



ROMANIA
MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE
FISCALA

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE CALARASI

DECIZIA Nr. 5/06.02.2007

**privind solutionarea contestatiei depusa de societatea X
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. /12.12.2006**

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de Control Fiscal asupra contestatiei depusa de societatea X impotriva Actului administrativ fiscal -Decizia de impunere nr.217/26.10.2006 emisa de Activitatea de Control Fiscal din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 25.10.2006.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 alin.(1) si art.179 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este competenta sa solutioneze contestatia depusa de societatea X.

I. Din analiza contestatiei nr.462/08.12.2006 inregistrata la DGFP Calarasi sub nr.23695/12.12.2006, a adresei nr.491/19.01.2007 inregistrata la DGFP Calarasi sub nr.1759/24.01.2007 transmisa in completarea contestatiei formulate, precum si a documentelor existente la dosarul cauzei s-a constatat ca societatea contesta urmatoarele obligatii fiscale suplimentare stabilite la pct.2.1.1 din Decizia de impunere nr./26.10.2006, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 25.10.2006:

- impozit pe profit	X lei
- accesorii	X lei
- contributia pentru concedii si indemnizatii	X lei
- accesorii	<u>X lei</u>

Total sume contestate

X lei

Motivele formulate de societatea X in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele:

1. Privitor la impozitul pe profit:

a) In ceea ce priveste cheltuielile cu transportul angajatilor la locul de munca, organul fiscal stabileste in mod eronat ca acestea ar fi nedeductibile pe motiv ca societatea nu ar fi realizat profit in exercitiul curent. Pct.28 din Normele de aplicare a Codului fiscal stabileste ca "in cazul in care , prin cumularea rezultatului curent cu cel reportat, contribuabilul inregistreaza profit contabil, cheltuielile prevazute la art.21 alin.2 lit.e) din Codul fiscal sunt deductibile". Astfel, chiar daca societatea a inregistrat pierdere la 30.06.2006, cheltuielile cu transportul sunt deductibile.

De asemenea, organul fiscal nu arata care este limita prevazuta de art.21 alin.3 lit.b) din Codul fiscal, acesta facand trimitere la nivelul legal stabilit pentru institutiile publice.

b) Privitor la cheltuielile cu diurna acordata salariatilor, au fost considerate nedeductibile pe motiv ca nu exista documente justificative, aplicandu-se prevederile art.21 alin.4 lit.f) din Codul fiscal. Contestatoarea sustine ca pentru aceste cheltuieli exista documente justificative, acestea fiind: contractele individuale de munca prin care se stabileste pentru fiecare angajat dreptul de a primi indemnizatii pentru transport, diurna si cazare, avand in vedere ca acestia isi desfasoara activitatea la o distanta mare (cel putin 60 km) fata de domiciliul lor, precum si fata de sediul social al societatii; foile colective de prezenta prin care se atesta prezenta fiecarui salariat la locul de munca; tabele nominale lunare de acordare a diurnelor.

Toate acestea sunt inregistrate in evidenta contabila si sunt intocmite de catre reprezentantii societatii, in consecinta, potrivit pct.44 din Normele de aplicare a Codului fiscal, dobandesc calitatea de document justificativ. Contestatoarea sustine de asemenea ca organul fiscal nu indica toate temeiurile de drept care au stat la baza luarii acestei masuri.

2. In ceea ce priveste contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau persoane fizice (0.75%), contestatoarea sustine ca a constituit si declarat corect aceasta contributie pentru lunile aprilie, mai si iulie: pentru luna aprilie suma de X lei, declarata la organul fiscal teritorial sub nr.12272/18.05.2006, pentru luna mai suma de X lei, declarata sub nr.14655/21.06.2006, pentru luna iulie suma de X lei declarata sub nr.20426/23.08.2006.

Pentru luna iunie 2006 contestatoarea sustine ca a constituit corect contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau persoane fizice (0.75%), dar a declarat eronat contributi de asigurari de sanatate pentru persoane care se afla in concediu medical din cauza de accidente de munca si

boli profesionale cu declaratia 100 nr.17870/25.07.2006, suma declarata fiind X lei.

Prin urmare, anexa nr.11 la Raportul de inspectie fiscala este eronata, drept pentru care se solicita recalcularea debitului stabilit suplimentar precum si a accesoriilor aferente.

II. Din continutul Deciziei de impunere nr./26.10.2006, al Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 25.10.2006 de catre organele de control din cadrul Activitatii de control fiscal, precum si a Procesului verbal nr.16066 incheiat in data de 25.10.2006 inaintat Parchetului de pe langa Tribunalul Calarasi, rezulta:

1. Privitor la impozitul pe profit:

Perioada supusa inspectiei fiscale privind impozitul pe profit: 01.09.2003-30.06.2006.

Organul de control stabileste impozit pe profit suplimentar in suma de X lei, si accesorii aferente in suma totala de X lei, inscrise la punctul 2.1.1-Impozit pe profit- al deciziei de impunere.

Debitul stabilit suplimentar se compune din:

- suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2004, rezultat prin neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu diurna inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative;

- suma de X lei reprezentand impozit pe profit aferent anului 2004 nedeclarat de societate la organul fiscal teritorial;

- suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2005, rezultat prin neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu diurna inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative;

- suma de X lei reprezentand impozit pe profit aferent anului 2005 nedeclarat de societate la organul fiscal teritorial;

- suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2006, rezultat prin neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu diurna inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative, si prin limitarea deductibilitatii cheltuielilor de transport ;

Urmare a verificarii efectuate privind impozitul pe profit pentru perioada sus-mentionata, s-au constatat urmatoarele:

In anul 2004 societatea a inregistrat cheltuieli cu diurna in suma de X lei. Pentru aceste cheltuieli societatea a prezentat tabele nominale, fara datele de identificare ale salariatilor, fara semnatura acestora care sa confirme ca au incasat aceste sume. Pentru lunile ianuarie si februarie 2004 nu s-au prezentat tabele, desi sunt inregistrate cheltuieli de deplasare, iar pentru lunile septembrie si octombrie 2004 nu corespund sumele din tabele cu cele inregistrate in evidenta contabila.

Tabelele privind diurna nu poarta semnaturile salariatilor nominalizati in acestea, cu exceptia lunilor martie- iunie 2004, inclusiv.

Societatea nu a prezentat niciun ordin de deplasare care sa poarte stampila societatii unde acestia s-au deplasat sau au executat lucrari de constructii si nici decont justificativ intocmit si semnat de societate care sa justifice acordarea sumelor cu titlu de diurna.

Organul de control stabileste ca tabelele si registrul de casa prezentate de societate, fara ordine de deplasare in care sa se mentioneze perioada pe zile si ore cu stampila societatii unde acestia au desfasurat activitate, fara decont justificativ, nu pot indeplini calitatea de document justificativ pentru a fi inregistrat in contabilitate, stabilind aceste cheltuieli cu diurna ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit, conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata.

Societatea constituie impozit pe profit in suma de X lei si declara la organul fiscal teritorial impozit pe profit in suma de X lei, rezultand impozit nedeclarat in suma de X lei.

Pentru perioada 01.01.2005-31.12.2005 organul de control a constatat ca societatea a inregistrat cheltuieli cu diurna acordata salariatilor in suma de X lei fara sa prezinte ordine de deplasare si decont justificativ pentru sumele constituite. Toate tabelele privind diurna nu poarta semnaturile salariatilor. Pentru luna iunie nu exista tabel, pentru lunile august, septembrie, noiembrie si decembrie 2005 sumele inscrise in tabele nu corespund cu cele inregistrate in contabilitate.

Societatea constituie impozit pe profit in suma de X lei si declara la organul fiscal teritorial impozit pe profit in suma de X lei, rezultand impozit nedeclarat in suma de X lei.

Pentru perioada 01.01.2006-30.06.2006 organul de control diminueaza pierderea contabila in suma de X lei cu cheltuielile nedeductibile reprezentand cheltuieli cu diurna inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative si cheltuieli cu contravaloarea transportului in favoarea salariatilor peste limita prevazuta la art.21 alin.(3) lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, rezultand un impozit pe profit suplimentar in suma de X lei.

Organul de control precizeaza ca pentru aceasta perioada sunt intocmite tabele privind diurna acordata salariatilor fara sa poarte semnatura acestora, iar in contabilitate sunt inregistrate decat sumele care reprezinta diurna pentru lunile ianuarie si iunie 2006, iar cele care nu apar inregistrate in contabilitate apar inregistrate in registrul de casa.

Intrucat fapta de a inregistra in contabilitate cheltuieli fara documente justificative cu consecinta diminuarii creantei fiscale, respectiv a impozitului pe profit, precum si nedeclararea in parte a impozitului pe profit la organul fiscal teritorial, ar putea intruni elementele constitutive ale unei infractiuni conform prevederilor art.9, lit.c) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea si combaterea

evaziunii fiscale, organul de control a intocmit proces verbal in conformitate cu prevederile art.106 alin.(1) si (2) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care a fost transmis Parchetului de pe langa Tribunalul Calarasi in vederea continuarii cercetarilor.

2. Privitor la contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau persoane fizice:

Pentru perioada 01.01.2006-31.07.2006 organul de control a constatat ca societatea nu a constituit contributia pentru concedii si indemnizatii, drept pentru care a stabilit un debit suplimentar in suma de X lei si majorari de intarziere aferente in suma de X lei, temeiul de drept indicat fiind OUG nr.158/2005.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de control, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate se retin urmatoarele:

Inspectia fiscala s-a efectuat in baza Avizului de inspectie fiscala nr.16066/09.08.2006 emis de catre DGFP Calarasi, avand ca obiectiv verificarea modului de constituire si virare a obligatiilor la bugetul general consolidat.

Rezultatele inspectiei fiscale efectuate pentru perioada septembrie 2003 - iulie 2006 au fost consemnate in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 25 octombrie 2006, in baza caruia organul fiscal a emis Decizia de impunere nr.X/26.10.2006 privind obligatii fiscale stabilite suplimentar.

Obiectul contestatiei il constituie impozitul pe profit stabilit suplimentar impreuna cu accesoriile aferente, precum si contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau persoane fizice impreuna cu majorarile de intarziere aferente.

1. Privitor la impozitul pe profit, cauza supusa solutionarii este daca DGFP Calarasi se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei in conditiile in care, pentru constatarile care au stat la baza stabilirii impozitului pe profit suplimentar organul de control a intocmit in timpul controlului Procesul verbal nr./25.10.2006, care a fost inaintat Parchetului de pe langa Tribunalul Calarasi in vederea continuarii cercetarilor.

Perioada supusa inspectiei fiscale privind impozitul pe profit: 01.09.2003-30.06.2006.

In fapt, organul de control stabileste impozit pe profit suplimentar in suma de X lei, si accesorii aferente in suma totala de X lei, inscrise la punctul 2.1.1-Impozit pe profit- al deciziei de impunere.

Debitul stabilit suplimentar se compune din:

- suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2004, rezultat prin neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu diurna inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative;

- suma de X lei reprezentand impozit pe profit aferent anului 2004 nedeclarat de societate la organul fiscal teritorial;

- suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2005, rezultat prin neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu diurna inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative;

- suma de X lei reprezentand impozit pe profit aferent anului 2005 nedeclarat de societate la organul fiscal teritorial;

- suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2006, rezultat prin neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu diurna inregistrate in contabilitate fara a avea la baza documente justificative, si prin limitarea deductibilitatii cheltuielilor de transport ;

Avand in vedere faptul ca pentru constatările care au stat la baza stabilirii impozitului pe profit suplimentar organul de control a intocmit in timpul controlului Procesul verbal nr./25.10.2006, care a fost inaintat Parchetului de pe langa Tribunalul Calarasi in vederea continuarii cercetarilor, cauzei supuse solutionarii ii sunt aplicabile prevederile art.184 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“ART.184

Suspendarea procedurii de solutionare a contestatiei pe cale administrativa

(1) Organul de solutionare competent poate suspenda, prin decizie motivata, solutionarea cauzei atunci cand:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele in drept cu privire la existenta indiciilor savarsirii unei infractiuni a carei constatare ar avea o inraurire hotaratoare asupra solutiei ce urmeaza sa fie data in procedura administrativa;

Prioritatea de solutionare in speta o au organele de cercetare penala care se vor pronunta asupra caracterului penal al faptei potrivit principiului de drept “penalul tine in loc civilul” respectiv art.22 din Codul de procedura penala, republicat, care in legatura cu autoritatea hotararii penale in civil si efectele hotararii civile in penal, precizeaza urmatoarele:

“ART. 22

Autoritatea hotărârii penale în civil și efectele hotărârii civile în penal

Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.

Hotărârea definitivă a instanței civile prin care a fost soluționată acțiunea civilă nu are autoritate de lucru judecat în fața organului de urmărire penală și a instanței penale, cu privire la existența faptei penale, a persoanei care a săvârșit-o și a vinovăției acesteia.”

Avand in vedere cele precizate mai sus se retine faptul ca pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, DGFP Calarasi nu se poate

investi cu solutionarea pe fond a cauzei, motiv pentru care va suspenda solutionarea cauzei privind impozitul pe profit in suma de X lei, si accesorii aferente in suma totala de X lei, inscrise la punctul 2.1.1-Impozit pe profit- al deciziei de impunere nr./26.10.2006.

Procedura de solutionare a contestatiei pe cale administrativa va fi reluata in conformitate cu prevederile art.184 alin.(3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“Procedura administrativa este reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea (...)”.

2. Privitor la contributia pentru concedii si indemnizatii in suma de X lei si majorari de intarziere aferente in suma de X lei stabilite suplimentar, DGFP Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este investit sa se pronunte daca au fost stabilite corect, in conditiile in care contestatoarea depune in xerocopie la dosarul contestatiei declaratiile depuse la organul fiscal teritorial pentru lunile aprilie, mai, iulie 2006.

In fapt, pentru perioada 01.01.2006-31.07.2006 organul de control a constatat ca societatea nu a constituit contributia pentru concedii si indemnizatii, drept pentru care a stabilit un debit suplimentar in suma de X lei si majorari de intarziere aferente in suma de X lei.

Prin decizia de impunere s-a stabilit suplimentar contributia pentru concedii si indemnizatii in suma totala de de X lei aferenta lunilor ianuarie- iulie si majorari de intarziere aferente in suma totala de X lei aferente acestor debite stabilite suplimentar.

Contestatoarea sustine ca a constituit si declarat corect aceasta contributie pentru lunile aprilie, mai si iulie: pentru luna aprilie suma de X lei, declarata la organul fiscal teritorial sub nr.12272/18.05.2006, pentru luna mai suma de X lei, declarata sub nr.14655/21.06.2006, pentru luna iulie suma de X lei declarata sub nr.20426/23.08.2006.

Pentru luna iunie 2006 contestatoarea sustine ca a constituit corect contributia pentru concedii si indemnizatii (0.75%), dar a declarat eronat contributi de asigurari de sanatate pentru persoane care se afla in concediu medical din cauza de accidente de munca si boli profesionale cu declaratia nr.17870/25.07.2006, suma declarata fiind X lei.

In acest sens anexeaza in xerocopie la dosarul cauzei declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat pentru lunile aprilie, mai, iulie 2006, din care rezulta declararea la organul fiscal teritorial a acestei obligatii, sustinand ca anexa nr.11 la Raportul de inspectie fiscala este eronata, drept pentru care solicita recalcularea debitului stabilit suplimentar precum si a accesoriiilor aferente.

Din documentele anexate la dosarul cauzei reiese ca societatea a declarat corect contributia pentru concedii si indemnizatii aferenta lunilor aprilie, mai si iulie 2006.

Din compararea datelor cuprinse in declaratii cu cele din Anexa nr.11 la Raportul de inspectie fiscala rezulta ca sumele stabilite suplimentar pentru lunile aprilie, mai, iulie corespund cu cele declarate.

Privitor la afirmatia contestatoarei potrivit careia a constituit corect contributia pentru concedii si indemnizatii, nu este sustinuta cu documente din care sa rezulte ca a constituit in evidenta contabila aceasta contributie.

Din analiza celor retinute in decizia de impunere, in raportul de inspectie fiscala si anexe ale acestuia existente la dosarul cauzei, nu reiese daca verificarea evidentei contabile a fost efectuata in corelatie cu declaratiile fiscale.

In drept, conform prevederilor art.83 *“Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat”* din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art.80 alin. (2) și art.84 alin. (4);*
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

La art.92 *“Obiectul și funcțiile inspecției fiscale”* din același act normativ se prevede:

“(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;”

La alineatul 3 se prevede:

“(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

d¹) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;”

Prin urmare, nu se poate retine ca debitele aferente lunilor aprilie, mai si iulie stabilite prin decizia de impunere de organele de inspectie fiscala reprezinta obligatii suplimentare de plata avand in vedere faptul ca societatea a declarat aceste contributii in quantumul stabilit de organele de inspectie fiscala, declaratia contribuabilului fiind asimilata cu o decizie de impunere.

Avand in vedere faptul ca prin decizia de impunere s-a stabilit suplimentar contributia pentru concedii si indemnizatii in suma totala de de X

lei aferenta lunilor ianuarie- iulie si majorari de intarziere aferente in suma totala de X lei aferente acestor debite stabilite suplimentar, precum si cele retinute mai sus, se va desfiinta partial Decizia de impunere nr./26.10.2006, respectiv punctul 2.1. privind contributia pentru concedii si indemnizatii si, pe cale de consecinta, majorarile de intarziere aferente, respectiv punctul 10 al Raportului de inspectie fiscala, urmand ca, o alta echipa de control decat cea care a efectuat verificarea sa recalculeze contributia pentru concedii si indemnizatii suplimentara precum si majorarile de intarziere aferente, tinand cont de cele retinute in continutul prezentei decizii.

In drept, pentru acest capat de cerere vor fi aplicate prevederile art.186 "Solutii asupra contestatiei" din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, conform caruia:

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

Pentru considerentele de fapt si de drept expuse in continutul deciziei, în conformitate cu prevederile art.184 alin.(1) si art.186 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

D E C I D E:

1. Suspendarea solutionarii cauzei referitoare la suma de X lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar si suma de X lei reprezentand accesorii aferente impozitului pe profit, inscrise la punctul 2.1.1-Impozit pe profit- al deciziei de impunere, pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie;

2. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. /26.10.2006, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, pentru:

- contributia pentru concedii si indemnizatii in suma de X lei;
- majorari de intarziere in suma de X lei, aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii;

urmand ca o alta echipa de control decat cea care a efectuat verificarea sa recalculeze contributia pentru concedii si indemnizatii, precum si majorarile de intarziere aferente, tinand cont de cele retinute in continutul prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit art.188 alin.(2) din Titlul IX Cap.IV din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

DIRECTOR EXECUTIV,