

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

Decizia nr. 12 din 30.03.2007

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal prin adresa din 16.02.2007 asupra contestatiei formulate de SC X SRL impotriva masurilor dispuse prin decizia de impunere din 25.01.2007, emisa de Activitatea de Control Fiscal privind virarea la bugetul statului a sumei reprezentand:

- impozit pe profit;
- majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 177 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 179 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 SRL solicita anularea deciziei de impunere din 25.01.2007, prin care a fost obligata la plata sumei reprezentand impozit pe profit, cu majorarile si penalitatile de intarziere aferente, intrucat nu intelege cum au determinat organele de inspectie fiscala suma care a condus la modificarea bazei de impunere pentru calculul impozitului pe profit la data de 31.12.2004, respectiv care a fost cuantumul si natura cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal invocate si implicit perioada exacta, la care nu se face trimitere in actul de inspectie fiscala, aducand urmatoarele argumente:

Invocand titlul VII, art. 105 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, SC X SRL arata ca afirmatiile din raportul de inspectie fiscala sunt neclare

si nefondate, neputand constitui argumente legale pentru modificarea bazei de impunere.

SC X SRL precizeaza ca nerespectarea obligatiei de informare permanenta si nesolicitarea de explicatii de la contribuabil caracterizeaza reaua-credinta a organului de control si trebuie sanctionate, la fel ca si reaua-credinta a contribuabilului, cu anularea actului astfel intocmit, asa cum se mentioneaza si in lucrarea "Codul de procedura fiscala adnotat", avand ca autori pe T. Anghel si M. Bragaru, Editura Rosetti, 2006.

Contestatoarea considera ca organele de inspectie fiscala au incalcat prevederile pct. 13 din "Carta drepturilor si obligatiilor contribuabililor pe timpul desfasurarii inspectiei fiscale", aprobata prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 713/2004, in care se stabileste dreptul de a cunoaste rezultatele inspectiei fiscale, deoarece i s-a prezentat raportul de inspectie fiscala incheiat fara sa i se explice algoritmul si sistemul de calcul al impozitului pe profit suplimentar, respectiv sumele care au condus la modificarea bazei de impunere a profitului impozabil.

La alin. (8) al capitolului 3.2.4. din raportul de inspectie fiscala s-a stabilit un profit impozabil si un impozit pe profit, dar societatea nu a inteles modalitatea de calcul a acestei sume, din moment ce, in finalul algoritmului de calcul rezulta un alt impozit pe profit stabilit suplimentar.

Afirmatia de la alin. (11) din raportul de inspectie fiscala este apreciata la fel de neclara si ambigua deoarece, dupa modificarea bazei de impunere pentru profitul inregistrat, considerand punctele de vedere ale organelor de inspectie fiscala, nu a fost stabilita situatia fiscala exacta si corecta la data incheierii raportului de inspectie fiscala, pentru impozitul pe profit datorat.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.01.2007, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Societatea verificata inregistreaza la data de 31.12.2004, un profit impozabil, pentru care a calculat un impozit pe profit, suma achitata la data controlului.

Conform balantei de verificare contabila la data de 31.12.2005, SC X SRL inregistreaza un profit impozabil, pentru care a calculat un impozit pe profit, suma achitata la data controlului. Conform fisei pe platitor emisa de Administratia Finantelor Publice la data 30.06.2005, societatea a declarat un impozit pe profit, iar conform

fisei pe platitor emisa la data de 04.12.2006, a declarat la data de 25.01.2006 un impozit pe profit, sume achitate la data controlului.

La data de 30.09.2006, societatea inregistreaza o pierdere contabila.

Din controlul modului de determinare si evidentiere a profitului impozabil, respectiv a impozitului pe profit, organele de inspectie fiscala au constatat ca, la data de 31.12.2004, societatea nu a tinut cont la calculul profitului impozabil, de cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Fata de profitul impozabil si impozitul pe profit, stabilite de societate la data de 31.12.2004, organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil, pentru care s-a stabilit un impozit pe profit, rezultand astfel o diferenta in plus.

Conform balantei de verificare la data de 30.09.2006, societatea inregistreaza o pierdere contabila. In aceasta perioada a fost inregistrata in contul 623 "Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate", o suma, incalcandu-se astfel prevederile art. 21 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

La data de 30.09.2006, rulajul cumulat al conturilor de venituri, nu corespunde cu rulajul creditor al contului 121 "Profit si pierdere", astfel fiind denaturat soldul contului 121.

Prin urmare, organele de inspectie fiscala au determinat un profit impozabil, si un impozit pe profit suplimentar.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit suplimentar, pentru perioada 25.01.2005 - 16.01.2007, respectiv 25.10.2006 - 16.01.2007, au fost calculate majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

Conform balantei de verificare incheiata la data de 31.10.2006, societatea inregistreaza in mod eronat impozit pe profit achitat in plus, deoarece, in fapt, datoreaza impozit pe profit pentru luna septembrie 2006.

Avand in vedere cele constatate, organele de inspectie fiscala au retinut ca societatea a incalcat prevederile art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile ulterioare. Fapta constituie contraventie conform art. 189 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 82/1991, republicata si se sanctioneaza cu amenda contraventionala de la 500 lei la 10.000 lei, conform alin. (2) lit. d) din acelasi act normativ, fiind aplicata amenda contraventionala.

Prin decizia de impunere din 25.01.2007, emisa in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 24.01.2007,

organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina SC X SRL obligatii fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit, precum si majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Maramures este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate de SC X SRL, in conditiile in care actele administrative fiscale contestate nu au fost intocmite conform prevederilor legale.

In fapt, organele de inspectie fiscala au retinut, in urma verificarii, ca SC X SRL nu a tinut cont la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit la data de 31.12.2004, de cheltuielile nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Astfel, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.01.2007, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea impozitului pe profit la data de 31.12.2004, determinand un profit impozabil si un impozit pe profit, fara a preciza insa care este quantumul si natura cheltuielilor nedeductibile, neluate in considerare de catre societate, care au dus la modificarea bazei de impozitare si la stabilirea impozitului pe profit suplimentar si nici temeiul legal pentru stabilirea acestei obligatii fiscale.

Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca SC X SRL a inregistrat in evidenta contabila la data de 30.09.2006, in contul 623 "Cheltuieli de protocol, reclama si publicitate", o suma, in conditiile in care inregistreaza o pierdere contabila, incalcandu-se prevederile art. 21 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In raportul de inspectie fiscala se mai arata ca, la data de 30.09.2006, rulajul cumulat al conturilor de venituri, nu corespunde cu rulajul creditor al contului 121 "Profit si pierdere", fara a se preciza insa care este suma inregistrata in rulajul contului respectiv si ce reprezinta diferenta.

Astfel, organele de inspectie fiscala au determinat la data de 30.09.2006 un profit impozabil si un impozit pe profit suplimentar dar, dupa prezentarea modului de calcul al obligatiilor fiscale

suplimentare pentru aceeași perioadă, a rezultat un profit impozabil și un impozit pe profit suplimentar în alt cuantum.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar, prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.01.2007 au fost calculate majorari si penalitati de intarziere, fara a fi invocat insa nici un temei legal pentru stabilirea acestora.

In drept, art. 43 alin. (2) lit. e) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata precizeaza:

“Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;”

Art. 107 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 prevede:

“(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.”

Luand in considerare prevederile legale citate si cele aratate in continutul deciziei, se retine ca raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.01.2007 nu contine constatari clare si complete privind motivele de fapt care au dus la modificarea bazei de impunere pentru calculul impozitului pe profit aferent anului 2004 si la stabilirea impozitului pe profit suplimentar, intrucat nu se precizeaza care sunt acele cheltuieli nedeductibile, neluate in considerare de catre societate. De asemenea, nu este indicata nici baza legala pentru calculul obligatiei fiscale suplimentare.

In ceea ce priveste priveste cuantumul impozitului pe profit suplimentar la data de 30.09.2006, in actul de control sunt mentionate doua sume iar ca temei de drept este invocat art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care se refera la nedeductibilitatea cheltuielilor cu dobanzile/majorarile de intarziere, amenzile, confiscarile si penalitatile de intarziere datorate autoritatilor romane, in conditiile in care in raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala nu fac nici o referire la astfel de cheltuieli, ci doar la cheltuielile de protocol, reclama si publicitate.

Asa cum s-a mai aratat in continutul deciziei, in raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.01.2007 lipseste temeiul de drept pentru calcularea majorarilor si penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar.

Mai mult, organele de inspectie fiscala retin ca, asa cum rezulta din balanta de verificare incheiata la data de 31.10.2006,

societatea inregistreaza in mod eronat impozitul pe profit achitat in plus, intrucat aceasta datoreaza impozit pe profit pentru luna septembrie 2006, dar nu precizeaza care este in aceste conditii impozitul pe profit datorat de societate la data de 30.10.2006, avand in vedere si faptul ca, in conformitate cu prevederile art. 34 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, impozitul pe profit se calculeaza trimestrial.

De asemenea, in decizia de impunere din 25.01.2007, la pct. 2.1.2. "Motivul de fapt" este in scris doar **"calcularea eronata a impozitului pe profit"** in conditiile in care, conform pct. 2.1.2. al anexei nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 972/2006 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" care precizeaza:

"2.1.2. "Motivul de fapt" - se va inscrie detaliat si in clar modul in care contribuabilul a efectuat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat-o din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si prezentarea consecintei fiscale. Motivul de fapt se va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate pentru aceasta," la acest punct al deciziei de impunere trebuiau sa fie prezentate detaliat motivele pentru care organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea a calculat eronat impozitul pe profit, respectiv cheltuielile nedeductibile neluate in calcul de societate.

Ca temei de drept pentru calcularea impozitului pe profit suplimentar este invocat in mod gresit art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2004 privind Codul de procedura fiscala, care se refera la nedeductibilitatea cheltuielilor cu dobanzile/majorarile de intarziere, amenzilor, confiscarilor si penalitatilor de intaziere, deoarece in raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.01.2007 nu s-a facut nici o referire la astfel de cheltuieli.

Mai mult, in conditiile in care organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile cheltuielile de protocol, reclama si publicitate, acestea ar fi trebuit sa invoce ca temei de drept art. 21 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Fata de cele precizate in continutul deciziei si avand in vedere art. 186 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

"Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ fiscal atacat, situatie in care urmeaza sa se

incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”, precum si ale pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, care prevede:

“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art. 186 alin. (3) din Codul de procedura fiscala este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”, cap. III pct. 3.2. “Impozitul pe profit” din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.01.2007 urmeaza sa fie desfiintat iar decizia de impunere din 25.01.2007 urmeaza sa fie anulata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 180 si art. 186 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Desfiintarea cap. III pct. 3.2. “Impozitul pe profit” si anularea deciziei de impunere din 25.01.2007, urmand sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele prezentei decizii.