

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL MARAMURES
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

Decizia nr. 92 din 02.03.2005

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal prin adresa din 29.12.2004 asupra contestatiei formulate de SC X SA impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere din 25.11.2004 de catre organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal privind virarea la bugetul statului a sumei reprezentand:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 176 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in temeiul Legii nr. 174/2004.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174 si art. 178 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SA solicita anularea masurilor dispuse prin Decizia de impunere din 25.11.2004, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 24.11.2004, motivand urmatoarele:

SC X SA a efectuat in luna iunie 2002 investitii din profit pentru care a beneficiat potrivit prevederilor art. 7 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv modificarea adusa prin Legea nr. 189/2001, de reducerea cu 50% a impozitului pe profit, pentru profitul utilizat pentru investitii in active corporale si necorporale.

Prin aportul la capitalul SC Y SA, "societate fiica", la care SC X SA detine 77% din capitalul social, aceasta nu instraineaza investitiile respective, acestea ramanand in patrimoniul sau.

SC X SA poate oricand sa-si retraga utilajele intrate ca investitie proprie in SC Y SA, diminuandu-si astfel numarul actiunilor pe care le detine la aceasta societate.

Sustinerea organului de control ca societatea nu a respectat prevederile art. 11 alin. (9) din Legea nr. 414/2002 nu are legatura cu reducerea cu 50% a impozitului pe profit.

De asemenea, organul de control nu are dreptul sa recalculeze reducerile de impozit aferente trimestrului I 2002, deoarece acestea au fost verificate prin actul de control incheiat in data de 04.12.2002 de catre controlorii financiari ai Camerei de Conturi, impreuna cu organele de control din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice.

In perioada verificata prin acest act de control a avut loc efectuarea investitiilor din profit si aportul la capitalul social al SC Y SA.

Verificarea acestei perioade constituie abuz in serviciu al organelor de control ale Directiei Generale a Finantelor Publice atat timp cat acestea nu au detinut o decizie a conducatorului inspectiei fiscale pentru reverificarea acestei perioade, incalcan-du-se art. 96 din Codul de procedura fiscala.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.11.2004, organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal au constatat urmatoarele:

Perioada supusa verificarii: 01.05.2002 - 30.09.2004.

SC X SA a determinat la 30.06.2002 profit impozabil si a calculat si inregistrat impozit pe profit datorat bugetului.

La stabilirea acestui impozit, societatea a aplicat reducerea cu 50% a impozitului pe profit pentru investitii.

La 30.09.2002, societatea a calculat profit impozabil si a determinat si inregistrat un impozit pe profit datorat pe 9 luni, impozit rezultat de asemenea ca urmare a aplicarii reducerii de 50%.

La 31.12.2002, SC X SA a calculat profit impozabil si a inregistrat si declarat un impozit pe profit datorat pe anul 2002, stabilit prin calcularea unei reduceri de 50% din impozitul total.

In trimestrul IV 2002, societatea a facut obiectul unui control cu privire la modul de indeplinire a obligatiilor fata de bugetul statului si celelalte bugete publice, control efectuat de catre organele de control ale Curtii de Conturi - Camera de Conturi, utilizandu-se actele de control incheiate la societate de catre organele de control ale administratorilor de fonduri publice (in cazul obligatiilor fata de bugetul statului, procesul verbal din 24.06.2002, incheiat de organele Directiei Controlului Fiscal).

La controlul efectuat de Camera de Conturi s-a constatat stabilirea eronata a impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata, ca urmare a faptului ca livrarile de bunuri constituind aport in natura prin investitii la capitalul social al SC Y SA, au fost facturate si inregistrate la venituri exceptionale.

In timpul controlului, Camera de Conturi a stabilit masuri de remediere a deficientelor. Astfel, s-a incheiat Nota comuna intre SC X SA si SC Y SA din

data de 18.11.2002 pentru evidentierea corecta a operatiunilor referitoare la investitii, iar cu notele contabile din 30.10.2002 au fost stornate sumele inregistrate la venituri si a fost efectuata inregistrarea corecta a investitiilor in contul 263 "Alte titluri immobilizate".

Prin anexa 1C la procesul verbal de control din 04.12.2002, incheiat de Camera de Conturi, a fost recalculat rezultatul financiar al societatii (pentru perioada 31.12.2001 - 30.09.2002) ca urmare a inregistrarii corecte a aportului adus de catre SC X SA la capitalul social al SC Y SA.

La data de 30.06.2002, prin anexa 1C este stabilita pierdere iar la data de 30.09.2002 Camera de Conturi determina un profit impozabil si un impozit pe profit datorat de SC X SA .

Cu privire la impozitul pe profit datorat pentru anul 2002, la prezentul control s-au constatat urmatoarele:

Reducerea cu 50% a impozitului pe profit pentru profitul utilizat la efectuarea de investitii a fost reglementata prin Legea nr. 189/2001, lege pentru aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 70/1994.

Potrivit art. 36 lit. a) din Legea nr. 414/2002, sunt abrogate, incepand cu 01.07.2002, prevederile Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit cu modificarile si completarile ulterioare (inclusiv Legea nr. 189/2001).

Legea nr. 414/2002 nu mai stabileste facilitati la plata impozitului pe profit pentru profitul reinvestit.

Organele de control au stabilit ca SC X SA are dreptul de a beneficia de reducerea cu 50% pentru profitul reinvestit in perioada 01.01.2002 - 30.06.2002 in active corporale si necorporale destinate activitatilor pentru care societatea este autorizata.

Potrivit evidentei contabile a societatii, in perioada 01.01.2002 - 30.06.2002, a fost inregistrata in debitul contului 2122 "Echipamente tehnologice", din care:

- Suma reprezinta mijloace fixe achizitionate de societate, care au constituit aportul SC X SA la capitalul social al SC Y SA (conform contractului de vanzare-cumparare de actiuni din 14.04.2000.

Aceasta suma a fost inregistrata in luna iunie 2002 atat in debitul contului 2122 "Echipamente tehnologice", pe baza facturilor emise de furnizori cat si in creditul aceluiasi cont, pe baza facturilor emise de SC X SA catre SC Y SA.

- Suma reprezinta achizitii de mijloace fixe realizate de societate, destinate obiectului de activitate (carucioare, masina de tencuit, rotopercurator, etc.).

Suma reprezinta contravaloarea facturilor din 18.06.2002, emise de SC Z SRL, reprezentand avans modernizare AFP si factura din 28.06.2002, emisa de SC W SRL, reprezentand utilaje (freze, strung, centru de comanda numerica).

Deoarece utilajele care fac obiectul celor trei facturi au constituit aportul SC X SA la capitalul social al SC Y SA, dupa emiterea facturilor de livrare si inregistrarea la venituri exceptionale in luna iunie 2002, in luna octombrie 2002, la controlul efectuat de catre Camera de Conturi s-a efectuat stornarea acestor facturi, stornarea veniturilor si a taxei pe valoarea adaugata si totodata inregistrarea corecta a aportului constituit in contul 263 "Alte titluri imobilizate".

Din cele prezentate, rezulta ca societatea a efectuat in perioada 01.01.2002 - 30.06.2002 investitii in active corporale destinate activitatii pentru care este autorizata. Impozitul aferent profitului reinvestit este in suma de --- lei iar reducerea cu 50% a impozitului, prevazuta de punctul 9 din Legea nr. 189/2001 este in suma de -- lei.

Avand in vedere ca potrivit Legii nr. 414/2002, incepand cu data de 01.07.2002 este abrogata integral Legea nr. 189/2001 iar anul 2002 este constituit din 2 ani fiscali, rezulta ca pentru profitul impozabil realizat la 31.12.2002, societatea beneficiaza de deducerea din totalul impozitului pe profit a sumei, rezultand un impozit pe profit datorat la 31.12.2002.

Fata de impozitul stabilit la control, societatea a inregistrat la 31.12.2002 un impozit datorat, astfel rezulta un impozit pe profit suplimentar la control.

Pentru impozitul suplimentar pe anul 2002 au fost calculate la control dobanzi si penalitati de intarziere.

Prin Decizia de impunere din 25.11.2002, organele fiscale din cadrul Activitatii de Control Fiscal au stabilit in sarcina SC X SA urmatoarele obligatii fiscale suplimentare:

- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, din care societatea nu contesta suma reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit de organele de control pentru perioada 01.01. - 30.09.2003 si impozitului pe profit stabilit la 30.06.2004.

III. Luand in considerare constatările organelor de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de control, in vigoare in perioada verificata, se retine:

Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SA datoreaza suma reprezentand impozit pe profit cu dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, in conditiile in care activele achizitionate nu au fost destinate activitatilor pentru care societatea este autorizata.

In fapt, SC X SA este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului, avand ca obiect principal de activitate lucrari in constructii cod CAEN 4521.

Potrivit evidentei contabile, SC X SA a inregistrat in luna iunie 2002 in debitul contului 2122 "Echipamente tehnologice" . Aceasta suma a fost inregistrata in contabilitate in baza a trei facturi emise de SC Z SRL si SC W SRL.

Prin adresa din 04.02.2005, Biroul solutionarea contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a solicitat Activitatii de Control Fiscal intocmirea unei Note de constatare pentru lamurirea modului de achizitie si inregistrare in contabilitate a mijloacelor fixe, avand in vedere ca in raportul de inspectie fiscala, din cele trei facturi in cauza, numai una reprezinta "utilaje", celelalte doua reprezentand "avansuri", fara a se preciza in ce mijloace fixe s-au concretizat aceste avansuri si la ce data si cu ce facturi s-a facut achizitia acestora.

Prin Nota de constatare incheiata in data de 17.02.2005, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice in 23.02.2005, organul de control precizeaza ca din cele trei facturi inregistrate in luna iunie 2002 in debitul contului 2122 "Echipamente tehnologice", in corespondenta cu contul 401 "Furnizori", numai factura emisa de SC Z SRL reprezinta in fapt utilaje (2 freze, strung bohrwerg si centru de prelucrare cu comanda numerica), celelalte doua facturi, emise de SC W SRL reprezinta "avans modernizare AFP 180". Pe baza acestor doua facturi nu are loc achizitionarea unor utilaje nici in luna iunie 2002 si nici in alta perioada, ele reprezentand contravaloarea modernizarii utilajelor, prin adaptarea la cerintele actuale, in scopul cresterii performantelor tehnice si valorii acestora.

Aceste utilaje modernizate au constituit aportul SC X SA la capitalul social al SC Y SA . In luna iunie 2002 a fost inregistrata in contabilitate descarcarea gestiunii mijloacelor fixe iesite, astfel: 672 "Cheltuieli privind operatii de capital" = 2122 "Echipamente tehnologice" .

Toate utilajele achizitionate de la SC Z SRL in baza facturii din 18.06.2002, se regasesc in facturile de livrare catre SC Y SA dar la o valoare mult mai mare. Astfel, fata de valoarea utilajelor la achizitionare si valoarea facturilor de modernizare, valoarea acestora la livrare este mult mai mare, conform facturilor emise catre SC Y SA.

De asemenea, exista o neconcordanza intre data la care au fost achizitionate utilajele si cea la care au fost livrate. Astfel, conform facturilor utilajele au fost livrate catre SC Y SA in data de 11.06.2002, inainte de a fi achizitionate, intrucat achizitia si modernizarea acestora a avut loc in data de 28.06.2002 si in data de 18.06.2002 conform facturilor.

La data de 31.12.2002, SC X SA a inregistrat profit impozabil si a calculat si declarat un impozit pe profit datorat pe anul 2002 stabilit prin calcularea unei reduceri de 50% din impozitul total.

SC X SA a achizitionat in perioada 01.01. - 30.06.2002 mijloace fixe (carucioare, masina de tencuit, rotopercutor), destinate activitatii pentru care

este autorizata. Pentru profitul reinvestit, societatea beneficiaza de reducerea cu 50% a impozitului pe profit.

In drept, art. 7 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, modificat prin Legea nr. 189/2001 de aprobare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 prevede:

"(2) Impozitul pe profit se reduce cu 50% pentru profitul utilizat in anul fiscal curent pentru investitii in active corporale si necorporale, definite potrivit Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, cu modificarile ulterioare, destinate activitatilor pentru care contribuabilul este autorizat."

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca activele achizitionate de SC X SA, conform celor trei facturi, nu au fost destinate activitatii pentru care societatea este autorizata, respectiv lucrari in constructii, cod CAEN 4521, ele constituind aport la capitalul social al unei alte societati, SC Y SA. Astfel, suma reprezentand contravaloarea acestor active nu poate fi considerata profit reinvestit in intelesul art. 7 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994, modificat prin Legea nr. 189/2001 de aprobare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 217/1999 iar SC X SA nu are dreptul la reducerea cu 50% a impozitului pe profit pentru aceasta suma.

Art. 36. alin. (1) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit precizeaza:

"(1) Pe data intrarii in vigoare a prezentei legi, se abroga:

a) prevederile Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, aprobata cu modificari prin Legea nr. 73/1996, republicata in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 40 din 12 martie 1997, cu modificarile si completarile ulterioare;"

Avand in vedere ca Legea nr. 414/2002 nu mai stabileste facilitati la plata impozitului pe profitul reinvestit, SC X SA putea sa aplice reducerea cu 50% a impozitului pe profit doar pana la data intrarii in vigoare a acestei legi, respectiv 1 iulie 2002.

Pana la aceasta data , societatea a efectuat investitii in active corporale destinate activitatii pentru care este autorizata, beneficiind de reducerea impozitului pe profit aferent anului 2002.

Avand in vedere cele precizate, se retine ca organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal Maramures au stabilit in mod corect impozitul pe profit suplimentar.

Motivatia contestatoarei ca organele de control nu aveau dreptul sa recalculeze reducerile de impozit aferente semestrului I 2002, acestea fiind verificate prin actul de cotrol incheiat in data de 04.12.2002 de catre controlorii financiari ai Camerei de Conturi impreuna cu organele de control din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece acest act de control apartine Camerei de Conturi -

Directia de Control Financiar Ulterior si nu Directiei Generale a Finantelor Publice, in speta Directiei Controlului Fiscal. In ceea ce priveste obligatiile fata de bugetul de stat, s-au retinut constatarile din procesul verbal din 24.06.2002, incheiat de Directia Controlului Fiscal.

In acest proces verbal, in ceea ce priveste impozitul pe profit, organele de control au verificat doar perioada ianuarie - martie 2002, in timp ce mijloacele fixe in cauza au fost achizitionate in luna iunie 2002.

Art. 7 alin. (1) 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."

Art. 20 alin. (1) din Legea nr. 414/2002 precizeaza:

"(1) Plata impozitului pe profit se efectueaza trimestrial, pana la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul urmator, cu exceptia Bancii Nationale a Romaniei, bancilor romane si a sucursalelor din Romania ale bancilor, persoane juridice straine, care efectueaza plati lunar, pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei pentru care se calculeaza impozit. In acest scop profitul si impozitul pe profit se calculeaza si se evidentiaza trimestrial, cumulat de la inceputul anului sau lunar, in cazul bancilor."

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca organele de control au procedat in mod corect, verificand impozitul pe profit inregistrat si declarat de societate la 31.12.2002 pentru intreg anul 2002.

In ceea ce priveste dobanzile aferente impozitului pe profit, acestea au fost calculate conform art. 13 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, care precizeaza:

"(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv."

Penalitatile de intarziere au fost calculate conform art. 14 din Ordonanta Guvernului nr. 61/2002 care prevede:

"Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor , contributiilor si a altor obligatii bugetare, cu exceptia dobanzilor, penalitatilor de orice fel si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termen de plata. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor si/sau a penalitatilor."

Pentru perioada 01.01.2004 - 31.07.2004, dobanzile si penalitatile de intarziere au fost calculate conform art. 109 si art. 114 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in temeiul Legii nr. 174/2004.

Fata de cele precizate, se retine ca, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar, SC X SA datoreaza dobanzile si penalitatile de intarziere calculate de organele de control.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 179 si art. 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in temeiul Legii nr. 174/2004, se

DECIDE

Respingerea contestatiei formulate de SC X SA ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 30 de zile de la comunicare, conform procedurii legale.