



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Municipiului Bacău



Str. Dumbrava Rosie
Nr. 1-3, Bacău
Tel : +0234 51 00 15
Fax : +0234 51 00 03

Nr.../...

DECIZIA NR. 491/2009

privind solutionarea contestatiei formulate de Societatea x impotriva deciziei de impunere nr., intocmita de organele de control ale Activitatii de Inspectie Fiscala, inregistrata la Directia generala a finantelor publice Bacău sub nr...

Directia generala a finantelor publice Bacău, a primit spre solutionare de la Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău cu adresa nr... contestatia formulata de Societatea X.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere nr., emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău, iar obiectul contestatiei il constituie suma totala de lei, reprezentand:

- lei – taxa pe valoarea adaugata;
- lei – majorari intarziere taxa pe valoarea adaugata;
- lei – majorari intarziere impozit pe profit;
- lei – impozit pe venitul din salarii;
- lei – majorari intarziere impozit pe venitul din salarii salarii;
- lei – contributie asigurari somaj angajator;
- lei – majorari intarziere contributie asigurari somaj angajator;
- lei – contributie asigurari sociale sanatate angajator;
- lei – majorari intarziere contributie asigurari sociale sanatate angajator;
- lei – contributie asigurari sociale sanatate angajati;
- lei – majorari intarziere contributie asigurari sociale sanatate angajati.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207, alin. (1) din OG nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale, contestatia este semnata de reprezentantul legal al Societatii x si este confirmata cu stampila unitatii.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I.Prin contestatia formulata, petenta solicita admiterea contestatiei pentru suma totala de lei, stabilita prin decizia de impunere nr., respectiv, raportul de inspectie fiscala nr., emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Bacău.

In sustinere, contestatorul precizeaza:

Referitor la TVA,

Societatea x contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, sustinand ca, pentru operatiunile de export efectuate prin comisionarul SOCIETATEA Y, in perioada 01.01.2003 – 31.12.2005, a justificat in mod legal scutirea cu documentele prevazute la art. 36 alin. (3) din HG nr. 598/13.06.2002 si la art. 5 alin. (4) din anexa la OMFP nr. 1846/22.12.2003, respectiv:

-contracte incheiate cu titularul autorizatiei pentru operatiunile de perfectionare activa nr. , comanda acestuia, si copii dupa declaratii vamale de export;

-copii de pe autorizatii pentru operatiuni de perfectionare activa;

-facturi fiscale pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2004.

Petenta precizeaza ca, prestarile de servicii efectuate pentru produsele reexportate de Societatea y, catre beneficiarii din strainatate au fost verificate si avizate de Autoritatea Nationala a Vamilor “efectiv materiile prime au fost primite/predate pe baza avizului de insotire a marfii”, iar mentiunile organului de inspectie fiscala referitoare la TVA, ca cererea de completare a regimului de perfectionare activa nu a fost completata corect de titularul autorizatiei de perfectionare activa, respectiv nu a fost inregistrat numele unitatii la anumite rubrici, considera ca, nu sunt justificate.

Contestatoarea sustine ca, a respectat prevederile legale mai sus mentionate, pe care le si citeaza, a prezentat la control copii de pe autorizatiile pentru operatiunile de perfectionare activa, insa organul de control a analizat forma si data intocmirii documentelor si nicidecum continutul operatiunii economice.

Referitor la impozitul pe profit,

Petenta precizeaza ca, prin Decizia de impunere nr. s-a consemnat ca, sumele stabilite suplimentar provin din erori de calcul a impozitului pe profit datorat, fara a se specifica in mod clar: “ce erori de calcul au fost, si datorita carui fapt a fost diminuat pierderea inregistrata la 31.12.2007 cu suma de lei,” si ca temei legal de drept, a fost inregistrat in mod eronat de catre organul de inspectie fiscala, prevederile art. 7 alin. (1) din Legea nr. 414/2002 si art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In sustinere petenta mentioneaza urmatoarele: ”pentru depasirea cheltuielilor de protocol s-au incalcat prevederile art. 9 alin. (7) lit. q din Legea nr. 414/2002 pana la 01.01.2004 si art. 21 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 dupa 01.01.2004, amenzi majorari penalitati s-au incalcat prevederile art. 9 alin. (7) lit. b) din Legea nr. 414/2002 pana la 01.01.2004 si art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 dupa 01.01.2004, cheltuieli privind impozitul pe profit, s-au incalcat prevederile art. 9 alin. (7) lit. a) din Legea nr. 571/2003 pana la 01.01.2004 si art. 21 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 dupa 01.01.2004

pierderi din creante si debitori diversi nu era temei legal pana la 01.01.2004, si dupa, s-au incalcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. o) din Legea nr. 571/2003.

Din constatările prezentate de organul de control, nu reiese cu exactitate baza legala, care sa sustina in drept motivele de fapt care demonstreaza ca, au fost incalcate prevederile articolelor invocate”

Referitor la impozitul pe veniturile din salarii,

Petenta sustine ca, “organele de inspectie fiscala nu au precizat care sunt declaratiile completate eronat si ca au luat in calcul doar ce s-a constituit in balanta si s-a declarat.

La temeiul de drept s-a precizat ca au fost incalcate prevederile art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003.

Din constatările mentionate de organul de inspectie fiscala nu reiese cu exactitate baza legala care sa sustina in drept motivele de fapt care demonstreaza ca au fost incalcate prevederile art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003.”

Referitor la contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator, contributia de asigurari sociale de sanatate angajator, contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati,

Petenta sustine ca organele de inspectie fiscala nu au precizat care sunt declaratiile completate eronat de societate si ca, organele de inspectie fiscala au luat in calcul ce s-a constituit in balanta si ce s-a declarat, dar nu au luat in calcul platile efectuate de Societatea x.

Petenta mentioneaza ca, controlul si administrarea pana la data de 01.12.2003 s-a realizat de AJOFM Bacau, in timp ce inspectia fiscala a fost efectuata pentru perioada 01.12.2003 – 31.03.2008.

Declaratia inventar a fost intocmita conform precizarilor stabilite prin Normele metodologice aprobate prin ordinul ministrului finantelor publice nr. 1644/2003.

In concluzie, petenta considera ca, din constatările mentionate de organele de inspectie fiscala nu reiese cu exactitate baza legala care sa sustina motivele de fapt care demonstreaza ca au fost incalcate prevederile art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Referitor la majorarile de intarziere calculate, aferente debitelor mai sus precizate,

Petenta invoca prevederile art. 47, alin. (2) din OUG nr. 19/2008 pentru modificarea si completarea OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, conform careia: “Desfiintarea totala sau partiala, potrivit legii a actelor administrativ fiscale principale atrage desfiintarea totala sau partiala a actelor administrative prin care s-au stabilit creante fiscale accesorii aferente creantelor principale anulate,” mentionand totodata ca: “avand in vedere ca creanta principala a fost stabilita eronat, cu incalcarea prevederilor legale in vigoare,

solicitam desfiintarea totala a majorarilor de intarziere stabilite,” iar pana la data 01.01.2004, organul de inspectie fiscala nu a inregistrat temeiul de drept incalcat de societate.

Referitor la aspectele privind procedura,

Prin contestatia formulata petenta invoca prevederile art. 91 alin. (1) si (2) din OG nr. 92/2003, conform caruia: “(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie in 5 ani, cu exceptia cazului in care legea dispune altfel. (2) Termenul de prescriptie a dreptului prevazut la alin. (1) incepe sa curga de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut creanta fiscala, potrivit art. 23, daca legea nu dispune altfel,” apreciind ca perioada supusa inspectiei fiscale ar fi trebuit sa inceapa la data de 01.01.2004.

Petenta considera ca, la control au fost incalcate prevederile art. 5, art. 7 alin. (3) si art. 65 din OG nr. 92/2003, sustinand totodata ca, organul de inspectie fiscala nu a analizat in mod obiectiv starea de fapt fiscala, controlul nu a avut la baza buna credinta si nu s-a motivat pe baza de probe decizia de impunere.

II. Raportul de inspectie fiscala nr. intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau a avut ca obiectiv, dispozitiile cuprinse in Decizia nr., emisa de catre Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul ANAF, prin care s-a dispus ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, sa procedeze la efectuarea reverificarii bazelor de calcul a impozitelor, taxelor si contributiilor pentru care a fost desfiintata decizia de impunere nr., pentru aceeaasi perioada.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost cuprinsa intre 01.01.2003 – 21.04.2009.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata colectata,

In perioada 01.01.2003 – 31.12.2005, Societatea x a emis pentru beneficiarul Societatea y, facturi fiscale pentru care a inregistrat mentiunea “scutit cu drept de deducere”.

Urmare a solicitarii documentelor justificative care au stat la baza aplicarii acestei scutiri, petenta a pus la dispozitia organului de inspectie fiscala, contractul de comision nr. si copii dupa autorizatiile de perfectionare activa emise pe numele Societatea y, insotite de cererile de completare a acestora.

Din verificarea documentelor prezentate la control, s-au constatat urmatoarele:

- contractul denumit “de comision”, incheiat intre Societatea y in calitate de beneficiar si SOCIETATEA Z in calitate de producator are stipulat la art. 1 - obiectul contractului, urmatoarele: “Obiectul prezentului contract il constituie prelucrarea in lohn (perfectionare activa), de catre producator a materiilor

prime, materialelor si accesoriilor puse la dispozitia sa de catre beneficiar in vederea executarii confectiilor textile specificate in anexa 1 la prezentul contract”;

- nici una dintre autorizatiile de perfectionare activa nu are inregistrat numele SOCIETATEA X in rubrica alocata denumirii operatorului (punctul 1b) sau adresa acesteia in rubrica de la punctul 8 alocata pentru mentionarea locului unde se desfasoara operatiunea de perfectionare;

- cererile de completare a autorizatiilor de perfectionare activa au fost intocmite ulterior si au primit aprobare de la Directia Generala a Vamilor incepand cu data de 28.01.2005.

Conform aspectelor prezentate referitoare la documentele prezentate, organul de inspectie fiscala constata ca, pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2004, Societatea x nu a avut calitatea de operator (notiune definita prin art. 187 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal, aprobat prin HG nr. 1114/2001) in cadrul operatiunilor de perfectionare activa pentru care Societatea y, detine autorizatiile prezentate mai sus.

Facturile fiscale intocmite catre SOCIETATEA Y (prezentate in anexa nr. 3.3 din RIF) care poarta mentiunea “scutit cu drept de deducere”, au fost intocmite fara taxa pe valoarea adaugata colectata, contrar prevederilor art. 36 alin. (3) lit. b) din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002 aprobate prin HG nr. 598/2002, respectiv ale art. 5 alin. (4) lit. b) din Instructiunile de aplicare a scutiilor de TVA pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevazute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Ordinul MFP nr. 1846/2003, motiv pentru care s-a procedat cu ocazia inspectiei fiscale la colectarea TVA in suma totala de lei.

Organul de inspectie fiscala a stabilit de asemenea ca, suma de lei se constituie in suma suplimentara aferenta unei baze de impozitare in suma de lei, ca urmare a preluarii eronate a unor sume in deconturile de TVA, contrar prevederilor art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Au fost stabilite in sarcina petentei, majorari de intarziere in suma de lei, calculate pana la data de 21.04.2009 si penalitati de intarziere in suma de lei, calculate pana la data de 31.12.2005, in conformitate cu art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In ceea ce priveste impozitul pe profit,

Societatea xa calculat, a inregistrat in evidenta contabila si a declarat pentru perioada verificata un impozit pe profit in suma de lei.

Din verificarea modului de calculare si declarare a impozitului pe profit

s-au constatat diferente intre impozitul pe profit stabilit si declarat de societate si cel rezultat la control, urmare a faptului ca desi la stabilirea profitului impozabil societatea a tinut cont de cheltuielile nedeductibile fiscal, care au fost inregistrate in declaratiile anuale, datorita erorilor de calcul a nivelului de deductibilitate, impozitul pe profit calculat la control difera de cel stabilit de societate la stabilirea bazei impozabile, fiind incalcate prevederile art. 7 alin. (1) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit si respectiv ale art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, dupa cum urmeaza:

Perioada de pana la:	Profit contabil (pierdere)	Alte venituri impozabile	Cheltuieli nedeductibil	Profit Impozabil (pierdere)	Impozit pe profit calculat la control	Impozit pe profit declarat	Impozit pe profit stabilit suplimentar

Astfel conform situatiei prezentate, din cumularea sumelor suplimentare stabilite pentru intreaga perioada verificata cu sumele declarate in plus in unele perioade, rezulta un impozit pe profit declarat in plus in suma de lei si o diminuare a pierderii contabile inregistrate la 31.12.2007 cu suma de lei, respectiv de la suma de lei la suma de lei.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in cadrul perioadelor de declarare, au fost calculate la control majorari de intarziere in suma totala de lei si penalitati de intarziere in suma totala de lei, conform deciziei de impunere nr. pentru perioada 25.07.2003 – 21.04.2009, potrivit prevederilor art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor,

In perioada supusa inspectiei fiscale, petenta a calculat si retinut de la salariati impozit pe veniturile din salarii in suma totala de lei, care este diferita de suma declarata de societate la acest impozit pentru perioada verificata in suma de lei.

Din verificarea documentelor primare (state de plata, note contabile, balante, etc) s-a constatat ca, societatea a calculat si a inregistrat corect impozitul datorat bugetului de stat in suma de lei, dar in unele luni a declarat eronat acest impozit la organul fiscal teritorial.

Fapta reprezinta o incalcare a prevederilor art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Diferenta in suma de lei se constituie in suma suplimentara stabilita la control pentru care societatea datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere, stabilite potrivit art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Majorarile de intarziere in suma totala de lei au fost calculate pana la data de 21.04.2009, iar penalitatile in suma de lei au fost calculate pana la data de 31.12.2005.

Referitor la contributia de asigurari pentru somaj datorata de angator,

Pentru toata perioada verificata petenta a calculat si inregistrat in evidenta contabila o contributie de plata in suma de lei, si a declarat o contributie in suma de lei, rezultand o diferenta in suma de lei intre sumele constituie si declarate. Diferenta de lei provine din declararea eronata a debitului datorat la 31.12.2003 (soldul de plata din balanta lunii noiembrie 2003) precum si a sumei deductibile in luna noiembrie 2004 si se constituie in suma suplimentara.

Fapta reprezinta o incalcare a prevederilor art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Pentru suma suplimentara s-au calculat accesorii stabilite potrivit art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Majorarile de intarziere in suma totala de lei au fost calculate pana la data de 21.04.2009, iar penalitatile in suma de lei au fost calculate pana la data de 31.12.2005.

Referitor la contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator,

Pentru toata perioada verificata petenta a calculat si inregistrat in evidenta contabila o contributie de plata in suma de lei (suma egala cu cea stabilita la control), si a declarat o contributie in suma de lei, rezultand o diferenta in suma de lei intre sumele constituite si declarate. Diferenta de lei provine din declararea eronata a obligatiilor de plata pentru lunile iulie, august si septembrie 2004, si se constituie in suma suplimentara.

Fapta reprezinta o incalcare a prevederilor art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Pentru suma suplimentara s-au calculat accesorii stabilite potrivit art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Majorarile de intarziere in suma totala de lei au fost calculate pana la data de 21.04.2009, iar penalitatile in suma de lei au fost calculate pana la data de 31.12.2005.

Referitor la contributia de asigurari sociale de sanatate retinuta de la asigurati,

Pentru toata perioada verificata petenta a calculat si inregistrat in evidenta contabila o contributie de plata in suma de lei (suma egala cu cea stabilita la control), si a declarat o contributie in suma de lei, rezultand o diferenta in suma de lei intre sumele constituite si declarate. Diferenta de lei provine din declararea eronata a debitului datorat la 31.12.2003 (soldul de plata din balanta

lunii noiembrie 2003) dar si a obligatiilor din lunile martie, aprilie, mai, iulie si decembrie 2004, ianuarie, februarie, aprilie, iunie, iulie, august, septembrie, octombrie si decembrie 2005 si octombrie 2006 si se constituie in suma suplimentara .

Fapta reprezinta o incalcare a prevederilor art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Pentru suma suplimentara s-au calculat accesorii stabilite potrivit art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Majorarile de intarziere in suma totala de lei au fost calculate pana la data de 21.04.2009, iar penalitatile in suma de lei au fost calculate pana la data de 31.12.2005.

III. Luand in considerare sustinerile petentei, constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative aplicabile spetei in cauza, retinem:

SOCIETATEA X, are sediul social declarat in, str., nr., judetul Bacau, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. J04/.../..., are codul de identificare fiscala RO, si are ca obiect de activitate: "Fabricarea altor articole de imbracaminte (exclusiv lenjerie de corp)" cod CAEN 1822.

Inspectia fiscala concretizata prin raportul de inspectie fiscala nr., respectiv decizia de impunere nr., s-a efectuat urmare dispozitiilor cuprinse in Decizia nr. 2/12.01.2009, emisa de catre Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul ANAF, prin care s-a dispus ca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, sa procedeze la efectuarea reverificarii bazelor de calcul a impozitelor, taxelor si contributiilor pentru care a fost desfiintata decizia de impunere nr., pentru aceeasi perioada, respectiv: 01.01.2003 – 31.03.2008.

Perioada pentru care a fost efectuat controlul, a fost cuprinsa intre: 01.01.2003–21.04.2009.

1. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal organul de inspectie fiscala a stabilit ca petenta datoreaza bugetului de stat suma totala de lei, din care: lei - taxa pe valoarea adaugata; lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata; lei majorari de intarziere impozit pe profit; lei impozit pe veniturile din salarii; lei majorari de intarziere impozit pe veniturile din salarii, stabilite prin decizia de impunere nr. , emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.

Din analiza documentelor depuse de petenta in sustinerea contestatiei, precizarilor cuprinse in decizia nr...emisa de ANAF si constatarile organului de control, in urma reverificarii efectuate prin decizia de impunere nr., respectiv raportul de inspectie fiscala nr..., am retinut urmatoarele:

1. Referitor la taxa pe valoarea pe adaugata colectata in suma de ,

Petenta contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de lei si majorarile de intarziere in suma de lei, sustinand ca, pentru operatiunile de export efectuate prin comisionarul SOCIETATEA Y, in perioada 01.01.2003 – 31.12.2005, a justificat scutirea cu documentele prevazute la art. 36 alin. (3) din HG nr. 598/13.06.2002 si la art. 5 alin. (4) din anexa la OMFP nr. 1846/22.12.2003.

In fapt,

In urma verificarii efectuate de catre organele de inspectie fiscala s-a constatat ca, in perioada 01.01.2003 – 31.12.2005, Societatea x a emis pentru beneficiarul Societatea y, facturi fiscale pentru care a in scris mentiunea “scutit cu drept de deducere”.

Urmare a solicitarii documentelor justificative care au stat la baza aplicarii acestei scutiri, petenta a pus la dispozitia organului de inspectie fiscala contractul de comision nr., facturile fiscale emise in perioada verificata si copii dupa un numar de 8(opt) autorizatii de perfectionare activa emise pe numele Societatea y, insotite de cererile de completare a acestora.

Din analiza efectuata de organele de inspectie fiscala conform reglementarilor legale privind aplicarea de catre Societatea x a scutirilor de TVA, s-au constatat urmatoarele:

- contractul nr..., denumit “de comision” incheiat intre Societatea y, in calitate de beneficiar si SOCIETATEA Z in calitate de producator are stipulat la art. 1, obiectul contractului urmatoarele: “Obiectul prezentului contract il constituie prelucrarea in lohn (perfectionare activa), de catre producator a materiilor prime, materialelor si accesoriilor puse la dispozitia sa de catre beneficiar in vederea executarii confectiilor textile specificate in anexa nr. 1 la prezentul contract;”

- nici una dintre autorizatiile de perfectionare activa nu are in scris numele SOCIETATEA X in rubrica alocata denumirii operatorului (punctul 1 b) sau adresa acesteia in rubrica de la punctul 8 alocata pentru mentionarea locului unde se desfasoara operatiunea de perfectionare;

- cererile de completare a autorizatiilor de perfectionare activa au fost intocmite ulterior si au primit aprobare de la Directia generala a Vamilor incepand cu data de 28.01.2005, conform situatiei prezentate in urmatorul tabel:

Autorizatia de perfectionare activa		Cerere de completare a autorizatiei de perfectionare activa	Aprobare de completare a autorizatiei de perfectionare activa
Nr/data	Denumirea beneficiarului extern al	Nr./data	Nr./data
...

- prin art. 189 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, aprobat prin HG nr. 1114/2001, a fost reglementat modul de întocmire a cererii de acordare a regimului de perfecționare activă, cu precizarea că, în cerere trebuie specificat locul unde urmează să se desfășure operațiunea, iar prin Instrucțiunile de completare ale anexei 11 din acest regulament, se impune completarea punctului 1b) atunci când operatorul este persoana diferită de solicitantul autorizației, precum și a punctului 8 cu adresa locului unde se efectuează operațiunea de perfecționare.

Conform documentelor prezentate referitoare la operațiunile de perfecționare activă, organul de inspecție fiscală constată că pentru perioada 01.01.2003–31.12.2004, nu a avut calitatea de operator (noțiune definită prin art. 187 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal, aprobat prin HG nr. 1114/2001) în cadrul operațiunilor de perfecționare activă pentru care societatea Y deține autorizațiile de mai sus.

Rezultă astfel că la întocmirea facturilor emise de SOCIETATEA X în perioada 01.01.2003 – 31.12.2004, care poartă mențiunea “scutit cu drept de deducere” către Societatea Y, s-a făcut în mod nelegal de petentă (fără taxă pe valoarea adăugată colectată), contrar prevederilor art. 12, lit. f) din Legea nr. 345/2002 privind TVA, art. 36, alineatele (1) și (3) din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002, aprobate prin HG nr. 598/2002, art. 143 alin. (1) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 5 alin. (4) din Instrucțiunile de aplicare a scutiilor de taxă pe valoarea adăugată pentru exporturi și alte operațiuni similare, pentru transportul internațional și pentru operațiunile legate de traficul internațional de bunuri, prevăzute la art. 143 alin. (1) și la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin OMFP nr. 1846/2003.

În drept,

Potrivit art. 12 din Legea nr. 345/2002 privind taxă pe valoarea adăugată:

“Se scutesc de taxă pe valoarea adăugată următoarele operațiuni, cu condiția ca acestea să nu ducă la utilizare și/sau consumare finală:

a) operațiunile de perfecționare activă prevăzute la cap. VII, secțiunea a IV-a din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României;

[...]

e) introducerea de marfuri în zonele libere direct din străinătate, precum și operațiunile comerciale de vânzare cumpărare a acestora între diverși operatori în perimetrul zonelor libere și care ulterior acestor operațiuni părăsesc în aceeași stare teritoriul zonelor libere cu destinație externă, fără întocmirea de declarații vamale;

f) prestațiile de servicii legate direct de operațiunile prevăzute la lit. a)-e).”

Conform art. 36 din HG nr. 598/2002 privind Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002:

“(1) Plasarea unor bunuri sub regim de perfectionare activa este supusa reglementarilor Legii nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei in ceea ce priveste drepturile de import. In conformitate cu prevederile art. 12 lit. a) din lege, sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata operatiunile de transformare sau prelucrare a marfurilor straine/marfurilor importate pe teritoriul Romaniei, destinate a fi reexportate/exportate, sub forma de produse compensatoare, prevazute la cap. VII sectiunea a IV-a din Legea nr. 141/1997.

(3) Persoanele impozabile care au incheiat contracte de prelucrare cu titularul autorizatiei pentru operatiunile de perfectionare activa beneficiaza de scutirea de taxa pe valoarea adaugata pentru aceste operatiuni, in conformitate cu prevederile art. 12 lit. f) din lege, pe baza urmatoarelor documente:

a) contractul incheiat cu titularul autorizatiei pentru operatiunile de perfectionare activa sau comanda acestuia, din care sa rezulte termenul pentru justificarea exportului cu copie de pe declaratia vamala de export, vizata de organul vamal;

b) copie de pe autorizatia pentru operatiunile de perfectionare activa;

c) factura fiscala pe care se inscrie "scutit cu drept de deducere", pentru operatiunile de prelucrare prestate.”

Ordinul MFP nr. 1846/2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutirilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevazute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza la art. 5:

”(4)Unitatile care efectueaza prestari de servicii care concura la realizarea produselor compensatoare sau orice alte prestari de servicii legate direct de bunurile plasate in regim de perfectionare activa justifica scutirea cu urmatoarele documente:

a)contractul incheiat cu titularul autorizatiei pentru operatiunile de perfectionare activa sau cu beneficiarul din strainatate;

b)copia de pe autorizatia pentru operatiuni de perfectionare activa;

c)factura fiscala pentru prestatia efectuata.”

Art. 187 din HG nr. 1114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al Romaniei, stipuleaza:

„In sensul prezentei sectiuni, se intelege prin:

f) operatori - persoanele juridice care efectueaza total sau partial operatiunile de perfectionare activa.”

Organul de inspectie fiscala a procedat in mod legal la majorarea bazei impozabile pentru calculul TVA colectata, cu suma de lei, calculata prin

aplicare cotei de 19% la aceasta baza, taxa pe valoarea adaugata colectata fiind in suma de lei.

Referitor la invocarea declaratiilor vamale de export, ca dovada pentru realitatea operatiunii, precizam ca in conformitate cu prevederile legale in vigoare in perioada 01.01.2003 – 31.12.2004 (art. 11 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 345/2002 privind TVA, art. 27 alin. (3) din HG nr. 598/2002 de aprobare a Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002, art. 143 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 2 alin. (3) din OMFP nr. 1846/2003 de aprobare a Instructiunilor de aplicare a scutiilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevazute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, acestea nu sunt documente justificative pentru exportul prin comisionari, respectiv: “copia de pe declaratia vamala de export din care sa rezulte ca s-a acordat liberul de vama conform reglementarilor legale in vigoare, in care la rubrica 31 se inscrie denumirea producatorului si localitatea”.

Mentiunile “...pantaloni confectionati la societatea Z” insotite de stampila societatea y, nu sunt la rubrica 31 si nu sunt de natura a dovedi organului fiscal realitatea calitatii de operator in cadrul perfectionarilor active, singura autoritate imputernicita de lege sa ateste realitatea calitatii de operator fiind cea vamala.

De altfel, din analiza declaratiilor vamale de export prezentate la control se constata ca incepand cu anul 2005, este mentionat chiar de catre comisionarul in vama “operator societatea Z” in timp ce pana la 31.12.2004, pe toate declaratiile de export nu apar decat numele titularului autorizatiilor de perfectionare activa si beneficiarii exporturilor compensatoare.

Referitor la afirmatia petentei : “Faptul ca completarea autorizatiilor de perfectionare activa s-a comunicat incepand cu data de 28.01.2005, consideram ca nu constituie o obligatie legala pentru a colecta TVA asa cum rezulta din constatările organului de control” precizam faptul ca nu comunicarea s-a facut cu intarziere ci insasi dobandirea calitatii de operator in operatiunea de lohn s-a facut cu intarziere, completarea autorizatiilor fiind doar o consecinta fireasca a aprobarii cererii de solicitare a calitatii de operator.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei,

In fapt,

Organul de inspectie fiscala a constatat ca, suma de lei, aferente unei baze de impozitare in suma de lei, se constituie in suma suplimentara, ca urmare a preluarii eronate a unor sume in deconturile de TVA, conform prevederilor art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„(3) Contribuabilul are obligatia de a completa declaratiile fiscale inscriind corect, complet si cu buna-credinta informatiile prevazute de formular,

corespunzatoare situatiei sale fiscale. Declaratia fiscala se semneaza de catre contribuabil sau de catre imputernicit.”

Pentru taxa pe valoarea adaugata in suma de lei stabilita suplimentar la control, organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr. , au calculat in sarcina petentei, majorari de intarziere in suma de lei, calculate pana la data de 21.04.2009 si penalitati de intarziere in suma de lei, calculate pana la data de 31.12.2005, in conformitate cu art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

3. Referitor la impozitul pe profit,

Prin contestatia formulata petenta precizeaza ca, organul de control prin Decizia de impunere nr., a consemnat ca, sumele stabilite suplimentar provin din erori de calcul a impozitului pe profit datorat, fara a specifica in mod clar: “ce erori de calcul au fost, si datorita carui fapt a fost diminuada pierderea inregistrata la 31.12.2007 cu suma de lei.”

In fapt,

In urma verificarii modului de calculare si declarare a impozitului pe profit, s-au constatat diferente intre impozitul pe profit stabilit si declarat de petenta si cel rezultat la control, urmare a faptului ca desi la stabilirea profitului impozabil societatea a tinut cont de cheltuielile nedeductibile fiscal, care au fost inregistrate in declaratiile anuale, modul de calcul al bazei impozabile a fost incorect, si din acest motiv, au rezultat diferente intre impozitul pe profit calculat de organul de inspectie fiscala si cel declarat de societate (in plus sau in minus), detaliate in anexa nr. 1.1 din RIF, mai jos prezentate:

Perioada	Profit impozabil	Impozit pe profit			
		Constituit de contribuabil	Declarat de contribuabil	Stabilit la control	Diferente Control
...

La stabilirea bazei de impozitare privind impozitul pe profit, organul de inspectie fiscala a avut in vedere datele inscrise in evidenta contabila si fiscala a societatii, in balantele de verificare, in registrele societatii si in documentele primare si fiscale, cat si declaratiile privind impozitul pe profit (declaratiile “100” si declaratia “101”) intocmite si depuse de societate la organul fiscal competent.

Avand in vedere ca, potrivit datelor din tabel, modul de calcul al bazei de impozitare a fost incorect, impozitul pe profit stabilit la control difera de cel stabilit de societate, la stabilirea bazei impozabile fiind incalcate prevederile art. 7 alin. (1) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit si respectiv ale art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Potrivit art. 7 „Determinarea profitului impozabil” din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit:

„(1)Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.”

Conform art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1)Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii 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 in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Referitor la mentiunea petentei din contestatie, precum ca, organul de inspectie a in scris in mod incorect ca temei de drept, prevederile legale mai sus citate, precizam ca, temeiul legal privind modul de calcul al bazei impozabile pentru impozitul pe profit este cel precizat atat prin decizia de impunere cat si prin raportul de inspectie fiscala (art. 7 alin. (1) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit si respectiv art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003) si in stricta concordanta cu motivul de fapt, calcularea eronata a bazei de calcul de petenta.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in cadrul perioadelor de declarare, au fost calculate la control majorari de intarziere in suma totala de lei si penalitati de intarziere in suma totala de lei, conform deciziei de impunere nr., pentru perioada 25.07.2003 – 21.04.2009, potrivit prevederilor art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

4. Referitor impozitul pe veniturile din salarii,

Petenta contesta impozitul pe veniturile din salarii in suma de lei, pe motiv ca, din constatarile mentionate de organele de inspectie fiscala nu reiese cu exactitate baza legala care sa sustina in drept motivele de fapt care demonstreaza ca au fost incalcate prevederile art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003.

In fapt,

Din verificarea documentelor primare (state de plata, note contabile, balante, etc) s-a constatat ca, in perioada supusa inspectiei fiscale, petenta a calculat si inregistrat corect impozitul pe veniturile din salarii in suma totala de lei, dar a declarat in mod eronat la organul fiscal teritorial, suma de lei, (conform situatiei detaliate in anexa nr. 2 din Rif, ex: luna martie 2003 petenta a constituit lei dar a declarat lei). La control, s-a stabilit ca, diferenta in suma de lei, se constituie in suma suplimentara, conform prevederilor art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare pentru care societatea datoreaza dobanzi si penalitati

de intarziere in suma totala de lei, stabilite potrivit art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Conform prevederilor art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

„(3) Contribuabilul are obligatia de a completa declaratiile fiscale inscriind corect, complet si cu buna-credinta informatiile prevazute de formular, corespunzatoare situatiei sale fiscale. Declaratia fiscala se semneaza de catre contribuabil sau de catre imputernicit.”

In drept,

Sintetizand situatia mai sus prezentata, referitoare la taxa pe valoarea adaugata, impozitul pe profit, impozitul pe veniturile din salarii, rezulta ca prin decizia de impunere nr. , respectiv raportul de inspectie fiscala nr. 2410/08.05.2009:

- perioada supusa inspectiei fiscale, a fost cuprinsa intre 01.01.2003 – 31.03.2008, **iar pentru accesoriile aferente acestora, 25.04.2003 - 21.04.2009.**

- ca temei legal in baza caruia a fost calculat impozitul pe venitul din salarii, organul de inspectie fiscala a in scris **numai art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003, iar la accesorii numai art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003, aplicabila incepand cu 01.01.2004.**

Prin Decizia nr. 2/12.01.2009 emisa de ANAF, s-a dispus ca, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bacau, **sa procedeze la efectuarea reverificarii bazelor de calcul a impozitelor, taxelor si contributiilor pentru aceeasi perioada, avand in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i obligatia de a motiva diferentele stabilite suplimentar in raport de dispozitiile legale care reglementeaza respectivele debite.**

De asemenea, prin decizia nr. 2/12.01.2009 emisa de ANAF, se precizeaza:

„Din moment ce organele de inspectie fiscala pot efectua controale pe o perioada de 5 ani anteriori, adica si pentru raporturi juridice de drept fiscal nascute inainte de intrarea in vigoare, la 1 ianuarie 2004, a Codului fiscal, este evident ca stabilirea diferentelor de impozit sau a altor obligatii fiscale datorate de operatorii economici trebuie efectuata in baza reglementarilor existente in momentul nasterii raportului juridic de drept fiscal, chiar daca actiunea de

control se desfasoara in perioada in care sunt in vigoare dispozitiile Codului fiscal. Sub acest aspect este de observat ca dispozitiile Codului fiscal intrat in vigoare la data de 01 ianuarie 2004 pot opera numai pe viitor, neputand fi analizate in conformitate cu principiul tempus regit actum.

Avand in vedere dispozitiile cuprinse in Decizia emisa de ANAF, mai sus mentionata, organul de solutionare a contestatiei, a solicitat prin adresa nr. 29858/16.07.2009, organelor de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie fiscala sa precizeze care este punctul lor de vedere, pentru fiecare din urmatoarele aspecte:

- referitor la impozitul pe veniturile din salarii, organele de inspectie fiscala nu au precizat care sunt prevederile legale incalcate de societate, *acestea facand referire doar la dispozitiile art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata;*

- *pentru perioada supusa inspectiei fiscale de pana la 31.12.2003, in decizia de impunere nu este inscris temeiul de drept, pentru accesorii;*

- desi prin decizia 2/12.01.2009, emisa de ANAF, se precizeaza ca, *reverificarea sa fie efectuata pentru aceeasi perioada (01.10.2002-31.03.2008), potrivit art. 216 alin. (3), din analiza deciziei de impunere nr. , majorarile de intarziere pentru toate categoriile de debite au fost calculate pana la 21.04.2009.*

Prin adresa inregistrata la Directia generala a finantelor publice Bacau sub nr. 31489/20.07.2009, respectiv nr. 31704/22.07.2009, organele de inspectie din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala, precizeaza urmatoarele:

“pentru declararea eronata de catre societate la organul fiscal competent a unor obligatii datorate bugetului general consolidat in perioada 01.01.2003 – 31.12.2003, respectiv in perioada 01.01.2004 – 31.03.2008, organele de inspectie fiscala au considerat valabile prevederile art. 82 alin. (3) si art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003, fara a specifica actele normative in vigoare atat pentru debite cat si pentru accesorii, motiv pentru care propun desfiintarea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. si a raportului nr. 2410/08.05.2009.

Avand in vedere ca, organele de inspectie fiscala la efectuarea reverificarii nu au tinut cont de precizarile cuprinse in decizia ANAF nr. 2/12.01.2008, prin care s-a dispus *sa se procedeze la o noua verificare a aceleiasi perioade si aceluiasi tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate in prezenta decizie,* in

conformitate cu art. 213 alin. (3), art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si ale pct. 12.7 din OMFP nr. 519/2005 urmeaza sa se desfiinteze decizia de impunere nr. si raportului de inspectie fiscala nr. care a stat la baza emiterii deciziei mentionate.

Potrivit art. 213 "Solutionarea contestatiei" din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“(3) Prin solutionarea contestatiei nu se poate crea o situatie mai grea contestatorului in propria cale de atac.”

Potrivit art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

„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.”

In acelasi sens, pct. 12.7 din OMFP nr. 519/2005 prevede:

“12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

In consecinta, avand in vedere situatia mai sus relatata in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, impozitul pe profit, impozitul pe salarii precum si accesoriile aferente acestora, intrucat, nu ne putem pronunta asupra corectitudinii si legalitatii cuantumului global, pentru fiecare obligatie fiscala in parte precum si accesoriilor aferente, in conformitate cu prevederile art. 216, alin. (3) din OG nr.92/2003 urmeaza sa se desfiinteze capitolul III privind impozitul pe profit, taxa pe valoarea adaugata, impozitul pe veniturile din salarii precum si accesoriile aferente acestora si capitolul IV din raportul de inspectie fiscala nr.2410/08.05.2009, respectiv decizia de impunere nr. pentru suma totala de 687.200 lei, din care: lei - taxa pe valoarea adaugata; lei majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata; lei majorari de intarziere impozit pe profit ; lei impozit pe veniturile din salarii; lei majorari de intarziere impozit pe veniturile din salarii, urmand sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

2. Cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Bacau este daca in mod legal si corect au fost stabilite la Societatea x prin decizia de impunere nr. , emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. 2410/08.05.2009, contributi si accesorii aferente in suma totala de 13.170 lei, respectiv:

- lei – contributie asigurari somaj angajator;
- lei – majorari intarziere contributie asigurari somaj angajator;
- lei – contributie asigurari sociale sanatate angajator;
- lei – majorari intarziere contributie asigurari sociale sanatate angajator;
- lei – contributie asigurari sociale sanatate angajati;
- lei – majorari intarziere contributie asigurari sociale sanatate angajati.

Prin contestatia formulata petenta sustine ca, organele de inspectie fiscala nu au precizat care sunt declaratiile completate in mod eronat de societate, iar din constatarile mentionate de organele de inspectie fiscala nu reiese cu exactitate baza legala care sa sustina in drept motivele de fapt care demonstreaza ca au fost incalcate prevederile art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003.

Referitor la majorarile de intarziere calculate pentru contributiile mentionate, stabilite suplimentar, contestatoarea solicita desfiintarea totala a acestora intrucat creanta fiscala principala a fost stabilita eronat, cu incalcarea prevederilor legale in vigoare, iar in decizia de impunere nu s-a inregistrat temeiul de drept pentru calcularea majorarilor de intarziere pana la data de 01.01.2004.

Referitor la contributia de asigurari pentru somaj datorata de angator,

In fapt,

In urma controlului s-a stabilit ca, pentru toata perioada verificata petenta a calculat si inregistrat in evidenta contabila o contributie de plata in suma de 11.903 lei, si a declarat o contributie in suma de 9.875 lei, rezultand o diferenta in suma de lei intre sumele constituie si declarate. Diferenta de lei provine din declararea eronata a debitului datorat la 31.12.2003 (soldul de plata din balanta lunii noiembrie 2003) precum si a sumei deductibile in luna noiembrie 2004 si se constituie in suma suplimentara, conform prevederilor art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare (articol de lege mai sus citat) pentru care societatea datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de lei, stabilite

potrivit art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Majorarile de intarziere in suma totala de 3.688 lei au fost calculate pana la data de 21.04.2009, iar penalitatile in suma de 356 lei au fost calculate pana la data de 31.12.2005.

Referitor la contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator,

In fapt,

In urma controlului efectuat, pentru toata perioada verificata, petenta a calculat si inregistrat in evidenta contabila o contributie de plata in suma de 160.860 lei (suma egala cu cea stabilita la control), si a declarat o contributie in suma de 160.226 lei, rezultand o diferenta in suma de lei intre sumele constituite si declarate. Diferenta de lei provine din declararea eronata a obligatiilor de plata pentru lunile iulie, august si septembrie 2004, si se constituie in suma suplimentara, conform prevederilor art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare (articol de lege mai sus citat) pentru care societatea datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de lei, stabilite potrivit art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Majorarile de intarziere in suma totala de 936 lei au fost calculate pana la data de 21.04.2009, iar penalitatile in suma de 52 lei au fost calculate pana la data de 31.12.2005.

Referitor la contributia de asigurari sociale de sanatate retinuta de la asigurati,

In fapt,

In urma controlului efectuat, pentru toata perioada verificata petenta a calculat si inregistrat in evidenta contabila o contributie de plata in suma de 158.727 lei (suma egala cu cea stabilita la control), si a declarat o contributie in suma de 156.375 lei, rezultand o diferenta in suma de 2.352 lei intre sumele constituite si declarate. Diferenta de 2.352 lei provine din declararea eronata a debitului datorat la 31.12.2003 (soldul de plata din balanta lunii noiembrie 2003) dar si a obligatiilor din lunile martie, aprilie, mai, iulie si decembrie 2004, ianuarie, februarie, aprilie, iunie, iulie, august, septembrie, octombrie si decembrie 2005 si octombrie 2006.

Suma de 2.352 lei, se constituie in suma suplimentara, conform prevederilor art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare (articol de lege mai sus citat) pentru care societatea datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de lei, stabilite potrivit art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Majorarile de intarziere in suma totala de 3.059 lei au fost calculate pana la data de 21.04.2009, iar penalitatile in suma de 65 lei au fost calculate pana la data de 31.12.2005.

In drept,

Din analiza documentelor depuse de petenta in sustinerea contestatiei, precizarilor cuprinse in decizia nr. 2/12.01.2009 emisa de ANAF si constatarile organului de control, in urma reverificarii efectuate prin decizia de impunere nr. , respectiv raportul de inspectie fiscala nr. 2410/08.05.2009, am constatat urmatoarele:

Prin Decizia nr. 2/12.01.2009 emisa de ANAF se precizeaza urmatoarele:

- Organele de inspectie fiscala aveau obligatia sa verifice cuantumul legal datorat al contributiilor sociale, in perioada supusa inspectiei fiscale, declaratiile depuse de contribuabil privind aceste obligatii bugetare, precum si platile efectuate in contul obligatiilor datorate/declarate, respectiv daca sumele platite au fost incasate in conturile bugetare destinate incasarii respectivei obligatii.

- Potrivit prevederilor legale in vigoare, se retine ca organele de inspectie fiscala ***aveau obligatia de a stabili corect baza de impunere si a diferentelor datorate in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul inceperii inspectiei fiscale avand in vedere examinarea tuturor starilor de fapt relevante pentru impunere.***

- De asemenea, se retine faptul ca organului fiscal ii revine obligatia de a motiva diferentele stabilite suplimentar ***in raport de dispozitiile legale care reglementeaza respectivele contributii.***

- ***Din analiza raportului de inspectie fiscala, rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au precizat care sunt prevederile legale incalcate de petenta, acestea facand referire doar la dispozitiile art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003.***

- Din moment ce organele de inspectie fiscala pot efectua controale pe o perioada de 5 ani anteriori, adica si pentru raporturi juridice de drept fiscal nascute inainte de intrarea in vigoare, la 1 ianuarie 2004, a Codului fiscal, este evident *ca stabilirea diferentelor de impozit sau a altor obligatii fiscale datorate de operatorii economici trebuie efectuata in baza reglementarilor existente in momentul nasterii raportului juridic de drept fiscal, chiar daca actiunea de control se desfasoara in perioada in care sunt in vigoare dispozitiile Codului fiscal.* Sub acest aspect este de observat ca *dispozitiile Codului fiscal intrat in vigoare la data de 01 ianuarie 2004 pot opera numai pe viitor, neputand fi analizate in conformitate cu principiul tempus regit actum.*

- La punctul 1, din dispozitivul deciziei nr. 2/12.01.2009 emise de ANAF, se stipuleaza ca *“organele de inspectie fiscala prin alte persoane decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata, sa procedeze la o noua verificare a aceleiasi perioade si aceluasi tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile.*

Din analiza deciziei de impunere nr. , respectiv raportului de inspectie fiscala nr. 2410/08.05.2009, referitoare la contributia de asigurari pentru somaj datorata de angator, contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de angajator, contributia de asigurari sociale de sanatate retinuta de la asigurati rezulta ca, *perioada supusa inspectiei fiscale, a fost cuprinsa intre 01.11.2003 – 31.03.2008 iar pentru accesoriile aferente acestora, 25.12.2003 - 21.04.2009. Ca temei legal* in baza carora au fost calculate contributiile mai sus mentionate, organul de inspectie fiscala, *a in scris in art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003, iar la accesorii art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003, aplicabila incepand cu 01.01.2004.*

Asa cum am precizat la capitolul I din prezenta decizie, conform dispozitiilor cuprinse in Decizia emisa de ANAF, mai sus mentionata, organul de solutionare a contestatiei, a solicitat prin adresa nr. 29858/16.07.2009, organelor de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie fiscala sa precizeze care este punctul lor de vedere, pentru fiecare din urmatoarele aspecte:

- referitor la contributiile mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala nu au precizat care sunt prevederile legale incalcate de societate, *acestea facand referire doar la dispozitiile art. 82 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata;*

- *pentru perioada supusa inspectiei fiscale de pana la 31.12.2003, in decizia de impunere nu este in scris temeiul de drept, pentru accesorii;*

- desi prin decizia 2/12.01.2009, emisa de ANAF, se precizeaza ca, *reverificarea sa fie efectuata pentru aceeasi perioada (01.10.2002-31.03.2008)*, potrivit art. 216 alin. (3), din analiza deciziei de impunere nr. , *majorarile de intarziere pentru toate categoriile de debite au fost calculate pana la 21.04.2009.*

De asemenea, la capitolul I din prezenta decizie, am mentionat ca: Activitatea de Inspectie Fiscala a dat curs solicitarilor noastre si a raspuns prin adresa inregistrata la Directia generala a finantelor publice Bacau sub nr. 31489/20.07.2009, respectiv nr. 31704/22.07.2009, precizand ca, pentru declararea eronata de catre societate la organul fiscal competent a contributiilor pentru perioadele supuse inspectiei fiscale, mai sus mentionate, organele de inspectie fiscala au considerat valabile prevederile art. 82 alin. (3) (pentru contributii) si art. 119 si art. 120 din OG nr. 92/2003 (pentru accesorii) , *fara a specifica actele normative in vigoare atat pentru contributii cat si pentru accesorii, in final propunand desfiintarea deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. si a raportului nr. 2410/08.05.2009.*

Potrivit art. 213 "Solutionarea contestatiei" din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

"(3) Prin solutionarea contestatiei nu se poate crea o situatie mai grea contestatorului in propria cale de atac."

Potrivit art. 216 alin. (3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

„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.”

In acelasi sens, pct. 12.7 din OMFP nr. 519/2005 prevede:

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

Avand in vedere situatia mai sus relatata, intrucat nu ne putem pronunta asupra corectitudinii si legalitatii cuantumului global, pentru fiecare contributie in parte precum si accesoriilor aferente, in conformitate cu prevederile art. 216,

alin. (3) din OG nr.92/2003 urmeaza sa se desfiinteze capitolul III si cap IV din raportul de inspectie fiscala nr. 2410/08.05.2009, respectiv decizia de impunere nr. , pentru suma totala de lei, 13.170 lei, din care: lei – contributie asigurari somaj angajator; lei – majorari intarziere contributie asigurari somaj angajator; lei – contributie asigurari sociale sanatare angajator; lei– majorari intarziere contributie asigurari sociale sanatare angajator; lei – contributie asigurari sociale sanatare angajati; lei – majorari intarziere contributie asigurari sociale sanatare angajati , urmand sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

In consecinta, avand in vedere prevederile art. 12 lit. a), e) si f) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 36 alin. (1) si (3) din HG nr. 598/2002 privind Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002, art. 5 alin. (4) din Ordinul MFP nr. 1846/2003 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a scutiilor de taxa pe valoarea adaugata pentru exporturi si alte operatiuni similare, pentru transportul international si pentru operatiunile legate de traficul international de bunuri, prevazute la art. 143 alin. (1) si la art. 144 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 187 din HG nr. 1114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al Romaniei, art. 7 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art. 82 alin. (3), art. 213 si art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE:

Desfiintarea in totalitate a deciziei de impunere nr. , respectiv raportului de inspectie fiscala nr. 2410/08.05.2009, urmand ca reverificarea sa se efectueze pentru aceeasi perioada si aceleasi tipuri de impozite si accesorii aferente, de catre o alta echipa de inspectie fiscala, decat cea care a incheiat raportul de inspectie fiscala mai sus mentionat, conform celor retinute in prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi contestata la Tribunalul Bacau, conform procedurii legale, in termen de sase luni de la comunicare.

Director Coordonator,
Codrin Radu

Avizat,
Biroul Juridic și Contencios
Nicolae Sicoe