

## DECIZIA NR. 28/2005

Directia Generala a Finantelor Publice Vrancea a fost sesizata de societatea X - asupra masurii de virare la buget a sumei de... reprezentind : dobinzi CAS angajator =...; impozit pe profit =...; dobinzi impozit pe profit=...; penalitati impozit pe profit =...; dobinzi TVA...; penalitati TVA..., stabilite de reprezentantii SAF - ACF Vrancea prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere..;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 176 din O.G. nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, astfel : raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere au fost intocmite in data de 22.04.2005, respectiv 28.04.2005; contestatia este depusa in data de 20.05.2005.

De asemenea , au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 175 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala .

I.Prin contestatia formulata, petenta invoca urmatoarele argumente :

-referitor la contestarea sumei de... reprezentind dobinzi pentru plata cu intirziere a CAS angajator pentru perioada 01.03.2000 - 31.10.2001, se precizeaza ca din calculul corect efectuat de petenta in anexa I la contestatie rezulta suma...;

-stabilirea impozitului pe profit in suma de... cu dobinzile in suma de... lei si penalitati in suma de... se datoreaza reintregirii bazei de impunere a impozitului pe profit cu suma de.... ;

-astfel, la control s-a constatat ca deficienta neinregistrarea in evidenta contabila a trimestrului I 2001 a sumei de....., reprezentind venituri aferente lucrarilor executate pentru... si facturate in luna ianuarie 2002 ;

-conform protocolului dintre parti facturarea se face dupa receptia definitiva a lucrarilor ; desi actul de control invoca exsistenta procesului verbal de receptie incheiat intre parti la data de 14.03.2001, acesta nu reprezinta actul de receptie definitiva deoarece beneficiarul solicita remedierea lor si cele doua parti intra in conflict ; beneficiarul ... refuza sa primeasca facturile emise de societatea X ;

-procesul verbal de control anterior , din data de 31.08.2001 , care prezinta verificarea activitatii desfasurate de societate pina la data de 31.07.2001 nu face constatarea receptiei definitive a lucrarilor pentru... la data de 14.03.2001 ;

-dovada ca lucrarile nu au fost confirmate de beneficiar este si faptul ca societatea X solicita un raport de evaluare tehnic depus la Inspectoratul de Stat pentru Handicapati Vrancea in data de 18.10.2001 prentu confirmarea executarii si calitatii lucrarilor si acceptarea lor la plata ; confirmarea obtinuta ca lucrarile au fost executate este interpretata de reprezentantii organului fiscal in sprijinul obligatiilor suplimentare stabilite. II.

Prin raportul de inspectie fiscala /22.04.2005 si decizia de impunere / 28.04.2005 se stabileste obligatia fiscala in suma de... , din care se contesta suma de... reprezentind : dobinzi CAS angajator =....; impozit pe profit...; dobinzi impozit pe profit=... lei; penalitati impozit pe profit =...; dobinzi TVA =...; penalitati TVA = ...;

Prin referatul inaintat de reprezentantii SAF - ACF Vrancea cu adresa nr. ..., se propune respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata.

III.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile emise de petenta, au rezultat urmatoarele aspecte:

**Cauza supusa solutionarii o constituie faptul daca petenta datoreaza bugetului de stat obligatia fiscala in suma de... reprezentind : dobinzi CAS angajator =....; impozit pe**

**profit =...; dobinzi impozit pe profit=...; penalitati impozit pe profit =...; dobinzi TVA =...; penalitati TVA =...;**

In **raportul de inspectie fiscala/...** se consemneaza urmatoarele aspecte :

*1. Referitor la impozitul pe profit*

- perioada supusa verificarii este 01.07.2001 - 31.03.2005 ;  
- in anul 2001 societatea nu a calculat impozit pe profit ca urmare a faptului ca a inregistrat pierdere fiscala si contabila (din punct de vedere al contribuabilului) ; in anul 2002 s-a calculat , declarat si inregistrat obligatie de plata in suma de... ; in perioada 2002 - 2004 inregistreaza pierdere ;

- prin procesul verbal de control anterior societatii i se notifica faptul ca suma de... inregistrata in anul 2001 repreinta cheltuieli ale exercitiului financiar 2000 , drept pentru care societatea a depus pentru anul financiar 2000 (in timpul acelu control de fond) declaratie rectificativa pentru trim. IV 2000 , diminuindu-si baza impozabila cu suma de... si implicit impozitul pe profit cu suma de... ; urmare acestui aspect , in anul 2001 , la fiecare termen de raportare contribuabilul trebuia sa tina cont de faptul ca aceasta cheltuiala nu mai este cheltuiala aferenta exercitiului financiar 2001, nemaifiind deci deductibila deoarece a fost deductibila in anul 2000 ; (aspectul acesta nu este contestat ) ;

- societatea nu a inregistrat in evidenta contabila a exercitiului financiar 2001 contravaloarea lucrarilor definitive executate pentru... (receptia lucrarilor s-a efectuat la data de 14.03.2001 conform proces verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. ./14.03.2001) ; Raportul de evaluare tehnic inregistrat la Inspectoratul de Stat Teritorial Pentru Handicapati Vrancea nr. ./18.10.2001 confirma ca lucrarile sunt executate dar inca nededecontate ; suma de... s-a inregistrat pe venituri in luna ianuarie 2002 ;

- in timpul controlului s-a procedat la reintregirea bazei de calcul a impozitului pe profit pentru anul 2001 cu suma de... - aspect care este contestat ; se face precizarea ca societatea a inregistrat avansurile incasate si facturate la acea vreme pe venituri si TVA colectata ;

- urmare acestor constatarilor se stabileste impozit pe profit suplimentar in suma totala de... pentru anul 2001, dobinzi =... si penalitati =... - din care se contesta urmatoarele sume : impozit pe profit =...; dobinzi =. lei; penalitati =... ;

- in mod corespunzator , urmare scaderii bazei de calcul a impozitului pe profit cu suma de..., se modifica si rezultatul financiar al anului 2002 in timpul controlului , fiind stabilita pierdere fiscala in suma de...;

*2. Referitor la TVA*

- perioada supusa verificarii : 01.08.2001 - 31.03.2005 ;  
- ca urmare a aspectului constatat la capitolul privind impozitul pe profit , s-au calculat dobinzi TVA =... si penalitati TVA =...;

*3. Referitor la CAS angajator*

- perioada supusa verificarii : 01.03.2000 - 31.10.2001 ;  
- societatea a constituit obligatii in suma de... , la data controlului nu prezinta obligatii neachitate ; pentru plata cu intirziere s-au calculat dobinzi in suma de... lei (suma este contestata ) si penalitati in suma de... (suma nu este contestata) .

**Se aplica prevederile urmatoarelor acte normative :**

**BUG nr. 217 / 29 decembrie 1999** pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit ( Monitorul Oficial nr. 650 / 30 decembrie 1999)

- pct. 5. Articolul 4 va avea următorul cuprins: "(1) *Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal*, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile".

**Legea nr. 414 / 26 iunie 2002** privind impozitul pe profit ( Monitorul Oficial nr. 456 / 27 iunie 2002)

-ART. 7 (1) *Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal*, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

**OUG nr. 2 / 1 februarie 1999** privind modificarea și completarea Decretului nr. 389/1972 cu privire la contribuția pentru asigurările sociale de stat, modificat și completat prin Legea nr. 49/1992 pentru modificarea și completarea unor reglementări din legislația de asigurări sociale ( Monitorul Oficial nr. 49 / 1 februarie 1999)

-pct. 2. Articolul 3 va avea următorul cuprins:

"ART. 3 .....Neplata contribuțiilor datorate în termen de 3 zile lucrătoare de la scadența obligațiilor generează majorări de întârziere, după cum urmează:

- 10% din suma datorată, dacă achitarea ei se face în 30 de zile de la acest termen;
- 15% din suma datorată pentru fiecare lună sau fracțiune de lună, dacă plata nu se face în primele 30 de zile de la acest termen.

Pentru neplata la termen a contribuțiilor pentru asigurările sociale de stat nu sunt aplicabile prevederile art. 13 din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996, aprobată și modificată prin Legea nr. 108/1996, cu completările și modificările ulterioare."

**OG nr.11/1996** privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările ulterioare (in vigoare pana la data de 31.12.2002)

-art. 13 : "Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează *majorări de întârziere*, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare.

-art.13<sup>1</sup>:" .....Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o *penalitate de întârziere de 0,5%* pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată."

**OG nr.61/2002** privind colectarea creanțelor bugetare :

- art. 13(1) *Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.*(2) Pentru diferențele de obligații bugetare, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv.

- art. 14 (1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o *penalitate de întârziere de 0,5%* pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată.

**Conform cadrului legal prezentat , se justifica stabilirea impozitului pe profit suplimentar pentru anul 2001 in suma de..., cu dobinzi =... si penalitati =... , precum si dobinzi TVA =...; penalitati TVA =... - aferente lucrarilor executate pentru ... si receptionate la data de 14.03.2001 , omise de la inregistrare in evidenta contabila a exercitiului financiar 2001.**

Astfel,"procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor" nr. /14.03.2001 incheiat intre executant societatea X si investitor..., pentru lucrari de "reparatii instalatii termice , sanitare, imprejmuire" - este semnat de administratorul beneficiarului ... care face parte din comisia de receptie si cuprinde urmatoarele constatari :

- " pct. 4.2 :urmatoarele cantitati de lucrari nu au fost executate: NU ESTE CAZUL "

- " pct. 4.3:urmatoarele lucrari nu respecta prevederile proiectului:NU ESTE CAZUL "

Cu toate acestea , societatea X nu inregistreaza in anul 2001 decit venituri si TVA aferente avansurilor incasate - si omite sa factureze si sa inregistreze in evidenta contabila anului fiscal 2001 venituri si TVA aferente lucrarilor executate si receptionate definitiv in suma de.... . Aceste lucrari receptionate definitiv inca de la data de 14.03.2001 sunt facturate abia in anul 2002 cind au fost emise urmatoarele facturi : ....

Rezulta lucrari executate , receptionate si nefacturate la data de 14.03.2001 in suma de... lei ; x 25 % =... impozit pe profit suplimentar datorat pentru anul 2001.

In Raportul de evaluare tehnic nr./18.10.2001 efectuat de un expert in constructii la solicitarea Inspectoratului de Stat Teritorial pentru Persoanele cu Handicap in vederea "evaluarii lucrarilor de reparatii efectuate de societatea X la ... in anul 2001" , se enumera : "**lucrarile executate** si decontate" (la care se mentioneaza facturile emise in anul 2001) precum si "**lucrarile executate** si nedecontate" care sunt nefacturate. In concluzie , *rezulta ca toate aceste lucrari sunt "executate" in anul 2001* , diferentierea dintre ele se face doar in ceea ce priveste decontarea.

In ceea ce priveste TVA , intrucit a fost colectata de societate in anul 2002 la momentul emiterii facturilor - la control s-au calculat numai dobinzile si penalitatile care au decurs ca urmare a restabilirii datei cind TVA devine exigibila, in functie de data receptiei definitive a lucrarilor executate (14.03.2001).

**De asemenea, se justifica stabilirea dobinzilor aferente CAS datorata de angajator pentru sumele neachitate in termenele legale .**

Desi petenta considera ca aceste dobinzi au fost calculate eronat si prezinta propriul mod de calcul (anexa nr. 1 la contestatie) se observa ca nu a luat in considerare prevederile *OUG nr. 2 / 1 februarie 1999* (aprobata prin *Legea 72/16.03.2001*) , privind modificarea și completarea *Decretului nr. 389/1972* cu privire la contribuția pentru asigurările sociale de stat, modificat și completat prin *Legea nr. 49/1992* - care stabileste pentru perioada 03.2000 - 03.2001 cota de majorarilor de intirziere CAS angajator la 10 % pe luna , respectiv la 15 % pe luna sau fractiune de luna si nu de 0,30 % pe zi , respectiv 0,15 % pe zi cum calculeaza prin anexa 1 contribuabilul

**Argumentele petentei nu sunt relevante.**

1.Referitor la faptul ca inspectia fiscala s-a extins asupra trimestrului I 2001, perioada care nu ar fi facut obiectul respectivului control, precizam faptul ca masura se incadreaza in prevederile art. 102 alin 3 din *OG nr. 92/2003 republicata* ( "inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii ; *prin exceptie, conducatorul inspectiei*

*fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora") . Astfel, la data efectuării controlului anterior inspectorii fiscali nu au cunoscut faptul ca societatea avea lucrari efectuate si nefacturate.*

Intrucit facturile aferente lucrarilor efectuate si receptionate in anul 2001 au fost inregistrate in perioada supusa inspectiei fiscale finalizate in data de 22.04.2005 , organul de inspectie avea obligatia sa efectueze corectia la determinarea impozitului pe profit aferent trimestrului I 2001 si restabilirii exigibilitatii TVA la perioada legala .

In referatul nr. ..cuprinzind propuneri de solutionarea a contestatiei , intocmit de SAF - ACF Vrancea se prezinta acelasi punct de vedere.

2.Faptul ca societatea a intimpinat greutati in ceea ce priveste incasarea contravalorii lucrarilor si ca beneficiarul ar fi refuzat primirea facturilor emise de catre societatea X, existind chiar un litigiu in acest sens intre parti - este nerelevant intrucit constituirea si plata obligatiilor catre bugetul de stat nu poate fi afectata de relatiile dintre cele doua parti.

In referatul nr. ..intocmit de SAF - ACF Vrancea , curinzind propuneri de solutionare a contestatiei se mentioneaza de asemenea faptul ca organul de inspectie fiscala a procedat la reintregirea veniturilor aferente exercitiului financiar 2001 in vederea anularii cheltuielilor aferente acestor lucrari executate in anul 2001, care au afectat in mod nejustificat rezultatul financiar al perioadei contrar prevederilor art. 9 alin 1 din Legea 414/2002 : "la calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile".

Societatea, conform documentelor financiare prezentate la control, nu a inregistrat lucrari si servicii in curs de executie in contrapartida cu influientarea veniturilor, asa cum ar fi trebuit sa se procedeze conform OMFP 306/2002 care aproba reglementarile contabile simplificate, cap. II , sectiunea 4 , pct. 4.58 : "În cadrul stocurilor se cuprind:... producția în curs de execuție, care reprezintă producția care nu a trecut prin toate fazele (stadiile) de prelucrare, prevăzute în procesul tehnologic, precum și produsele nesupuse probelor și recepției tehnice sau necomplete în întregime. În cadrul producției în curs de execuție se cuprind, de asemenea, lucrările și serviciile, precum și studiile în curs de execuție sau neterminate".

Avind in vedere aspectele prezentate mai sus , in temeiul actelor normative precizate in decizie , precum si art. 185 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala ,se

DECIDE :

Respingerea contestatiei pentru suma de.... stabilita de reprezentantii SAF - ACF Vrancea prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere...;