

DECIZIA nr. 73

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art. 209 din O.G. nr.92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii asupra contestației formulată de SC X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr... cu privire la suma de ... lei RON reprezentând impozit pe profit, TVA, contribuții de asigurări sociale, contribuții de asigurări de sănătate, contribuții privind protecția specială și încadrarea în munca a persoanelor cu handicap și majorările aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevăzut la art. 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu ștampila societății, în conformitate cu prevederile art. 206 din O.G. nr. 92/24.12.2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, art. 207 și art. 209 din O.G. nr. 92/24.12.2003/R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea contestației .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta SC X SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr... întocmită în baza raportului de inspecție fiscală generală nr... prin care organul de control a stabilit că petenta are de plată la bugetul general consolidat suma de ... lei, reprezentând

- impozit pe profit lei
- majorări imp. pe profit lei
- TVA lei
- majorări TVA lei
- contribuții ind. asig. sociale asigurați lei
- contribuții asig. de sănătate asigurați lei
- contr. prot. spec. și încadrarea în munca
a pers. cu handicap lei
- majorări lei

motivând următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit suplimentar stabilit de organul de control, petenta consideră ca cheltuielile cu amortizarea în valoare de ... lei aferente anului 2006, este complet eronată deoarece mașina achiziționată a fost în leasing operațional și pentru această mașină nu s-a calculat niciodată amortizarea. Veniturile constatate în plus de organul de control în valoare de ... lei în anul

2006 pentru care societatea trebuia sa plateasca un impozit pe profit in valoare de ... lei este eronat deoarece organul de control nu departajeaza veniturile inregistrate in contul 472 - Venituri inregistrate in avans.

2. Referitor la TVA suplimentar stabilit de organul de control, petenta mentioneaza ca suma de ... lei nu este nedeductibila deoarece "cel care l-a inregistrat in factura l-a platit, motiv pentru care cel care a primit factura are dreptul sa-l deduca", iar suma de ... lei ce reprezinta TVA colectat majorat de organul de control pentru nerespectarea art. 128 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, petenta o contesta deoarece acest articol defineste modul in care se transfera dreptul de proprietate si care nu influenteaza faptul generator de TVA.

3. Referitor la contributia de asigurari sociale retinuta de la asigurati in valoare de ... lei, petenta considera ca este o eroare a organului de control, deoarece la pag. 27 din raportul de inspectie fiscala nr..., in anul 2006 aceasta suma este o suma nedeductibila in august 2006 dar este o suma achitata.

4. Contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in valoare de ... lei deasemenea este o suma care se regaseste in pagina 44 a raportului de inspectie fiscala fara nici o explicatie in interiorul actului de control.

5. Referitor la contributia de 4% privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, la calculul acesteia organul de control nu calculeaza 50% din salariu de baza minim brut pe tara (art. 77 alin. 3 din Legea 448/2006) ci integral.

Petenta contesta si majorarile de intarziere aferente impozitelor, taxelor si contributiilor contestate in suma de ... lei.

In finalul contestatiei, petenta subliniaza unele necorelari ale raportului de inspectie fiscala nr... "care in titlul de inceput este un raport de inspectie fiscala generală, iar la pag. 44 a acestuia este inregistrat in finalul paginii raport de inspectie fiscala parțială."

II. Prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr..., organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii au stabilit obligații fiscale suplimentare contestate de SC X SRL în sumă de ... lei reprezentând impozit pe profit , TVA, contributiile individuale de asigurari sociale retinute de la asigurati , contributiile de asigurari de sanatate retinute de la asigurati , sume datorate privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap si majorari de intarziere aferente .

Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr... a fost emisă in baza raportului de inspectie fiscală generală înregistrat la Administratia Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii sub nr... , prin care organul de inspectie fiscală a constatat că agentul economic a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu diurna fara sa aiba documente justificative, nu a

inregistrat in totalitate veniturile realizate si facturate, inregistrand la venituri numai suma incasata, iar suma neincasata a inregistrat-o in contul 472 - venituri inregistrate in avans considerandu-le "venituri cu plata in rate", a inregistrat in evidenta contabila ca cheltuiala deductibila diferenta dintre valoarea de inregistrare a mijlocului fix si valoarea de vanzare a acestuia, care nu este deductibila deoarece nu a fost valorificata prin unitati specializate sau prin licitatie organizata (art. 24 alin. 15 din Legea 571/2003).

Fata de cele relatate mai sus organul de inspectie fiscala a recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit, si a recalculat TVA de plata.

In urma verificarii organul de control a mai constatat ca exista neconcordanta intre evidenta contabila si datele inscrise in declaratia 100 cu privire la contributia de asigurari sociale si de sanatate retinute de la asigurati, drept pentru care au calculat diferente...

Pentru ca SC X SRL nu respecta prevederile OUG 102/1999 si a Legii 448/2006, organul de control a calculat diferente de plata privind contributia de protectie speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, in suma de ... lei.

Pentru neplata in termen a obligatiilor fiscale suplimentare mentionate mai sus, s-au calculat majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a sustinerilor petentei cat si a actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organele fiscale din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii au stabilit in conformitate cu prevederile legale in sarcina SC X SRL, o diferență de plată la bugetul general consolidat in suma de ... lei RON reprezentând impozite, taxe, contributii si majorari de intarziere.

In fapt, organul fiscal din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii din cadrul D.G.F.P. Tulcea, in baza OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală cu modificarile si completarile ulterioare a procedat la verificarea modului de evidenta, calcul, virare si declarare a impozitelor, contributiilor si taxelor datorate la bugetul general consolidat la SC X SRL .

Verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.04.2002 - 31.03.2007.

Inspectia fiscală s-a finalizat prin intocmirea Raportului de inspectie fiscală generala nr..., în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata nr... in suma totala de ... lei, din care petenta contesta suma de ... lei.

In urma verificarii organul de control a constatat ca agentul economic nu a inregistrat veniturile si nici nu a calculat TVA din facturile emise de societate, aceasta inregistrand in evidenta contabila veniturile si TVA calculata numai pe suma incasata pe baza de Bilet la ordin, diferenta neancasata din factura a inregistrat-o eronat in contul 472 - venituri inregistrate in avans si in contul 4428- TVA neexigibil. In luna decembrie 2006 contribuabilul vinde un mijloc fix amortizabil sub valoarea de inregistrare, iar diferenta dintre valoarea de inregistrare si valoarea de vanzare in suma de ... lei este considerata de organul de control cheltuiala nedeductibila, deoarece agentul economic nu l-a vandut prin licitatie organizata potrivit legii sau unitati specializate (art. 24 alin. (15) din Legea 571/2003 modificat prin art. I pct. 20 din OG 83/2004).

Fata de cele relatate mai sus, organul de inspectie fiscala a recalculat baza de impozitare pentru calculul impozitului pe profit si a TVA, stabilind o diferenta de plata a impozitului pe profit in suma de ... lei si TVA in suma de ... lei.

In urma verificarii, retinerii, declararii si virarii contributiilor de asigurari sociale si sanatare retinute de la asigurati, organul de control a constatat ca exista diferente intre contributiile inregistrate in evidenta contabila si declaratia 100, drept pentru care a calculat diferente de plata in suma de ... lei si respectiv ... lei.

Organul de inspectie fiscala a mai constatat ca agentul economic nu a angajat persoane cu handicap potrivit art. 42 alin. (1) din OUG 102/1999 si art. 77 alin. (2) din Legea 448/2006, drept pentru care a calculat pentru anul 2006 o contributie de 4% pentru fondul de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap potrivit art.43 alin (1) din OUG 102/1999, iar pentru anul 2007 eronat a calculat contributia la salariul minim brut pe tara in loc de 50% din salariul minim brut pe tara asa cum prevede art. 77 alin. (3) lit. a) din Legea 448/2006.

Pentru neplata in termen a taxelor, impozitelor si contributiilor contestate, organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere in conformitate cu prevederile legale, in suma de ... lei.

In drept, cauza își găsește soluționarea in prevederile Legii 414/2002 privind impozitul pe profit, Legii 571/2003 privind Codul fiscal si HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, OUG 102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap si Legea 448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, cu modificările si completările ulterioare.

Cu privire la impozitul pe profit,

Nu poate fi retinut in solutionare favorabila a contestatiei afirmatia petentei "cheltuiala cu amortizarea in valoare de ... lei, evidentiata la pag. 11 din

raportul de inspectie fiscala aferenta anului 2006, este complet eronata deoarece masina a fost in leasing operational si pentru aceasta masina nu s-a calculat niciodata amortizare”, deoarece agentul economic a inregistrat masina la mijloace fixe amortizabile cont 2133, si nu a prezentat pana la solutionarea contestatiei contractul de leasing, iar daca a fost achizitionat prin leasing operational (asa cum afirma petenta), inregistrarea a fost eronata in contul de mijloace fixe (2133).

Conform art. 7 pct. 8 din Legea nr. 571/2003 contractul de leasing operational are urmatoarea semnificatie: “ - orice contract de leasing incheiat intre locator si locatar, care transfera locatarului riscurile si beneficiile dreptului de proprietate, mai putin riscul de valorificare a bunului la valoarea reziduala,...”

Potrivit art. 24 alin. (15) din Legea 571/2003 modificat prin art. I pct. 20 din OG 83/2004 “Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fara a lua in calcul amortizarea contabila si orice reevaluare contabila a acestora. **Castigurile sau pierderile rezultate din vanzare sau din scoaterea din functiune a acestor mijloace fixe se calculeaza pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuata cu amortizarea fiscala. Valoarea ramasa neamortizata, in cazul mijloacelor fixe amortizabile vandute, este deductibila la calculul profitului impozabil in situatia in care acestea sunt valorificate prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii.**” Avand in vedere ca petenta a vandut mijlocul fix sub pretul de inregistrare in evidenta contabila, diferenta nerecuperata in suma de ... lei a fost considerata de organul de inspectie fiscala ca valoarea neamortizata, nedeductibila din punct de vedere fiscal deoarece potrivit prevederilor mai sus mentionate nu a fost valorificat prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii

Cu privire la veniturile neanregistrate conform facturilor emise, potrivit art. 19 alin. 3 din Legea nr. 571/2003, modificat si completat prin art. I pct. 1 din OUG nr. 138/2004, punct introdus prin art. 1 pct. 2 din Legea nr. 163/2005 “Contribuabilii care au optat pana la data de 30 aprilie 2005 inclusiv, conform prevederilor legale, pentru impunerea veniturilor aferente contractelor de vanzare cu plata in rate, pe masura ce ratele devin scadente, beneficiaza in continuare de aceasta facilitate pe durata derularii contractelor respective; **cheltuielile corespunzatoare sunt deductibile la aceleasi termene scadente, proportional cu valoarea ratei inregistrate in valoarea totala a contractului.**” Avand in vedere ca agentul economic a incheiat contracte dupa data de 30 aprilie 2005 si a facturat intreaga valoare a bunului livrat, iar cheltuielile necesare realizarii bunurilor livrate au fost inregistrate in totalitate in evidenta contabila, potrivit actelor normative prezentate mai sus, avea obligatia

sa inregistreze veniturile in totalitate, astfel suma de ... lei a fost considerata de organul de control venit impozabil pentru calculul impozitului pe profit aferent anului 2006, respectand prevederile legale.

Fata de cele prezentate mai sus, urmeaza a se respinge ca neantemeiata contestatia SC X SRL, privind suma de ... lei reprezentand impozit pe profit.

Cu privire la TVA si afirmatia petentei "La aceasta adaugam faptul ca bugetul de stat nu a fost afectat de inscrierea eronata a TVA deoarece cel care l-a inregistrat in factura l-a platit, motiv pentru care cel care a primit factura are dreptul sa-l deduca.", se retine :

- taxa pe valoare adaugata in valoare da ... lei dedusa din facturile emise de SC X SRL, pentru operatiunile de inchiriere de imobile, potrivit art. 141 alin. (2) pct. 6 lit. e) din Legea 571/2003 " arendarea, concesiunea, **inchirierea** si leasingul de bunuri imobile" **sunt operatiuni scutite de taxa in interiorul tarii.**

-art. 141 pct. 40 din HG 1861/2006 care modifica si completeaza HG 44/2004, reglementeaza modul de aplicare a operatiunilor prevazute la art. 141 din Legea 571/2003 "Cu exceptia celor prevazute la art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operatiunile scutite prevazute de art. 141 din Codul fiscal. ... Scutirile se aplica livrarilor de bunuri si/sau prestarilor de servicii realizate de orice persoana impozabila. **Daca o persoana impozabila a facturat in mod eronat cu taxa livrari de bunuri si sau prestari de servicii scutite conform art. 141 din Codul fiscal, este obligata sa storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operatiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate in mod eronat pentru o astfel de operatiune scutita. Acestia trebuie sa solicite furnizorului/prestatorului stornarea facturii cu taxa si emiterea unei noi facturi fara taxa."** Din textele de lege prezentate mai sus, intrucat nu a prezentat pana la data solutionarii niciun document prin care sa ateste ca a solicitat furnizorului/prestatorului stornarea facturilor emise cu taxa si emiterea unor facturi fara taxa, reiese ca petenta nu avea drept de deducere a taxei pe valoare adaugata pentru operatiunile de inchiriere de imobile (acestea fiind scutite de taxa).

Cu privire la suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata colectata asupra veniturilor inregistrate in contul 472 -venituri in avans-,se retine:

- potrivit art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 "Este considerata livrare de bunuri transferul dreptului de a dispune de bunuri ca si un proprietar." Coroborat cu art. 134 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, -"Faptul generator intervine la data livrarii bunurilor sau la data prestarii serviciilor." intrucat agentul economic transfera dreptul de proprietate al bunului vandut in momentul incheierii contractului de

vanzare-cumparare si a facturii fiscale. Avand in vedere ca SC X SRL a facturat intreaga valoare a bunului livrat, avea obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata inregistrata in facturile emise in lunile ianuarie, februarie, martie 2007.

Fata de cele relatate mai sus, urmeaza a se respinge ca neantemeiata contestatia SC X SRL cu privire la suma de ... lei, reprezentand TVA.

Cu privire la contributia individuala de asigurari sociale si asigurari de sanatate asigurati, mentionam ca in conformitate cu art. 82 alin. (3) din OG 92/2003 "Contribuabilul are obligatia de a completa declaratiile fiscale inregistrand 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." Avand in vedere ca petenta nu a completat corect declaratiile fiscale, corespunzator situatiei sale fiscale, organul de inspectie fiscala a constatat diferenta dintre evidenta contabila si date inregistrate in declaratia 100.

Fata de cele relatate mai sus, urmeaza a se respinge ca neantemeiata contestatia SC X SRL cu privire la suma de ... lei reprezentand contributie de asigurari sociale retinute de la asigurati (... lei) si contributie de asigurari de sanatate retinute de la asigurati (... lei).

Cu privire la contributia de 4% pentru fondul de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, potrivit art. 42 alin. (1) din OUG 102/1999 "Agentii economici care au cel putin 75 de angajati, precum si autoritatile si institutiile publice care au cel putin 25 de functii contractuale, au obligatia de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de munca intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de angajati, respectiv din numarul de functii contractuale prevazute in statul de functii." Potrivit art. 43 alin. (1) din OUG 102/1999 "Agentii economici, autoritatile si institutiile publice care nu respecta prevederile art. 42 alin. (1) au obligatia de a plati lunar catre bugetul de stat o suma egala cu salariul minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu au incadrat persoane cu handicap."

Conform art. 77 alin. (2) si (3) din Legea 448/06.12.2006, care intra in vigoare incepand cu 01.01.2007, "(2) Autoritatile si institutiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel putin 50 de angajati, au obligatia de a angaja persoane cu handicap intr-un procent de cel putin 4% din numarul total de angajati. (3) Autoritatile si institutiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajeaza persoane cu handicap in conditiile prevazute la alin. (2), pot opta pentru indeplinirea uneia dintre urmatoarele obligatii:

a) **sa plateasca lunar catre bugetul de stat o suma reprezentand 50% din salariul de baza minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu au angajat persoane cu handicap;...**"

Din textele de lege prezentate mai sus, reiese ca petenta nerespectand prevederile art. 42 alin. (1) din OUG 102/1999 avea obligatia in anul 2006 sa vireze la bugetul de stat o suma egala cu salariul minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu au incadrat persoane cu handicap (art. 43 alin. (1) din OUG 102/1999), iar pentru anul 2007 pentru nerespectarea prevederilor art. 77 alin. (2) din Legea 448/2006, petenta avea obligatia sa plateasc lunar catre bugetul de stat o suma reprezentand **50% din salariul de baza minim brut pe tara** inmultit cu numarul de locuri de munca in care nu au angajat persoane cu handicap (art. 77 alin. (3) din Legea 448/2006), si nu calculat la salariul minim brut pe tara cum eronat a calculat organul de inspectie fiscala potrivit anexei 75 a raportului de inspectie fiscala nr...

Avand in vedere cele relatate mai sus, urmeaza a se admite partial contestatia SC X SRL pentru suma de ... lei si anulara partiala a Deciziei de impunere nr... cu privire la aceasta suma, si a se respinge partial contestatia SC X SRL privind suma de ... lei reprezentand contributie de protectie speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap.

Referitor la majorarile de întârziere în suma de ... lei stabilite de organul de inspectie fiscală din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii, pentru neplata în termen a impozitului pe profit (... lei), a TVA (... lei), a contributiei pentru asigurari sociale si de sanatate (... lei), si a contributiei de protectie speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap (... lei) stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr..., se reține:

Art. 13 alin (1) din OG 61/2002 , prevede:

“Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Art. 116 alin (1) din OG 92/2003 R, prevede:

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

Avand in vedere ca petenta nu datoreaza bugetului general consolidat contributie de protectie speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap in suma de ... lei, nu datoreaza nici majorari aferente, si urmeaza a se admite partial majorari de intarziere in suma de ... lei si anulara partiala a Deciziei de impunere nr... cu privire la aceasta suma.

Avand in vedere ca petenta datoreaza bugetului general consolidat taxe, impozite si contributii in suma de ... lei, iar aceasta nu a fost achitata in termen, societatea datoreaza majorari de intarziere aferente, calculate de organul de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile legale si urmeaza a se respinge ca neantemeiate majorari de intarziere in suma de ... lei.

Referitor la afirmatia petentei "In finalul contestatiei noastre constatam unele necorelari ale Raportului de inspectie generala iar la pag. 44 a acestuia este in scris in finalul paginii ...prezentul raport de inspectie fiscala partiala contine 49 pagini" mentionam ca aceasta este o greseala de forma , nu de fond, iar raportul de inspectie fiscala este generala asa cum este specificat in titlu.

Având în vedere cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 209 si art. 216 din OG 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art. 1 Admiterea partiala a contestatiei formulata de SC X SRL privind suma de ... lei reprezentand contributie de protectie speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap (... lei) si majorarile de intarziere aferente (... lei), stabilita prin Decizia de impunere nr... emisa de A.F.P. Tulcea - Contribuabilii Mijlocii si anulara partiala a deciziei de impunere nr... privind aceasta suma.

Art. 2 Respingerea partiala ca neantemeiată a contestației formulată de SC X SRL privind suma de ... lei reprezentând impozit pe profit (... lei), TVA (... lei), contributie de asigurari sociale retinute de la asigurati (... lei), contributie de asigurari de sanatate retinute de la asigurati (... lei), contributie de protectie speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap (... lei) si majorarile de intarziere aferente (... lei), stabilite prin Decizia de impunere nr... emisa de A.F.P. Tulcea - Contribuabilii Mijlocii..

Art. 3 Prezenta decizie poate fi atacată in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV