, inclusiv a celor aferente lipsurilor în gestiune, și să calculeze impozitul pe profit aferent, conform prevederilor legale menționate, indiferent dacă lipsa în gestiune a fost sau nu recuperată de la persoanele vinovate.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că la data de 10.11.2000 la **S.C. S.R.L.** s-a constatat lipsa în gestiune a cantității de l benzină șil motorină, în sumă totală delei, iar în data de 25.04.2001 lipsa în gestiune a cantității de l benzină și l motorină – fiind considerată de organele de control vânzare neînregistrată la venituri - în sumă totală delei.

Prin actul contestat s-a stabilit că societatea datorează un impozit pe profit în sumă de lei pentru lipsa din gestiune din data de 10.11.2000 și un impozit pe profit în sumă de lei pentru lipsa din gestiune din data de 25.04.2001, pentru partea din veniturile neînregistrate în contabilitate, reprezentând adaosul comercial, delei și respectivlei.

Organele de control au luat în calcul la stabilirea profitului impozabil adaosul comercial practicat de societate în acea perioadă pentru produsele respective, în cotă de 7,5 %.

Așa după cum rezultă din contestația formulată și din nota explicativă dată de administratorul societății,, societatea recunoaște lipsa în gestiune a cantităților de combustibil menționate.

În ceea ce privește susținerea petentei că nu este de acord cu obligațiile fiscale stabilite de organele de control pe motiv că s-a depus plângere la poliție împotriva gestionarului, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât organele fiscale nu au competența materială a se pronunța asupra vinovăției salariaților societății, organele de control având doar competență de natură fiscală, neputându-se pronunța asupra răspunderii materiale și a litigiilor de natura răspunderii gestionarilor, acestea putând fi soluționate în conformitate cu legislația muncii.

Față de cele prezentate în prezenta decizie se trage concluzia că societatea avea obligația înregistrării tuturor veniturilor, astfel că măsura organelor de stabili în sarcina societății impozitul pe profit în sumă delei este legală, drept pentru care urmează a se respinge contestația formulată pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

2. Referitor la suma de lei, reprezentând lei dobânzi de întârziere și lei penalități, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare datorează această sumă bugetului de stat, în condițiile în care pentru impozitul pe profit care a generat aceste accesorii contestația a fost respinsă.

În fapt, comisarii Gărzii Financiare Suceava, prin procesul - verbaldin 19.06.2002, au calculat până la data controlului dobânzi și penalități de întârziere pentru neplata în termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 13 și 13¹ din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996** privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Art. 13

Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează *majorări de întârziere*, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare. [...]

Art. 13¹ [...]

Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, 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 celei în care acestea aveau termene de plată.”

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

Prin urmare, dobânzile și penalitățile de întârziere **în sumă totală de lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de organele de control,** reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere că nu se contestă modul de calcul al acestora, iar pentru impozitul pe profit în sumă delei, care a generat aceste accesorii, contestația a fost respinsă, urmează a **se respinge contestația și pentru dobânzile întârziere de lei și penalitățile de lei.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 4 din Ordonanța Guvernului nr. 70/ 1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, Hotărârea Guvernului nr. 402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, art. 2 și 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, punctul 4 alin. (2) și 17 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/1993, și art. 13 și 13¹ din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 186 din Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

DECIDE :

- **Respingerea** contestației formulate de **S.C. S.R.L.** din localitatea Suceava pentru suma de **..... lei**, reprezentând:

-lei impozit pe profit;
- lei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei penalități aferente impozitului pe profit,

ca neîntemeiată.

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