

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI PRAHOVA
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 1286 din 09 decembrie 2011

Cu adresa nr./....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr./....., **Activitatea de Inspecție Fiscală** din cadrul D.G.F.P. Prahova a înaintat **dosarul contestației** formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din, jud. Prahova, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din2011* emisă de reprezentanți ai Activității de Inspecție Fiscală Prahova.

Decizia de impunere nr./.....2011 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de2011 și înregistrat la organul fiscal sub nr./.....2011.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând:

- lei - TVA de plată;
- lei - majorări de întârziere aferente TVA de plată;
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...] 1. TVA DE PLATĂ calculată suplimentar

- Dina anexa nr.2.1. a raportului de inspecție rezultă că pe perioada verificată (iunie 2007 - iulie 2010) societatea a înregistrat următoarele date (vezi anexa 2.1 din raportul de inspecție fiscală)

TVA DEDUCTIBIL SOCIETATE	TVA COLECTAT SOCIETATE	TVA DE PLATĂ VIRAT	TVA DE RAMBURSAT
..... lei lei lei lei

Astfel, s-a calculat de către organele de inspecție fiscală o diferență de TVA nedeductibilă în valoare de lei deci, situația recalculată ar fi:

TVA DEDUCTIBILĂ	TVA COLECTAT	TVA DE PLATĂ	TVA VIRATĂ	TVA DE PLATĂ SUPLIM.
..... lei

(..... -) [...].

2. Modul de calcul al accesoriilor pentru diferențele suplimentare de IMPOZIT PE PROFIT și TVA

- Întrucât inspecția fiscală a fost suspendată pentru o perioadă de un an (13.09.2010-07.09.2011) din motive neimputabile subscrisei (societatea noastră a cerut achitarea diferențelor constatate și a majorărilor aferente încă de la data inițierii procedurii de control) considerăm că societatea nu poate fi obligată și la plata majorărilor calculate pentru perioada suspendării inspecției fiscale, prelungirea nejustificată a acțiunilor de control fiind în acest caz în detrimentul agentului economic verificat.

Prin urmare cerem recalcularea accesoriilor astfel:

A. IMPOZIT PE PROFIT cu următoarele date:

Baza impozabilă de calcul a majorărilor	Perioada calcul accesorii
..... lei	25.04.2008-13.09.2010
 lei-majorări

B. TVA

Baza impozabilă de calcul a majorărilor	Perioada calcul accesorii
..... lei	25.04.2008-13.09.2010
 lei [...].

De asemenea, dorim să ne răspundeți dacă achitând debitele și majorările calculate suplimentar prin raportul de inspecție fiscală până la data de 30.11.2011 societatea va fi scutită de plata PENALITĂȚILOR aferente acestor debite recalulate. [...]."

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de2011 de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. "....." S.R.L. din, jud. Prahova, s-au menționat următoarele, referitor la sumele contestate:

"[...]. 1. Impozitul pe profit [...]

Pentru diferențele suplimentare stabilite la control aferente impozitului pe profit în cuantum de lei, au fost calculate, în conformitate cu prevederile art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 R, cu modificările și completările ulterioare, majorări de întârziere/dobânzi în sumă totală de lei și penalități de întârziere de lei (anexa nr. 1.4).

[...] situația se prezintă astfel:

- diferență suplimentară lei;
- majorări de întârziere lei;
- penalități de întârziere lei;
- diminuare pierdere fiscală 2007 și 2008 lei. [...].

2.3 T.V.A. de plată/recuperat

Pe parcursul perioadei verificate societatea a înregistrat atât tva de plată cât și tva de recuperat (anexa nr.2.1). În contul obligației de plată evidențiate și declarate la organul fiscal teritorial au fost efectuate viramente, în sumă totală de lei, rezultând la 31.07.2010, TVA de recuperat în cuantum de lei, sumă ce se regăsește în soldul debitor al contului 4424 "TVA de recuperat".

Urmare verificării au fost stabilite diferențe suplimentare de plată, în sumă totală de lei, reprezentând TVA deductibilă pentru care nu a fost acordat drept de deducere (anexa nr.2.1).

Pentru diferențele suplimentare de TVA au fost calculate majorări de întârziere/dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere de lei, în conformitate cu prevederile art.120 și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală (anexa nr.2.2).

Sintetizând cele prezentate mai sus, au fost stabilite următoarele;

- diferență suplimentară lei;
- majorări de întârziere/dobânzi lei;
- penalități de întârziere lei. [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

* În **Raportul de inspecție fiscală din 2011**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată verificarea în ceea ce privește modul de constituire, evidențiere, declarare și achitare a impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată datorate bugetului general consolidat de către S.C. "....." S.R.L. din

Obiectul principal de activitate al societății comerciale îl reprezintă activitatea de agenție imobiliară - cod CAEN 6831.

În perioada verificată, 14 februarie 2007 - 31 iulie 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar obligații fiscale datorate de societatea comercială, respectiv impozit pe profit în sumă de lei și TVA de plată în sumă de lei, aferent cărora au fost calculate accesorii în sumă de lei (..... lei majorări de întârziere + lei penalități de întârziere) și respectiv în sumă de lei (..... lei majorări de întârziere + lei penalități de întârziere).

* Prin contestația formulată, societatea comercială nu recunoaște obligația de plată suplimentară privind taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, parte din suma totală de lei înscrisă în Decizia de impunere nr. / 2011, susținând că la sfârșitul perioadei verificate societatea înregistra TVA de rambursat în sumă de lei, astfel că obligația de plată corectă ce trebuia înscrisă în Decizie și acceptată de societate, este în sumă de lei (..... lei - lei).

De asemenea, societatea comercială nu recunoaște obligația de plată a majorărilor de întârziere în sumă totală de lei, din care lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit și lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate pe perioada 13.09.2010 (data suspendării inspecției fiscale) - 28.09.2011, întrucât inspecția fiscală nu a fost suspendată din motive imputabile societății, iar societatea a solicitat achitarea diferențelor constatate și a majorărilor aferente încă de la data inițierii procedurii de control.

Prin contestația formulată societatea recunoaște majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei și aferente TVA de plată în sumă de lei, calculate pentru perioada 25.04.2008 - 13.09.2010, iar penalitățile de întârziere nu sunt contestate.

*** Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată următoarele:**

1. Referitor la TVA de plată în sumă de lei:

*** O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, precizează următoarele:**

"Art. 94. - Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

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

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

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

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

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului; [...]

e) 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; [...].

Art. 109. - Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere factual și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. [...].

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate; [...]."

*** Având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă următoarele:**

La inspecția fiscală din data de2011 s-au constatat următoarele referitor la taxa pe valoarea adăugată:

- Față de TVA deductibilă stabilită de societate în sumă totală de lei, la inspecția fiscală nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de lei reprezentând TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii care nu au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile, contrar prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal și nu au fost livrate, respectiv prestate în beneficiul societății verificate, contrar prevederilor art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal. Aceste constatări nu au fost contestate de către societatea comercială.

- Față de TVA colectată stabilită de societate în sumă totală de lei, la inspecția fiscală nu au fost stabilite diferențe suplimentare.

- Pe parcursul perioadei verificate societatea a înregistrat atât TVA de plată, cât și TVA de recuperat. În contul obligației de plată evidențiate și declarate la organul fiscal teritorial, societatea a efectuat viramente în sumă totală de lei, iar la 31.07.2010 societatea înregistrează TVA de recuperat în sumă de lei, sumă ce se regăsește în soldul debitor al contului 4424 "TVA de recuperat".

În urma inspecției fiscale, pe total perioadă verificată - 14.02.2007 - 31.07.2010 - a rezultat o diferență suplimentară la TVA de plată în sumă de lei provenind din neacordarea dreptului de deducere pentru TVA deductibilă în sumă de lei, sumă înscrisă în Decizia de impunere nr./.....2011, însă diferența rămasă de plată la TVA în urma controlului este în

sumă de lei (..... lei TVA stabilită suplimentar - lei TVA de rambursat), dovadă în acest sens fiind și anexele nr.2.1 și nr.2.2 la raport prin care s-a stabilit baza de calcul pentru majorări de întârziere (..... lei TVA) și prin care s-au calculat majorări de întârziere doar pentru TVA nevirată în sumă de lei.

În consecință, având în vedere prevederile art.94 și art.109 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, mai sus citate, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au înscris în decizia de impunere diferența suplimentară la TVA de plată în sumă de lei rezultată la inspecția fiscală, decizia de impunere cuprinzând toate diferențele de obligații fiscale aferente perioadelor verificate.

Precizăm că, urmare înregistrării în evidența contabilă a S.C. "....." S.R.L. a Deciziei de impunere nr./.....2011, TVA stabilită suplimentar de plată la inspecția fiscală în sumă de lei se va diminua cu TVA de rambursat în sumă de lei înregistrată de societate la sfârșitul lunii iulie 2010, rezultând astfel la 31.07.2011 TVA rămasă de plată în sumă de lei (sold creditor 4423).

De asemenea, cu ocazia înregistrării Deciziei de impunere nr./.....2011 în evidența organului fiscal teritorial, respectiv în fișa sintetică pe plătitor a S.C. "....." S.R.L., TVA de recuperat în sumă de lei evidențiată în fișa pe plătitor va diminua cuantumul TVA stabilită suplimentar de plată la inspecția fiscală în sumă de lei, societatea înregistrând astfel la 31.07.2011 TVA de plată în sumă de lei (..... lei - lei).

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că susținerea din contestație conform căreia în mod eronat în decizia de impunere a fost înscrisă TVA stabilită suplimentar de plată în sumă de lei, suma corectă fiind lei, nu are susținere legală, drept pentru care, pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația ca neîntemeiată**, respectiv pentru TVA de plată în sumă de lei.

2. Referitor la majorările de întârziere contestate în sumă totală de lei, din care lei aferente impozitului pe profit și lei aferente TVA de plată:

* **O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, actualizată, precizează următoarele:

“Art. 119. - Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

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

Art. 120. - Dobânzi

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

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv. [...].

(7) Nivelul dobânzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

Art. 120¹. - Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

* **Având în vedere cele prezentate mai sus**, rezultă următoarele:

La inspecția fiscală din data de2011 s-au stabilit diferențe suplimentare de plată la impozitul pe profit în sumă de lei și la TVA în sumă de lei, aferent cărora au fost

calculate majorări de întârziere în sumă totală de lei (..... lei + lei) pe perioada cuprinsă între termenul legal de plată și până la data de 28.09.2011.

Din aceste sume, societatea contestă majorări de întârziere în sumă totală de lei (..... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit + lei majorări de întârziere aferente TVA de plată) calculate pentru perioada 13.09.2010 - 28.09.2011, susținând că motivele de suspendare a inspecției fiscale nu sunt imputabile societății, iar aceasta a cerut achitarea diferențelor constatate și a majorărilor aferente încă de la data inițierii procedurii de control.

Conform prevederilor art.119 alin.(1), art.120 alin.(2) și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, mai sus citate, pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate la inspecția fiscală se datorează dobânzi și penalități de întârziere începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

Rezultă astfel că în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei (..... lei + lei) aferent diferențelor suplimentare la impozitul pe profit și TVA stabilite la inspecția fiscală. Menționăm că la stabilirea accesoriilor au fost avute în vedere toate viramentele efectuate de societate în contul impozitului pe profit și TVA de plată, precum și TVA de recuperat înregistrată de societate pe perioada verificată.

Facem precizarea că în perioada 13.09.2010 - 07.09.2011 inspecția fiscală la S.C. "....." S.R.L. a fost suspendată în vederea efectuării unor verificări încrucișate la principalii furnizori de servicii ai societății. Suspendarea a fost realizată în concordanță cu prevederile O.M.F.P. nr. 14/2010 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale, respectiv:

"Art. 2. - Inspecția fiscală poate fi suspendată când este îndeplinită una dintre următoarele condiții și numai dacă neîndeplinirea acesteia împiedică finalizarea inspecției fiscale:

a) pentru efectuarea unuia sau mai multor controale încrucișate; [...].

Art. 5. - După încetarea condițiilor care au generat suspendarea, inspecția fiscală va fi reluată, data acesteia fiind comunicată în scris contribuabilului."

De asemenea, precizăm că doar la finalizarea inspecției fiscale au putut fi stabilite obligațiile de plată ale societății verificate, la data inițierii inspecției fiscale organele de control neavând încă cunoștința de diferențele de plată care vor apărea între evidența contabilă a societății și datele rezultate la control.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că susținerea din contestație conform căreia societatea comercială nu datorează majorări de întârziere pe perioada cuprinsă între data de 13.09.2010 (data suspendării inspecției fiscale) și data de 28.09.2011 (data până la care organele de inspecție fiscală au calculat accesorii), nu are susținere legală, drept pentru care, pentru acest capăt de cerere **se va respinge contestația ca neîntemeiată**, respectiv pentru majorările de întârziere în sumă totală de lei.

Referitor la solicitarea din contestație conform căreia: *"dorim să ne răspundeți dacă achitând debitele și majorările calculate suplimentar prin raportul de inspecție fiscală până la data de 30.11.2011 societatea va fi scutită de plata PENALITĂȚILOR aferente acestor debite recalulate."*, precizăm următoarele:

La art. XI din O.G. nr. 30 din 31 august 2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, se prevede anularea sau reducerea penalităților de întârziere datorate pentru obligațiile fiscale restante la 31 august 2011, în anumite condiții.

O.M.F.P. nr. 2.604 din 3 octombrie 2011 privind aplicarea prevederilor art. XI din O.G. nr.30/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, precizează următoarele la art.3 alin.(1) lit.a):

"Art. 3. - (1) Prin obligații fiscale principale restante la data de 31 august 2011 se înțelege:

*a) obligații fiscale care sunt individualizate în declarațiile fiscale ale contribuabilului depuse până la data de 31 august 2011 și/sau **decizii de impunere emise și comunicate contribuabilului până la această dată**, pentru obligațiile fiscale administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală; [...]."*

Așa cum am prezentat mai sus, conform prevederilor art.3 alin.(1) lit.a) din O.M.F.P. nr.2.604 din 3 octombrie 2011 privind aplicarea prevederilor art. XI din O.G. nr.30/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum și pentru reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, se încadrează în prevederile O.G. nr.30/2011 doar penalitățile de întârziere aferente obligațiilor fiscale principale restante la data de 31 august 2011 și individualizate în decizii de impunere emise și comunicate contribuabilului până la această dată.

În cazul de față, societatea nu poate beneficia de prevederile O.G. nr.30/2011, respectiv de anularea penalităților de întârziere aferente debitelor stabilite prin Decizia de impunere nr...../.....2011, întrucât obligațiile fiscale reprezentând impozit pe profit (..... lei) și TVA de plată (..... lei) sunt individualizate printr-o decizie de impunere emisă și comunicată contribuabilului după data de 31 august 2011, respectiv Decizia de impunere nr...../.....2011, comunicată contribuabilului în data de ... octombrie 2011.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "....." S.R.L. din, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, actualizată, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei reprezentând:

- lei - TVA de plată;
- lei - majorări de întârziere aferente TVA de plată;
- lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

2. În conformitate cu prevederile art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată, și ale art. 11 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data primirii acesteia la Tribunalul Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,