



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUD. CLUJ

Decizia nr.68
din data de __.2005

privind solutionarea contestatiei depuse de SC Xxxx SRL la D.G.F.P a jud Cluj la data de 26.01.2005

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr./17.02.2005 asupra contestatiei depusa de catre SC Xxxx SRL in data de 26.01.2005 impotriva Deciziei de impunere din data de 23.12.2004 .

Petentul contesta urmatoarele :

- diferenta suplimentara de impozit pe profit aferent perioadei 2001-2003
- dobanzi de intarziere aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit
- penalitati de intarziere aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit
- impozit pe veniturile persoanelor nerezidente
- dobanzi aferente diferentei de impozit pe veniturile nerezidentilor
- penalitati aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor
- penalitati 10% pt neplata impozitului pe venitul nerezidentilor
- penalitati 10% pentru retinerea la sursa
- CAS angajati
- dobanzi de intarziere aferente CAS
- penalitati de intarziere aferente CAS
- penalitati 10% pentru neplata impozitelor cu retinere la sursa

Analizand incadrarea in termen a contestatiei s-a constatat ca aceasta a fost depusa in termenul legal prevazut de art.176 alin 1 al OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, in sensul ca Decizia de impunere a fost comunicata petentului la data de 30.12.2004 potrivit mentiunii inscrise de petent pe adresa de inaintare a deciziei de impunere intocmita de catre organul de control, iar contestatia a fost depusa la DGFP a jud Cluj la data de 26.01.2005 .

Contestatia poarta semnatura si stampila reprezentantului titularului de drept procesual .

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei, retinandu-se ca :

I. In solutionarea favorabila a contestatiei, petentul sustine ca :

1. Referitor la impozitul pe profit

1.1 Pentru anul 2001

a) Se arata ca cheltuielile cu amortizarea considerate de organul de control ca nedeductibile reprezinta valoarea neconsumata a 3 mijloace de transport achizitionate in anul 1999 si care aveau ani de fabricatie 1989, 1992 si 1996 . La receptia acestora, intrucat durata normala de utilizare era expirata, potrivit prevederilor de la pct.12, lit. f din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994, s-au stabilit durate normale de utilizare de 2 ani (in 2 cazuri), respectiv de 3 ani .

Cu ocazia scoaterii din functiune s-a constatat ca norma de amortizare a fost aplicata eronat si nu a fost inregistrata pe cheltuieli intrega valoare de inventar a mijloacelor fixe, motiv pentru care in luna martie si respectiv iunie 2001 s-a efectuat corectarea erorilor constatate, potrivit prevederilor art.27 alin 5 din OUG nr.22/1996, inregistrarea contabila fiind legala .

b) Societatea si-a calculat pentru profitul reinvestit un credit fiscal in suma de __ lei aplicand prevederile art.21 alin 2 din OUG nr.297/2000, in timp ce organul de control a recalculat acest credit fiscal aplicand pentru perioada ianuarie-iunie 2001 o reducere cu 50% a impozitului pe profit aferent profitului reinvestit conform art.7 alin 2 din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit cu modificarile aduse de Legea nr.189/2001 pentru aprobarea OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea OG nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, iar pentru perioada iulie-decembrie 2001 a aplicat prevederile art.21 alin 2 din OUG nr.297/2000 .

c) Potrivit prevederilor art.21³ din Legea nr.133/1999, societatea beneficiaza de o reducere a

impozitului pe profit in suma de ___ lei mai mult decat impozitul pe profit datorat dupa acordarea scutirii de impozit pentru profitul brut reinvestit cu ___ lei, beneficiind in consecinta de o reducere a impozitului datorat cu doar ___ lei .

1.2 Pentru anul 2002

a) Pentru semestrul I organul de control a considerat in mod nejustificat o deplasare efectuata in strainatate drept o cheltuiala nedeductibila fiscal, intrucat acestea au fost inregistrate eronat in contul 623 "Cheltuieli de protocol ", aceasta cheltuiala fiind aferenta veniturilor realizate. Impozitul aferent profitului reinvestit in sem. I 2002 este de ___ lei si este mai mare cu ___ lei decat cel calculat de organul de control.

b) In sem II 2002, s-a considerat corect impozitul pe profit stabilit de organul de control cu exceptia trimestrului IV cand nu au fost scazute cheltuielile reprezentand rata de leasing in suma de ___ lei inregistrate in anul 2003 si considerate nedeductibile .

1.3 Pentru anul 2003

Se contesta o diferenta suplimentara de impozit pe profit precum si accesorii aratandu-se ca :

- organul de control nu a respectat prevederile pct.7.4 din HG nr.859/2002, prevedere reiterata la pct.13 din Normele metodologice de aplicarea Legii nr.571/2003 .

- la determinarea impozitului pe profit pe anul 2003 organul de control a sczut cheltuielile deductibile considerate ca au fost inregistrate eronat in anul 2003, dar nu a acceptat sa se adauge cheltuielile suplimentare de amortizare la care societatea era indreptatita .

2. Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor fizice nerezidente petentul invoca prevederile art.12 din OG nr.83/1998, precum si ale art.118 alin 2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, aratand ca societatea nu avea obligata sa retina si sa verse acet tip e impozit intrucat intre Romania si Republica Federala Germania a existat pentru intreaga perioada verificata conventie de evitare a dublei impuneri iar intrucat persoana fizica nerezidenta a prezentat organelor de control ale DGFP a jud.Cluj un document de la organul fiscal din Germania cu privire la rezidenta sa si la operatiunea financiara efectuata, potrivit interpretarii art.10 respectiv art.11 din aceasta conventie cu Germania dobanzile provenite dintr-un stat contractant, respectiv Romania si platite unui rezident al celuilat stat contractant, respectiv din RFG, pot fi impuse in celalalt stat .

Intrucat organul de control nu a luat in considerare documentul in forma ceruta pentru a se evita orice dubiu privind rezidenta fiscala a cetateanului german, acesta a prezentat o noua confirmare a statutului de rezident german, document care este anexat contestatiei .

Prin urmare, intrucat exista incheiate conventii pentru evitarea dublei impuneri, legea aplicabila este conventia, la care face trimitere art.12 din OG nr.83/1998 precum si prevederile Codului Fiscal care dispun ca in cazul in care exista conventii, sunt aplicabile prevederile acestora .

3.Referitor la CAS se sustine ca :

Prin nota contabila intocmita in luna aprilie 2001 s-au stabilit obligatii de plata distincte pentru CAS angajator si separate pentru CAS angajati, sume care au fost virate pe destinatii legale cu DP nr. ___ si respectiv nr.___ din 07.05.2001.Desi plata a fost efectuata distinct pentru fiecare obligatie in parte inregistrarea in evidenta contabila a societatii s-a efectuat integral in contul sintetic 4311 fara a se inregistra in analiticul **4311.5**, la sfarsitul anului 2001 efectuandu-se regularizari pentru punerea de acord a conturilor analitice fara a fi afectate insa obligatiile de plata catre bugetul asigurarilor sociale de stat.

Faptul ca plata s-a inregistrat eronat in evidenta contabila intr-un cont analitic dar corect in evidenta Trezoreriei nu genereaza obligatii suplimentare in sarcina societatii dupa cum a procedat organul fiscal, stabilind nejustificat inca o data obligatia de plata (achitata cu DP nr.___/07.05.02001) precum si accesorii aferente .

II.Din analiza pieselor existente la dosarul cauzei si a legislatiei in vigoare se retine ca privitor la:

1.Impozit pe profit

Anul 2001

Referitor la suma de ___ lei, contestata de petent si reprezentand dupa afirmatia acestuia cheltuieli de amortizare se retine ca aceasta suma se compune din :

- **suma de ___ lei** reprezentand cheltuieli din cedarea activelor inregistrate in evidenta contabila in cont 6721 " Cheltuieli privind activele cedate " dupa cum urmeaza :

- in luna martie 2001 suma de ___ lei

- in luna iulie 2001 suma de ___ lei

- in luna septembrie 2001 suma de ___ lei

- **suma de ___lei** reprezentand cheltuieli de amortizare inregistrate in cont 6811 " *Cheltuieli cu*

amortizarea mijloacelor fixe “ dupa cum urmeaza :

- in luna martie 2001 suma de ___ lei

- in luna iunie 2001 suma de ___ lei

a) Referitor la suma de ___ lei, prin contestatia depusa petentul a afirmat ca aceste sume reprezinta valoarea neconsumata a trei mijloace de transport achizitionate in anul 1999, justificand inregistrarea acestor sume prin faptul ca la data scoaterii din functiune, dupa expirarea duratei normale de utilizare stabilita la receptia lor, s-a constatat ca norma de amortizare a fost aplicat eronat, nefiind inregistrata pe cheltuieli intrega lor valoare .

Cu alte cuvinte, datorita folosirii unei norme de amortizare eronate s-a ajuns la situatia in care, cu ocazia scoaterii din folosinta a mijloacelor fixe, s-a constatat ca acestea nu au fost amortizate integral, motiv pentru care cu aceasta ocazie a fost inregistrata diferenta de amortizare .

In contradictoriu cu argumentul invocat de petent se retine ca prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organul de control afirma ca aceste cheltuieli inregistrate de petent reprezinta cheltuieli nedeductibile fiscal dupa cum se afirma la art.17 din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale : ” **În cazul nerecuperării integrale, pe calea amortizării, a valorii de intrare a mijloacelor fixe scoase din funcțiune, agenții economici asigură acoperirea valorii neamortizate din sumele rezultate în urma valorificării acestora. Diferența rămasă neacoperită se include în cheltuieli excepționale, nedeductibile fiscal, pe o perioadă de maximum 5 ani, sau diminuează capitalurile proprii, cu respectarea dispozițiilor legale...**”, prevedere legala care se aplica si petei in cauza .

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de catre organul de control, se arata ca de fapt chiar si petentul a considerat suma de ___ lei drept nedeductibila fiscal la calculul profitului impozabil al anului 2001, potrivit Declaratiei privind impozitul pe profit pe anul 2001 inregistrata la Administratia Finantelor Publice sub nr./25.01.2002, anexata la contestatie de catre petent .

Analizand afirmatiile celor doua parti **rezulta ca petentul, la data intocmirii Declaratiei privind impozitul pe profit pe anul 2001 a considerat suma de ___ lei, (inregistrata in cont 6721) drept cheltuiala nedeductibila fiscal**, prin actul de control intocmit, organul de control nefacand altceva decat sa recalculeze profitul impozabil al anului 2001 cu sumele considerate nedeductibile fiscal chiar de catre societate, astfel incat argumentele invocate de societate referitoare la aceasta suma nu pot fi retinute ca favorabile .

b) Referitor la suma de ___ lei, motivele invocate de petent fiind aceleasi ca pentru suma de ___ lei (petentul aducand argumente pentru intrega suma de ___ lei fara a defalca sumele), organul de solutionare a contestatiei a retinut ca aceasta suma reprezinta diferenta de amortizare aferenta anilor 1999-2000, inregistrata de petent ca urmare a modificarii la data de 31.03.2001 si respectiv 30.06.2001, a duratelor normale de amortizare, pentru mijloacele fixe cu seria 4007-4009 de la 5 ani la 2 respectiv 3 ani. Petentul sustine ca intrucat, cu ocazia receptiei celor trei mijloace de transport durata normala de utilizare era expirata aplicand prevederile pct.12 din HG nr.909/1997 pentru aceste mijloace fixe s-au stabilit “ *durate normale de utilizare de 2 ani(in doua cazuri), respectiv 3 ani in celalalt caz (Anexa 3)*”.

Potrivit pct 11 din HG nr.909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale : “ *Amortizarea mijloacelor fixe se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe și se include în cheltuielile de exploatare.Cota de amortizare se calculează astfel:*

100

$$C = \frac{\text{---}}{\text{---}}$$

A Durata normală de utilizare din catalog (ani)

Prin urmare, amortizarea mijloacelor de transport se stabileste prin aplicarea cotei de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe .

Intrucat cota de amortizare este influentata de durata de utilizare, avand in vedere ca, potrivit documentelor anexate odata cu depunerea contestatiei, durata de utilizare a fost de 2 respectiv 3 ani si nu de 5 ani dupa cat a folosit societatea, rezulta ca ea putea sa includa lunar pe cheltuielile sale cu amortizare o suma mai mare decat a inregistrat in realitate .

Prin urmare, luna de luna pana la scoaterea din functiune a mijloacelor fixe in cauza societatea a inregistrat cheltuieli de amortizare mai mici decat ii permiteau documentele la care face trimitere, prin aceasta inregistrand un profit impozabil mai mare .

Intrucat dupa cum se afirma in contestatie, la data scoaterii din functiune “ *s-a constatat ca norma*

de amortizare (adica cota de amortizare) a fost aplicata eronat “, cu ocazia scoaterii din functiune societatea si-a inregistrat diferenta de amortizare pe care considera ca era indreptatita sa o includa pe cheltuieli .

Referitor la acest argument, prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organul de control afirma ca aceste anexe, adica fisele mijloacelor fixe precum si procesele verbale incheiate de comisia de receptie a mijloacelor fixe pentru stabilirea duratei de functionare a mijloacelor de transport nu au fost prezentate cu ocazia controlului desi au fost solicitate, considerand ca aceste anexe au fost intocmite dupa data incheierii inspectiei fiscale .

Potrivit pct.182.1 din HG nr.1050/2004 : “ În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Fata de cele mai sus aratate, intrucat organul de control nu s-a putut pronunta asupra noilor probe introduse de petenta cu ocazia solutionarii contestatiei, capatul de cerere privitor la suma ce reprezinta cheltuieli de amortizare se va desfiinta urmand ca organul de control sa analizeze noile documente si sa procedeze in consecinta

Referitor la diminuarea creditului fiscal inregistrat de societate in valoare de ... lei la ... lei, din verificarea efectuata de catre organul de solutionare a contestatiei s-a constatat ca aceasta diferenta are la baza urmatoarele cauze si anume :

1. Modul eronat in care societatea si-a stabilit profitul care poate fi reinvestit

Astfel societatea a considerat ca profitul care poate fi reinvestit este profitul brut (care include si impozitul pe profit), fara a tine cont de prevederile legale ale HG nr.244/2001 care la pct. 23 precizeaza ca : “ **Suma maximă asupra căreia se calculează scutirea este reprezentată de soldul creditor al contului de profit și pierderi.** “, ori soldul contului de profit si pierderi este influentat de impozitul pe profit inregistrat de catre societate in perioadele in care desi a rezultat profit aceste nu a fost reinvestit intrucat nu s-au efectuat investitii .

In acest context este de retinut ca potrivit pct.II. al Anexei nr.1, referitoare la solutiile privind aplicarea unitară a prevederilor contabile și fiscale referitoare la impozitul pe profit și la taxa pe valoarea adăugată aprobate prin Decizia nr.3/2002 :“ **Pentru aplicarea prevederilor art. 21² din Legea nr. 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii, cu modificările ulterioare, referitoare la neimpozitarea profitului utilizat pentru investiții în active corporale și necorporale, se vor avea în vedere dispozițiile prezentate mai sus, coroborate cu cele ale Hotărârii Guvernului nr. 244/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 133/1999 privind stimularea întreprinzătorilor privați pentru înființarea și dezvoltarea întreprinderilor mici și mijlocii.**”

2. Profitul reinvestit in investitiile finalizate acceptate de catre organul de control este in valoare de ____ lei in timp ce societatea sustine ca a reinvestit suma de ____ lei .

Aceasta diferenta a rezultat din neacceptarea de catre organul de control a profitului reinvestit de catre societate in doua mijloace fixe in valoare totala de ____ lei .

Astfel in mod corect a procedat organul de control neacordand credit fiscal pentru o masina de spalat vase in valoare de __ lei, intrucat acest mijloc fix nu se incadreaza in categoria activelor corporale aferente obiectului de activitate dupa cum se mentioneaza in HG nr.244 /2001.

De asemenea, nu s-a acordat credit fiscal pentru un autoturism in valoare de ____ lei, care a fost vandut dupa aproape 2 luni de la data achizitiei, intrucat nu au fost respectate prevederile pct.28 ale HG nr.244/2001 care precizeaza ca : “ **Investițiile pentru care s-a acordat scutire de impozit pe profit vor rămâne în patrimoniu cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata de funcționare a acestora.** ”

3. Profitul reinvestit in investitiile in curs acceptat de catre organul de control este in valoare de ____ lei, in timp ce prin contestatia depusa societatea sustine ca a reinvestit profit in investitiile in curs in valoare de ____ lei .

Pentru a verifica cele afirmate de petenta, prin adresa nr./14.04.2005 s-a solicitat acesteia depunerea documentelor din care sa rezulte respectarea pct.27 din HG nr. 244 /2001 care mentioneaza ca : “**Pentru investițiile care se realizează pe parcursul mai multor luni sau în ani fiscali consecutivi scutirea**

de impozit pe profit se acordă proporțional cu valoarea lucrărilor realizate efectiv în baza unei situații parțiale de lucrări. ”

Prin adresa nr./20.04.2005 inregistrata la registratura proprie sub nr./21.04.2005 SC Xxxx SRL depune in sustinerea afirmatiilor sale situatiile partiale de lucrari pe perioada 2001-2002 care ar trebui sa justifice scutirea de impozit pe profit pe aceasta perioada .

Potrivit pct.182.1 din HG nr.1050/2004 : “ În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Fata de cele mai sus aratate, intrucat organul de control nu s-a putut pronunta asupra noilor probe introduse de petenta cu ocazia solutionarii contestatiei, (creditul fiscal rezultat din acest tip de operatiuni fiind calculat de organul de control in fiecare luna in care s-au facut inregistrari in fisa contului 231 si nu in lunile in care societatea a intocmit situatiile partiale de lucrari, asa cum se prevede la pct.27 din HG nr. 244/2001) intrucat in urma analizarii acestor documente debitul privind impozitul pe profit precum si accesoriile aferente pot sa sufere modificari capatul din Decizia nr./23.12.2004 si din Raportul de inspectie fiscala privitor la impozitul pe profit pe anul 2001 in suma de ___ lei, cu accesoriile aferente in suma de ___ lei, se va desfiinta urmand a se intocmi un nou act de control care va viza strict numai impozitul pe profit aferent anului 2001, organul de control stabilind obligatiile societatii privind impozitul pe profit pe anul 2001 luand in considerare dispozitiile legale invocate in prezenta si noile probe aduse de contestator .

In acelasi context, intrucat potrivit art.5 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala :“ **Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.**”, avand in vedere ca societatea sustine ca ar beneficia de facilitatea fiscala prevazuta de art.21³ al Legii nr.133/1999 desi nu si-a calculat aceasta facilitate pentru anul 2001, cu ocazia intocmirii noului act de control se va verifica daca societatea poate sa beneficieze sau nu de aceasta facilitate potrivit documentelor depuse cu ocazia solutionarii contestatiei (adresa nr./18.01.2005 emisa de Inspectoratul Teritorial de Munca), stabilind care este cuantumul acestei facilitati in conformitate cu prevederile legale .

Anul 2002

Referitor la suma de ___ lei, reprezentand cheltuieli cu diurna pentru o deplasare in strainatate, efectuate de asociatul societatii, considerata ca nedeductibila fiscal de catre organul de control, prin contestatia depusa petentul afirma ca aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor, se incadreaza in limitele legale si nu fac parte din categoria cheltuielilor de protocol .

Incidente spetei analizate pentru aceasta perioada sunt prevederile HG nr. 518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar precum si cele ale OG nr.70/1994 republicata privind impozitul pe profit cu modificarile ulterioare .

Potrivit art.5 alin 1 litera A a) din HG nr.518/1995 : ” (1) **Personalului trimis în străinătate în condițiile prezentei hotărâri i se acordă: A. În străinătate:**

a) **o indemnizație zilnică în valuta, denumită în continuare diurna, în vederea acoperirii cheltuielilor de hrana, a celor mărunte uzuale, precum și a costului transportului în interiorul localității în care își desfășoară activitatea;** “

Potrivit art.4 alin 6 lit j) din OG nr.70/1994 republicata, cu modificarile aduse de catre OUG nr. 217/1999 : “ (6) În înțelesul alin. (1) **cheltuielile nedeductibile sunt:** [...]

j) **orice cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau a asociaților, inclusiv dobânzile plătite în cazul contractelor civile, în situația în care nu sunt impozitate la persoana fizică;**”, iar potrivit HG nr. 402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit : “ **Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea acționarilor sau a asociaților, în sensul prevederilor lit. j), următoarele:** [...] - **cheltuielile de transport, cazare și diurnă efectuate de acționarul sau asociatul care nu are calitatea de angajat;** “ .

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de organul de control se arata ca intrucat la data de 23.03.2002 asociatul in cauza nu avea calitatea de angajat, chiar daca cheltuielile cu diurna au fost inregistrate in mod eronat de catre petent in contul 623 “ Cheltuieli de protocol “ ele nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil datorita prevederilor legale mai sus invocate .

Prin urmare, chiar daca aceste cheltuieli efectuate de catre societate ar fi aferente veniturilor (dupa cum se afirma in contestatie) intrucat diurna se poate acorda numai personalului angajat al societatii, avand in vedere ca asociatul nu avea la data efectuării acestor cheltuieli calitatea de angajat al societatii,

prin contestatia depusa societatea nefacand dovada calitatii de angajat a d-lui asociat, in mod corect a procedat organul de control cand a considerat suma de ___ lei drept o cheltuiala nedeductibila la calculul profitului impozabil al anului 2001.

Pentru anul 2002 petentul mai contesta suma de ___ lei reprezentand impozitul pe profit aferent unor cheltuieli in suma de ___ lei ce reprezinta rate de leasing aferente anului 2002 dar care au fost inregistrate de societate numai in cursul anului 2003 .

Intrucat potrivit art.175 alin 2 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedură fiscală : **“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”**, contestarea sumei de ___ lei reprezentand diferenta suplimentara de impozit pe profit pentru anul 2002 este fara obiect .

Aceasta suma va fi luata in analiza contestatiei impotriva diferentei suplimentare de impozit pe profit stabilita pentru anul 2003 .

Petenta sustine ca pentru semestrul I al anului 2002 organul de control a calculat un credit fiscal mai mic cu suma de ___ lei fata decat cel la care are dreptul .

Referitor la acest aspect, prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de catre organul de control se arata ca aceasta diferenta *“ provine din faptul ca organele de control au inclus in creditul fiscal investitiile in curs la data achizitionarii, agentul economic ne reprezentand la data inspectiei fiscale procese verbale de punere in functiune a acestora .Contul 231 nu prezinta in cursul anului 2002 rulaj creditor .”*

Fata de cele de mai sus se impune urmatoarele precizari :

Potrivit pct.27 din HG nr.244/2001 care precizeaza ca : **“ 27. Pentru investițiile care se realizează pe parcursul mai multor luni sau în ani fiscali consecutivi scutirea de impozit pe profit se acordă proporțional cu valoarea lucrărilor realizate efectiv în baza unei situații parțiale de lucrări.”** legiuitorul acorda facilitatea prevazuta de art.21² din Legea nr.133/1999 pe baza unei situatii partiale de lucrari nefiind necesara prezentarea unor procese verbale de punere in functiune .

Potrivit pct.58 din Regulamentul nr.704/1993 de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/1991: **“Contabilitatea imobilizărilor în curs se ține distinct pentru: imobilizări necorporale și imobilizări corporale.[...] Imobilizările în curs corporale reprezintă investițiile neterminate efectuate în regie proprie sau în antrepriza, care se evaluează la costul de producție, respectiv la costul de achiziție, reprezentând prețul de deviz al investiției.Imobilizările în curs corporale se trec în categoria mijloacelor fixe după recepție, darea în folosința sau punerea în funcțiune a acestora, după caz. “**

Astfel, situatia de lucrari este un document prin care se confirma stadiul de executare a unor lucrari necesare realizarii obiectivului de investitii si nu presupune punerea in functiune a obiectivului pentru care s-a intocmit respectiva situatie de lucrare, astfel ca pana la finalizarea obiectivului pot exista un anumit numar de situatii de lucrari, in timp ce procesul verbal de punere in functiune se intocmeste numai la finalizarea lucrarilor de investitii cand se realizeaza punerea in functiune a obiectivului .

Din aceste motive cu ocazia controlului fisa contului 231 pentru anul 2002 nu a prezentat rulaj creditor, in creditul contului 231 *“Imobilizari corporale in curs“* inregistrandu-se valoarea imobilizărilor corporale recepționate (in corespondenta cu contul 212), numai odata cu finalizarea obiectivului, odata cu receptia sa respectiv la punerea sa in functiune, aceasta neinsemnand insa ca in cursul anului 2002 nu exista situatii de lucrari pentru obiectivul de investitii .

Intrucat, potrivit pct.182.1 din HG nr.1050/2004 petentii se pot folosi de probe noi chiar daca acestea nu au fost cercetate de organul de control, prin adresa nr./20.04.2005 inregistrata la registratura proprie sub nr./21.04.2005, SC Xxxx SRL a depus situatiile partiale de lucrari pe perioada 2001-2002 care sa justifice facilitatea prevazuta de art.21² din Legea nr.133/1999.

Avand in vedere ca organul de control nu s-a putut pronunta asupra noilor probe introduse de petenta cu ocazia solutionarii contestatiei, intrucat in urma analizarii acestor documente debitul privind impozitul pe profit precum si accesoriile aferente pot sa sufere modificari, capatul de cerere din Decizia de impunere nr./23.12.2004 si din Raportul de inspectie fiscala privitor la impozitul pe profit pe anul 2002 in suma de ___ lei, cu accesoriile aferente in suma de ___ lei , se va desfiinta urmand a se intocmi un nou act de control care va viza impozitul pe profit aferent anului 2002, organul de control stabilind obligatiile societatii privind impozitul pe profit pe anul 2002 luand in considerare dispozitiile legale invocate prin prezenta precum si noile probe aduse de contestator .

In acelasi context, intrucat potrivit art.5 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala : **“ Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul**

României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.”, având în vedere că societatea susține că ar beneficia de o facilitate fiscală în suma de ___ lei, prevăzută de art.21[^]3 al Legii nr.133/1999 deși nu și-a calculat această facilitate pentru anul 2002, cu ocazia întocmirii noului act de control se va verifica dacă societatea poate să beneficieze sau nu de această facilitate, stabilind care este cuantumul acestei facilități potrivit prevederilor legale .

Anul 2003

Potrivit actului de control atacat se arată că : “ În anul 2003 s-a stabilit o diferență suplimentară în cuantum de ___ lei datorită : - În cursul lunii ianuarie 2003 s-au înregistrat pe cheltuieli sume aferente anului 2002 reprezentând rata de leasing plus dobânda în suma totală de ___ lei [...]

- calculului eronat al impozitului pe profit și a depășirii limitelor legale la cheltuielile de protocol și sponsorizări “

Pentru justificarea sumei de ___ lei considerată nedeductibilă la calculul profitului impozabil al anului 2003, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației întocmit de către organul de control se arată că : “ La calculul impozitului pe profit aferent anului 2002, organele de inspecție fiscală nu au inclus pe cheltuieli rata de leasing în suma de ___ lei înregistrate în anul 2003, deoarece au considerat că anul fiscal 2002 a fost închis . “

De asemenea, se mai arată, prin același referat cu propuneri de soluționare a contestației, că potrivit pct.7.4 din HG 859/2002 : “ Veniturile ori cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparține. În cazul în care contribuabilul sau organele fiscale constată că după depunerea declarației anuale un element de venit sau de cheltuială a fost omis sau a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat să depună declarația rectificativă pentru anul fiscal respectiv. Dacă în urma efectuării acestei corecții rezultă o sumă suplimentară de plată a impozitului pe profit, atunci pentru această sumă se datorează majorări și penalități conform legislației în vigoare.”

Intrucât agentul economic nu a depus declarații rectificative înainte începerii inspecției fiscale, după cum se menționează în cuprinsul anexei 1A la OMFP nr.1304/2004 precum și în avizul de inspecție fiscală nr./2004, petentul având posibilitatea recalculării impozitului și a depunerii declarațiilor rectificative pe anii 2002 și 2003 înainte începerii inspecției fiscale, organul de control consideră nelegală recalcularea impozitului pe profit pe anul 2002 cât și pe 2003 .

Textul de lege invocat de către organul de control, scoate în evidență obligația care revine unui contribuabil pentru corectarea înregistrărilor eronate sau a omiterii unor venituri sau cheltuieli însă el nu justifică considerarea sumei de ___ lei drept o cheltuială nedeductibilă fiscal .

Cum ar fi procedat organul de control dacă, societatea, omitând să înregistreze venituri de aceeași valoare, care aparțineau anului 2002 le-a înregistrat numai în anul 2003 ?

Probabil că pastrand logica după care a acționat, organul de control ar fi considerat că aceste venituri nu aparțin anului 2003 și le-ar fi considerat venituri neimpozabile la calculul profitului impozabil al anului 2003 .

La dosarul cauzei se regăsește Declarația privind impozitul pe profit pe anul 2002 care a fost depusă de societate la data de 07.05.2003 .

Intrucât în luna ianuarie 2003, când a fost înregistrată suma de ___ lei, petentul nu avea depuse situațiile financiare anuale, eroarea constatată de petent privind neînregistrarea celor trei facturi trebuia înregistrată la nivelul anului 2002 .

Deși putea să înregistreze suma de ___ lei la nivelul anului 2002, petentul a ales însă să crediteze bugetul statului, prin necuprinderea acestor cheltuieli aferente anului 2002 în cadrul cheltuielilor de exploatare înregistrate de societate și declarate prin Declarația de impozit pe profit pe anul 2002, nr. /07.05.2003, și înregistrarea acestora numai în anul 2003, consecința în plan fiscal fiind aceea de determinare eronată a impozitului pe profit pe anul 2002, în sensul majorării nejustificate a acestui impozit.

Intrucât suma de ___ lei este aferentă anului 2002, această sumă putea fi acceptată la calculul profitului impozabil al anului 2002, însă procedând în acest fel, societatea a majorat suma profitului impozabil înscrisă la rândul 26 și a impozitului pe profit cuprinsă la rândul 29 din Declarația de impozit pe profit pe anul 2002, bugetul statului fiind creditat de către societate din acest punct de vedere cu suma de ___ lei .

Prin urmare, întrucât suma de ___ lei, reprezentând cheltuieli cu ratele de leasing plus dobânda provine din anul 2002, înregistrarea ei în cursul anului 2003 nu afectează bugetul statului, deoarece cu această valoare a fost majorat profitul impozabil al anului 2002 și implicit impozitul pe profit, astfel că

inregistrarea de catre societate in anul 2003 nu reprezinta cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil al acestui an, organul de control procedand in mod eronat cand a recalculat profitul impozabil al anului 2003 prin influentarea acestuia cu suma de ___ lei, motiv pentru care **capatul de cerere privind suma de ___ lei, urmeaza a fi admis** .

Pe cale de consecinta se vor admite si dobanzile de intarziere in suma de __ lei, precum si penalitatile de intarziere in suma de __ lei .

Prin contestatia depusa petentul intocmeste si anexeaza la contestatie anexa nr.13 prin care face un calcul privind cheltuieli suplimentare de amortizare pe anul 2003 la care ar fi indreptatit si solicita recalcularea impozitului pe profit al anului 2003 prin diminuarea acestuia, pentru aceste motive cu suma de ____, obligandu-se ca dupa solutionarea contestatiei sa depuna declaratiile rectificative anexate contestatiei potrivit anexei nr.14.

In sustinerea acestei solicitari petentul invoca prevederile pct.7.4 din HG nr.859/2002 care sunt reiterate de catre prevederile pct.13 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal .

Aceasta solicitare a societatii nu poate fi solutionata favorabil din urmatoarele motive :

- pentru anul 2003 organul aflat in verificare nu a avut posibilitatea verificarii sumelor solicitate de catre petent intrucat acestea nu au fost deloc inregistrate in contabilitate de catre agentul economic, aceasta cu atat mai mult cu cat aceste informatii sunt dezvaluite cu ocazia solutionarii contestatiei iar potrivit Declaratiei date de catre petent la sfarsitul inspectiei fiscale la pct 1. se arata ca societatea prin imputernicitul sau “ *am pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala toate documentele si informatiile solicitate pentru desfasurarea inspectiei fiscale si raspund de exactitatea, realitatea si legalitatea acestora.*”

- sumele solicitate nu reprezinta un impozit pe profit pe care sa-l fi stabilit organul de control aflat in verificare si pe care societatea sa-l poata contesta intrucat potrivit art.175 alin 2 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala : “ (2) **Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.**”, astfel ca solicitarea privind diminuarea impozitului pe profitul anului 2003 cu suma de ___ lei, pentru motivele mai sus aratate este fara obiect .

- petentul a fost instiintat asupra posibilitatii pe care o are de a-si indrepta erorile materiale din evidenta fiscala si asupra faptului ca dupa inceperea inspectiei fiscale nu se mai pot depune declaratii rectificative pentru impozitele, taxele contributiile si alte venituri ale bugetului consolidat, aferent perioadelor supuse inspectiei, cu atat mai putin dupa incheierea inspectiei fiscale respectiv a solutionarii contestatiei, petentul nedepunand declaratie rectificativa in acest sens.

Pentru aceste motive **capatul de cerere din contestatie privitor la diferenta suplimentara de impozit pe profit aferenta anului 2002 in suma de ___ lei, urmeaza a fi respins ca neintemeiat** .

Pe cale de consecinta se vor respinge dobanzile de intarziere aferente in suma de __ lei, precum si penalitatile de intarziere in suma de __ lei

2. Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente

Perioada supusa verificarii acestui tip de impozit este din 01.08.2000 si pana la 30.06.2004.

Prin actul de control atacat s-a constatat ca la data de 02.06.2000 societatea a incheiat cu domnul ____, domiciliat in Germania, un contract de imprumut extern pentru suma de 207.000 marci germane, imprumut pentru care societatea a achitat dobanda acestui cetatean german .

Cu ocazia inspectiei fiscale s-a constatat ca in perioada 01.08.2000-30.06.2004 societatea nu a calculat si nu a retinut impozitul aferent dobanzilor achitate persoanei fizice nerezidente, cu domiciliul in Germania, motiv pentru care s-a stabilit in sarcina societatii plata catre bugetul statului a unui impozit pe veniturile persoanelor fizice nerezidente in suma de __ lei cu accesorii aferente in suma totala de __ lei .

In drept, incidente spetei supuse solutionarii, pentru perioada verificata, sunt prevederile OG nr. 83/1998 precum si cele ale Legii nr.571/2003.

Astfel, potrivit art.1 alin 1 din OG nr.83/1998 : “ **Veniturile realizate de orice persoană fizică sau persoană juridică nerezidentă din activități desfășurate pe teritoriul României sau din operațiuni efectuate cu persoane juridice române ori cu alte entități autorizate să funcționeze pe teritoriul României, precum și cu persoane fizice române autorizate să desfășoare, pe cont propriu, activități producătoare de venit sunt supuse impozitului stabilit prin prezenta ordonanței, indiferent dacă sumele sunt încasate în România sau în străinătate.**”

Impozitul datorat de persoanele nerezidente pentru veniturile realizate se retine si varsa de catre platitorii de venituri si se stabileste potrivit art.2 alin 1 lit a) din OG nr. 83/1998 unde se mentioneaza ca :
“ (1) *Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile realizate din România se calculează, se reține și se varsă de către plătitorii de venituri prin aplicarea următoarelor cote de impozit:*

a) **10% pentru veniturile din dobânzi plătite nerezidenților, cu excepția dobânzilor plătite acestor persoane de băncile înregistrate în România pentru depozitele la vedere și la termen, pentru certificatele de depozit, precum și cele aferente oricărui instrument de economisire al acestora;**

In situatia in care persoana nerezidenta in calitatea sa de beneficiar al venitului prezinta un certificat de rezidenta fiscala iar intre cele doua state exista conventii de evitare a dublei impuneri se vor aplica prevederile conventiei, dupa cum se prevede la art.12 din OG nr.83/1998 unde se mentioneaza ca :
“(1) *În situația în care există convenții pentru evitarea dublei impuneri, sunt aplicabile prevederile acelor convenții, coroborate cu prevederile art. 5.*

(2) **Pentru aplicarea prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri, beneficiarul venitului va prezenta organelor fiscale din România certificatul de rezidență fiscală, eliberat de organul fiscal din țara de rezidență, prin care să se ateste că este rezident al statului respectiv și că îi sunt aplicabile prevederile convenției de evitare a dublei impuneri.**“

Pentru perioada anilor 2000-2003 supusa verificarii de catre organele de control, intre Romania si Republica Federala Germania a existat conventie pentru evitarea dublei impuneri, conventie care era ratificata prin Decretul nr.625/1973.

La dosarul cauzei se regasesc anexate, dupa introducerea contestatiei, documente din care rezulta rezidenta fiscala a cetateanului ___, documente care indreptatesc impunerea veniturilor incasate de persoana nerezidenta intr-o cota stabilita de prevederile conventiei si nu in cota prevazuta de catre prevederile OG nr.83/1998.

Potrivit art.10 alin 2 din Decretul nr.625/1973 : “ ***Aceste dobânzi pot fi însă impuse și în stat contractant din care provin, în conformitate cu legislația acestui stat, dar impozitul astfel stabilit nu poate depăși 10 la suta din suma dobânzilor.*** “

Concluzionand, atat din continutul prevederilor art.2 alin 1 lit a) al OG nr.83/1998 cat si din cele ale art.10 alin 2 ale Decretului 625/1973 de ratificare a Conventiei dintre Romania si Republica Federala Germania rezulta ca veniturile din dobanzi incasate de catre d-l ___ in perioada 2000-2003, chiar si prin prezentarea certificatului de rezidenta se impoziteaza in Romania in cota de 10%.

In sustinerea contestatiei sale, petentul afirma ca potrivit art.12 din OG nr.83/1998 societatea nu avea obligatia sa retina si sa verse impozitul pe veniturile nerezidentilor, intrucat pe toata perioada supusa verificarii, intre Romania si Republica Federala Germania a existat conventie pentru evitarea dublei impuneri iar cetateanul ___ a prezentat organelor de control din cadrul DGFP Cluj un document de confirmare de la organul fiscal din Germania cu privire la rezidenta sa si la operatiunea financiara efectuata (anexa 15 la contestatie), dar intrucat organul fiscal nu a luat in considerare documentul prezentat a fost prezentat un nou document de confirmare a statului de rezident german (anexa nr. 16 la contestatie) .

Argumentele invocate de petent in sustinerea contestatiei sale nu poate fi retinut pentru solutionarea favorabila a acesteia din urmatoarele motive :

a) Societatea in calitatea sa de platitor de venituri, fiind in posesia certificatelor de rezidenta fiscala ale d-lui ___ si avand cunostinta de prevederile OG nr.83/1998 ca si de cele ale Decretului 625/1973, pentru veniturile achitate persoanei nerezidente trebuia sa retina un impozit care sa nu depaseasca 10%, potrivit art.10 alin 2 din Decretul nr.625/1973, in vigoare pana la data de 31.12.2003.

Incepand cu data de 01.01.2004, potrivit prevederilor Legii 29/2002 privind ratificarea Conventiei dintre România și Republica Federală Germania, pentru dobanzile achitate societatea trebuia sa retina un impozit de 3 % dupa cum se mentioneaza la art.11 pct.2 din Legea nr.29/2002 : “ 2. ***Totuși aceste dobânzi pot fi, de asemenea, impuse în statul contractant din care provin, potrivit legislației acestui stat, dar dacă beneficiarul efectiv al dobânzilor este rezident al celuilalt stat contractant, impozitul astfel stabilit nu va depăși 3% din suma brută a dobânzilor.***”

b) Societatea petitionara, intrand in raporturi cu o persoana nerezidenta, cu domiciliul in Germania, caruia ii achita venituri sub forma de dobanda, SC Xxxx SRL fiind o persoana juridica romana avea obligatia cunoasterii si respectarii prevederilor legale in domeniul impozitului pe veniturile personelor nerezidente, insa cu toate acestea societatea nu a facut aplicatiunea acestor prevederi .

Astfel, potrivit pct.II al Anexei 1 din precizarile referitoare la aplicarea convențiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, încheiate de România cu diverse state aprobate prin OMFP nr.

635/2002, in cazul in care dupa o luna de la data platii venitului persoana nerezidenta nu a prezentat certificatul de rezidenta fiscala societatea avea obligatia calcularii impozitului datorat de catre persoana nerezidenta prin aplicarea cotelor de impozit prevazute de OG nr.83/1998, astfel : ***“1.Beneficiarii veniturilor din România, persoane rezidente ale celui alt stat contractant, vor depune anual la plătitorul de venit originalul sau copia de pe certificatul de rezidență fiscală, tradusă și legalizată de organul autorizat din România, în momentul plății venitului, dar nu mai târziu de o lună calculată de la data plății acestuia. Copia legalizată de pe certificatul de rezidență fiscală va fi contrasemnată și de persoana autorizată care a semnat documentul de plată a venitului la extern.***

2. În cazul în care beneficiarul venitului, persoană rezidentă a celui alt stat contractant, nu prezintă originalul sau copia de pe certificatul de rezidență fiscală, tradusă și legalizată, se aplică cotele de impozit prevăzute în Ordonanța Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și persoane juridice nerezidente și nu cele stabilite prin convenție.”

Analizand anexa nr.5 la actul de control atacat, prin care a fost stabilit impozitul pe nerezidenti datorat de catre societate se constata ca in mod corect a aplicat organul de control cotele de impozit prevazute de catre legislatia in vigoare la data respectiva, adica cota de 10% pentru perioada anilor 2000-2003 si respectiv cota de 3% pentru perioada 01.01-30.06.2004 .

Fata de cele aratate, rezulta ca in mod corect si legal a procedat organul de control cand a impozitat veniturile din dobanzi realizate de persoana nerezidenta cu care petentul a incheiat contractul de imprumut si a stabilit un impozit in suma de ___ lei, motiv pentru care acest capat de cerere din contestatie urmeaza a fi respins ca neintemeiat .

Pe cale de consecinta potrivit principiului de drept ***“ accesoriul urmeaza principalul “*** urmeaza a se respinge ca neintemeiate si accesoriile aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de ___ lei .

3. Referitor la contributia pentru asigurari sociale de stat

Prin actul de control atacat s-a constatat ca : ***“ unitatea a virat gresit CAS angajati (Legea nr.19/2000) aferent lunii aprilie 2001 in suma de ___ lei in contul 22090401 aferent CAS (OUG 2/1999) . Prin Nota contabila nr.9/31.12.2001, agentul economic storneaza obligatia la CAS angajati constituita la nivelul lunii aprilie 2001.In concluzie in urma inspectiei fiscale s-a stabilit CAS angajati suplimentara in suma de ___ lei . “***

Referitor la acest aspect prin contestatia depusa se arata ca in luna aprilie 2001 s-au stabilit obligatii de plata distincte pentru CAS angajati (cont 4311.5) si CAS angajator (cont 4311), care desi au fost virate distinct pe destinatii legale cu DP nr. respectiv nr./07.05.2001, inregistrarea in contabilitate a platilor s-a efectuat integral in contul sintetic 4311, fara a se inregistra plata in analiticul contului 4311.5 .

La sfarsitul anului 2001 efectuandu-se regularizari pentru punerea de acord a conturilor analitice s-a procedat la stornarea erorilor constatate insa fara a fi afectate obligatiile de plata catre bugetul asigurarilor sociale de stat . Se sustine astfel ca plata efectuata de societate chiar daca s-a inregistrat eronat

in evidenta contabila a societatii, ea a fost inregistrata corect in evidenta Trezoreriei Gherla si nu trebuie sa genereze obligatii suplimentare in sarcina unitatii cu dobanzi si penalitati de intarziere, dupa cum a procedat organul de control .

Pentru verificarea celor afirmate de petent, echipa de solutionare a contestatiei, analizand documentele puse la dispozitia acestuia a constatat ca obligatia de plata aferenta lunii aprilie 2001 a CAS datorat de catre angajati a fost achitat eronat in contul 22090401 destinat platii CAS-ului datorat de catre angajator in locul contului 22090403 care este destinat platii CAS-ului datorat de catre angajati .

Potrivit pct.21 din OMMSS nr.340/2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a prevederilor Legii nr. 19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale referitor la plata contribuției de asigurări sociale se arata ca : ***“ 21.Plata contribuției de asigurări sociale datorate de angajator și de asigurați se efectuează cu ordin de plată sau dispoziție de plată/încasare tip CAS la trezoreriile județene, respectiv trezoreriile sectoarelor municipiului București, în conturile deschise pe seama caselor județene de pensii, respectiv, a Casei de pensii a municipiului București, care sunt :***

- 22090.402 "Contribuție de asigurări sociale de stat datorată de angajatori", conform art. 5 alin. (1) pct. I, II și VI din lege;

- 22090.403 "Contribuție de asigurări sociale datorată de salariați și persoane asimilate salariaților", conform art. 5 alin. (1) pct. I, II și VI din lege; ”

Prin urmare, in urma platii sumei de ___ lei in contul 22090401 in locul contului 22090403 societatea apare ca a achitat in plus suma de ___ lei in contul obligatiilor fata de bugetul asigurarilor

sociale rezultate din contributia datorata de angajator si are neachitat, adica a achitat mai putin cu aceasi suma in contul obligatiilor fata de bugetul asigurarilor sociale rezultate din contributia datorata de angajati.

Potrivit art.1 alin 1 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedură fiscală referitor la sfera de aplicare se arata ca: “ (1) *Prezentul cod reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea impozitelor și taxelor datorate bugetului de stat și bugetelor locale, prevăzute de Codul fiscal.*”

Intrucat Codul Fiscal a intrat in vigoare la data de 01.01.2004, rezulta ca administrarea impozitelor si taxelor facuta de Codul de procedura fiscala este aplicabila numai impozitelor si taxelor nascute sub incidenta Codului Fiscal .

Prin urmare, intrucat speta supusa solutionarii are ca an de referinta anul 2001, aplicabile spetei in cauza sunt prevederile OG nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare unde la art.86 se arata ca :

“*Se compensează sau se restituie plătitorului următoarele sume:*

- a) cele plătite fără existența unui titlu de creanță;*
- b) cele plătite în plus față de obligația bugetară;*
- c) cele plătite ca urmare a unei erori de calcul;*
- d) cele plătite ca urmare a aplicării eronate a prevederilor legale;*
- e) cele de rambursat de la bugetul de stat, potrivit legii;*

Totodata, potrivit pct.1.1 al Anexei nr.1 din OMF nr.2051/1997 referitor la art.86 din OG nr.11/1996 se arata ca : “ *1.1. Compensarea este o procedură de stingere a obligațiilor bugetare ce intervine în situația în care același contribuabil, persoană fizică sau juridică, are, pe de o parte, obligații de plată la buget, iar pe de altă parte are de primit sume plătite în plus, de rambursat ori de restituit, după caz, de la buget.* “

Potrivit art. 87 lit a) din OG nr.26/2001: “ *Sumele plătite în plus se compensează după cum urmează: a) cu obligații bugetare cu termene de plată în anul curent; [...].*”

Potrivit art.88 din OG nr.11/1996 :“ *Compensarea sumelor se face de organul de specialitate competent, din oficiu sau la cererea plătitorului, în termen de 30 de zile, cu alte obligații bugetare, indiferent de natura lor.*”

Altfel spus, prin actul de control constatandu-se plata in plus a sumei de ___ lei din contul 22090401 in detrimentului contului 22090403 organul de control poate sa procedeze la compensarea reciproca a celor doua obligatii, in urma acestei compensari stingandu-se cele doua obligatii reciproce .

Potrivit pct.6 alin 4 al art.1 din OUG nr.113/1999 : “ *Când o obligație bugetară se stinge prin compensare, majorările de întârziere pentru neplata acestei obligații se calculează până la data la care compensarea a devenit posibilă, potrivit legii.*”

Totodata prevederile art.1 pct.3 al OMF nr. 2052/1997 precizeaza ca :“ *Prin data achitării sau stingerii obligației bugetare se înțelege: a) data la care compensarea a devenit posibilă, potrivit legii, după cum urmează:*

- *pentru debitele plătite în plus fără existența unui titlu de creanță sau pentru cele plătite ca urmare a unei erori de calcul, data la care debitele au fost achitate, potrivit prevederilor art. 11 din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996, astfel cum a fost modificat prin Ordonanța Guvernului nr. 53/1997;*

- *pentru sumele plătite în plus față de obligațiile datorate, data depunerii deconturilor sau a declarațiilor, după caz, precum și data prevăzută în procesul-verbal de impunere definitivă; [...].*”

Potrivit art. 1144 din Codul Civil : “ *Compensația se operează de drept, în puterea legii, și chiar când debitorii n-ar ști nimic despre aceasta; cele două datorii se sting reciproc în momentul când ele se găsesc existând deodată și până la concurența cotitatilor lor respective.* “

In concluzie, rezulta ca obligatia societatii privind contributia la asigurari sociale datorata de salariati s-a stins la data de 07.05.2001, cand a fost achitat debitul privind contributia la asigurari sociale datorata de angajator, motiv pentru care societatea nu datoreaza debitul in suma de ___ lei stabilit de organul de control prin Decizia nr./23.12.2004 si nici majorarile si penalitatile de intarziere in suma totala de ___ lei, capatul de cerere din contestatie privitor la acest aspect urmand a fi admis ca intemeiat .

Avand in vedere cele aratate, in baza prevederilor legale mai sus mentionate, a art. 178-180 si ale art. 185 din OG nr.92/2003 republicata , privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE :

1.Desfiintarea Deciziei de impunere nr./23.12.2004 si a raportului de inspectie fiscala pentru urmatoarele :

- diferenta suplimentara de impozit pe profit aferent perioadei 2001-2002
 - dobanzi de intarziere diferentei suplimentare de impozit pe profit
 - penalitati de intarziere diferentei suplimentare de impozit pe profit
- si intocmirea unui nou act de control conform celor precizate in continutul prezentei .

2.**Admiterea** contestatiei depuse de SC Xxxx SRL pentru urmatoarele :

- diferenta suplimentara de impozit pe profit aferent anului 2003
- dobanzi de intarziere diferentei suplimentare de impozit pe profit
- penalitati de intarziere diferentei suplimentare de impozit pe profit
- CAS angajati
- dobanzi de intarziere aferente CAS
- penalitati de intarziere aferente CAS
- penalitati 10% pentru neplata impozitelor cu retinere la sursa

3.**Respingerea** ca neintemeiata a contestatiei depuse de SC Xxxx SRL pentru urmatoarele obligatii reprezentand :

- diferenta suplimentara de impozit pe profit aferent anului 2003
- dobanzi de intarziere diferentei suplimentare de impozit pe profit
- penalitati de intarziere diferentei suplimentare de impozit pe profit
- impozit pe veniturile persoanelor nerezidente
- dobanzi aferente diferentei de impozit pe veniturile nerezidentilor
- penalitati aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor
- penalitati 10% pt neplata impozitului pe venitul nerezidentilor
- penalitati 10% pentru neplata impozitelor cu retinere la sursa

4.Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petent si Activitatii de Control Fiscal Cluj .

Prezenta decizie poate fi atacata, in termen de 6 luni de la data comunicarii, la Tribunalul Cluj .

DIRECTOR EXECUTIV