



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor nr.17 sector 5, București
Tel : +021 319 97 59 int. 2036
Fax : +021 336 85 48
e-mail : contestații.anaf@mfinante.ro

DECIZIA NR. ____ / ____ 2010

privind soluționarea contestației depusă de
SC .X. SRL din localitatea .X.

înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală
sub nr.908272/15.07.2010

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr..X.2/13.07.2010, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr.908272/15.07.2010 cu privire la contestația formulată de **SC .X. SRL** din localitatea .X., str.X, nr.162 județul .X., ROX, J51/X/2008.

Contestația a fost formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.X* din data de 18.05.2010 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală si împotriva *Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr.X* din data de 18.05.2010, acte administrative fiscale emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./18.05.2010, cu privire la:

- varsaminte de la persoane juridice, pentru persoane cu handicap neincadrate in suma de .X. lei, precum si majorari de intarziere aferente in suma de .X. lei;

- impozitul pe veniturile din salarii in suma de .X. lei precum si majorarile de intarziere aferente in suma de .X. lei;

- diminuarea pierderii fiscale aferenta anului 2007 in suma de .X. lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare, in raport de data comunicarii actelor administrative emise in urma inspectiei fiscale partiale efectuate, respectiv **27.05.2010**, potrivit stampilei societatii **SC .X. SRL .X.**,

aplicata pe adresa nr..X. de inaintare a actelor administrative fiscale emise de organele de inspectie fiscala, anexata la dosarul cauzei, si de data depunerii contestatiei la Directia Generala a Finantelor Publice .X. – Activitatea de Inspectie Fiscala, respectiv **28.06.2010**, asa cum rezulta de pe plicul de expediere postala a contestatiei aflat in original la dosarul contestatiei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.206, art.207 alin.1 si art.209 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC .X. SRL .X.**, societate inregistrata ca mare contribuabil la pozitia nr.X din ANEXA nr.2 - LISTA MARILOR CONTRIBUABILI care se preiau în administrare de către Direcția generală de administrare a marilor contribuabili începând cu data de 1 ianuarie 2010 la Ordinul nr. 2400 din 29 iulie 2009 pentru modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr.753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și pentru reglementarea unor aspecte ale activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificarile si completarile ulterioare.

I. Prin contestatia formulata, SC .X. SRL .X. solicita:

- anulara partiala a Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010 si recunoasterea drept reportabila la 30.06.2009 a unei pierderi fiscale cumulate in suma de .X. lei,

- anulara partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile de plata suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr..X./18.05.2010, in sensul anularii datoriei de .X. lei ce reprezinta varsamine datorate pentru persoane cu handicap neincadrate si majorari de intarziere aferente;

- modificarea Raportului de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010

astfel:

- recunoasterea drept deductibila a sumei de .X. lei reprezentand cheltuieli cu diferentele de curs valutar aferente operatiunilor de restituiri si conversie a sumelor aferente Contractului de imprumut din 04.09.2006, asa cum a fost modificat in data de 27.12.2006,
- rectificarea Anexei 14 a Raportului de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010 in sensul recunoasterii drept achitate la datele corespunzatoare a sumelor reprezentand impozit pe salarii asa cum sunt prezentate in Anexa 3 la contestatie,
- rectificarea Anexei 27 a Raportului de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010 in sensul recunoasterii drept achitate la datele corespunzatoare a sumelor reprezentand varsaminte datorate pentru persoanele cu handicap

neincadrate, conform Anexei 3 la contestatie, si diminuarea corespunzatoare a datoriilor stabilite suplimentar.

- rectificarea Anexei 8 a Raportului de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010, *Lista neconcordanțelor între evidenta fiscala si evidenta contabila*, si a evidentelor ANAF-DGAMC, dupa caz, restituirea sumelor corespunzatoare.

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost **01.01.2006-31.07.2009**.

1. Cu privire la cheltuielile cu diferentele de curs valutar

societatea solicita considerarea ca deductibile a cheltuielilor in suma de .X. lei reprezentand cheltuieli cu diferentele de curs valutar aferente operatiunilor de restituire si conversie a sumelor aferente Contractului de finantare incheiat in data de 04.09.2006 si a Conventiei de finantare incheiate in data de 27.12.2006.

Societatea arata ca suma de .X. reprezinta in fapt diferente între sumele aferente celor doua Contracte de imprumut calculate la cursuri de schimb diferite. Contestatoarea a folosit cursul de schimb publicat de BNR in ziua anterioara "*care permite de fapt sa existe o coerenta între cursurile de schimb folosite pentru operatiuni efectuate in aceeasi zi*", iar organele de inspectie fiscala au folosit cursul de schimb al BNR publicat chiar in data efectuării operatiunilor.

SC .X. SRL mentioneaza faptul ca BNR publica cursul de schimb valutar dupa ora 14:00, fapt pentru care inainte de aceasta ora nu se poate folosi cursul de schimb valutar stabilit in acea zi pentru inregistrarea operatiunilor.

Societatea sustine ca aceasta modalitate de utilizare a cursului de schimb valutar contravine prevederilor art.6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, privind obligatia inregistrării cronologice a operatiunilor.

Societatea prezinta in Anexa nr.3 la contestatie, o copie dupa extrasul de cont de la Banca .X. Romania care atesta rambursarea sumei de X EUR din data de 24.05.2007 (prima operatiune luata in considerare de catre organele de inspectie fiscala), unde este indicat clar ca si curs BNR de referinta cursul din data de 23.05.2007.

De asemenea, societatea mentioneaza ca legea fiscala nu include o dispozitie clara in acest sens, art.9 "*Moneda de plata si de calcul a impozitelor si taxelor*" din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, *neindicand care este data cursului de schimb*.

Astfel, societatea contestatoare apreciaza interpretarea organelor de inspectie fiscala privind folosirea cursului de schimb publicat de BNR in data

efectuării operațiunii, ca fiind eronată, și solicită considerarea drept deductibilă a sumei de .X. lei.

2. Cu privire la impozitul pe salarii SC .X. SRL susține faptul că datele din ultimele două coloane din Anexa nr.14 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./18.05.2010, reprezentând data și valoarea impozitului pe salarii achitat de către societate în perioada aprilie 2007 – iulie 2009, sunt eronate.

Societatea prezintă în Anexa nr.4 la contestație datele corecte pentru cele două coloane din Anexa 14 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./18.05.2010.

Societatea solicită *“rectificarea Anexei 14 a Raportului de inspecție fiscală, precum și evidențele interne ale ANAF (fisa pe platitor) astfel încât să reflecte situația reală și, după caz, restituirea sumelor corespunzătoare către societate”*.

3. Cu privire la varsamintele de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate SC .X. SRL susține faptul că datele din ultimele două coloane din Anexa nr.27 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./18.05.2010, reprezentând data și valoarea varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate achitate de către societate în perioada octombrie 2007 – iulie 2009, sunt eronate.

Societatea prezintă în Anexa nr.5 la contestație datele corecte pentru cele două coloane din Anexa 14 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./18.05.2010, precum și Anexa nr.6 - extrase de cont.

Societatea solicită *“rectificarea Anexei 27 a Raportului de inspecție fiscală, precum și evidențele interne ale ANAF (fisa pe platitor), astfel încât să reflecte situația reală, anularea obligațiilor suplimentare (principal și accesorii) stabilite de organul de inspecție fiscală și, după caz, restituirea sumelor corespunzătoare către societate”*.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./18.05.2010 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..X..1/18.05.2010, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală s-au stabilit debite suplimentare în baza următoarelor constatări din Raportul de inspecție fiscală nr. .X./18.05.2010:

Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./18.05.2010, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./18.05.2010 și Dispoziției privind

masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..X..1/18.05.2010 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .X. – Activitatea de Inspectie Fiscala, a fost verificata perioada **01.01.2006-31.07.2009**, ca urmare a avizului de inspectie fiscala nr..X./25.08.2009.

SC .X. SRL este societate cu capital privat autohton care are ca obiect de activitate productia de metale feroase sub forme primare si de feroaliaje.

1. Cu privire la cheltuielile cu diferentele de curs valutar

organele de inspectie fiscala au stabilit nedeductibilitatea cheltuielilor in suma de .X. lei reprezentand diferenta obtinuta in urma conversiei imprumuturilor in actiuni, intrucat societatea nu a tinut cont de cursul BNR de la data efectuarii tranzactiilor.

Diferenta obtinuta este aferenta conversiei imprumuturilor acordate de .X. .X. .X. in valoare de .X. euro, reprezentand .X. lei (Anexa nr.5).

Organele de inspectie fiscala au stabilit nedeductibilitatea cheltuielilor in suma de .X. lei conform prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, prin *Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..X..1 din data de 18.05.2010* organele de inspectie fiscala au dispus pentru anul 2007 diminuarea pierderii fiscale de recuperat din anii urmatori cu suma de .X. lei.

2. Cu privire la impozitul pe veniturile din salarii

organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru perioada 01.04.2007-31.07.2009 **SC .X. SRL** a constituit si retinut impozit pe venitul din salarii in suma de .X. lei aferent unui fond de salarii in suma de .X. lei. Societatea a declarat la organul fiscal teritorial impozit pe venitul din salarii in suma de .X. lei, astfel incat organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe venitul din salarii nedeclarat in suma de .X. lei.

Organele de inspectie fiscala au analizat daca din venitul net au fost scazute deducerile personale si s-a constatat ca au fost respectate prevederile legale in vigoare.

Astfel, in baza prevederilor art.22 lit.a, art.85 alin.1 lit.b din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat cu modificarile si completarile ulterioare, s-a stabilit suplimentar impozit pe salarii in suma de .X. lei.

In baza prevedrilor art.120 alin.7 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare,

organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere in suma de .X. lei pana la data de 18.05.2010.

Situatia privind modul de constituire, virare si declarare a impozitului pe venituri din salarii, precum si modul de calcul a majorarilor de intarziere se prezinta in Anexa nr.14 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010.

3. Cu privire la impozitul privind varsaminte de la persoane juridice pentru persoane cu handicap neincadrate - organele de inspectie fiscala au verificat pentru perioada 01.10.2007-31.07.2009 modul de constituire si virare a varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, respectarea prevederilor din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap si ale Ordinului nr.590/2008 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea art.78 din Legea nr.448/2006.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru perioada verificata **SC .X. SRL** a constituit varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de .X. lei. Societatea a declarat la organul fiscal teritorial varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de .X. lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit *debit nedeclarat* pentru varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de .X. lei in baza art.22 lit.a, art.85 alin.1 lit.b din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat cu modificarile si completarile ulterioare.

In baza prevederilor art.2 alin.1 si alin.2 din Ordinul nr.590/2008 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea art.78 din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap coroborat cu art.3 din acelasi act normativ, organele de inspectie fiscala au stabilit un debit pentru varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de .X. lei, rezultand un *debit neconstituit* in suma de .X. lei (.X. lei -.X. lei).

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de .X. lei (.X. lei + .X. lei).

In baza prevederilor art.120 alin.7 din nr.OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere in suma de .X. lei, calculate pana la data de 18.05.2010.

Situatia privind modul de constituire si virare a varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, precum si

calculul majorarilor de intarziere se prezinta in anexa nr.27 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010.

4. Alte constatari – In timpul inspectiei fiscale s-a verificat corelatia dintre evidenta contabila si evidenta fiscala constatandu-se diferente, drept pentru care s-a intocmit *Lista neconcordanțelor între evidenta fiscala si evidenta contabila* – Anexa 8 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010.

III. Luand in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1. Referitor la cheltuielile în sumă de .X. lei, Agenția Naționala de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă in mod legal organele de inspectie fiscala au diminuat pierderea fiscala a societatii pe anul 2007 cu cheltuielile privind diferenta nefavorabila de curs valutar aferenta operatiunii de restituire/conversie in actiuni a imprumuturilor acordate de societatea .X. .X. .X. in conditiile in care din documentele existente la dosarul cauzei rezulta aspecte contradictorii.

În fapt, in anul 2007, societatea face restituirea si conversia in actiuni a imprumuturilor acordate de .X. .X. .X. in valoare de .X. euro, reprezentand .X. lei, conform Anexei nr.5 la Raportul de inspectie fiscala din data de 18.05.2010, imprumut acordat in baza Contractului de finantare incheiat in data de 04.09.2006 si a Conventiei de finantare incheiate in data de 27.12.2006.

Astfel, pe anul 2007, conform Anexei nr.5 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010 societatea contestatoare inregistreaza pe cheltuieli deductibile o diferenta de curs valutar in suma de .X. lei, iar organele de inspectie fiscala stabilesc cheltuieli deductibile cu diferenta de curs valutar in suma de .X. lei, cu .X. lei mai putin decat SC .X. SRL.

Organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile cu diferenta nefavorabila de curs valutar aferenta operatiunilor de restituire/conversie in suma de .X. lei conform prevederilor art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicand cursul BNR de la data efectuării acestor tranzactii, respectiv cursul valutar al BNR de la data efectuării operatiunii de restituire/conversie in actiuni.

Astfel, potrivit *Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..X..1 din data de 18.05.2010, SC .X. SRL* la sfarsitul anului

2007 i se diminueaza pierderea fiscala de recuperat din anii urmasori cu suma de .X. lei, reprezentand cheltuieli nedeductibile cu diferenta nefavorabila de curs valutar.

Prin contestatia formulata societatea, **SC .X. SRL** contesta la capitolul 1 cheltuieli stabilite ca nedeductibile in suma de .X. lei inregistrate in anul 2007 pe motiv ca “[...] legea fiscala nu include o dispozitie clara in acest sens [...]”, iar “[...] bancile comerciale insesi indica in extrasele de cont, pentru referinta clientului, cursul BNR publicat in ziua anterioara”.

În drept, potrivit art. 19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

În ceea ce privește cursul de schimb valutar, la art.9 alin.3 si alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede ca:

“Sumele exprimate într-o monedă străină se convertesc în moneda națională a României, după cum urmează:

a) în cazul unei persoane care desfășoară o activitate într-un stat străin și își ține contabilitatea acestei activități în moneda statului străin, profitul impozabil sau venitul net din activități independente și impozitul plătit statului străin se convertesc în moneda națională a României prin utilizarea unei medii a cursurilor de schimb valutar pentru perioada căreia îi este aferent profitul impozabil sau venitul net;

b) în oricare alt caz, sumele se convertesc în moneda națională a României prin utilizarea cursului de schimb valutar la data la care se primesc sau se plătesc sumele respective ori la altă dată prevăzută în norme.

(4) În înțelesul prevederilor alin. (3), cursul de schimb valutar, folosit pentru a converti în moneda națională a României sumele exprimate în moneda străină, este cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României, exceptând cazurile prevăzute expres în norme.”

De asemenea, sunt aplicabile prevederile art.1 alin.2 din HG nr.155/1997 privind efectuarea și reflectarea în contabilitate a operațiilor în valuta:

„Cursul de schimb în vigoare la data efectuării operațiunilor, astfel cum este prevăzut la pct. 76 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/1993, este cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României în ziua precedentă, iar pentru operațiunile în vamă se aplică, în continuare, prevederile pct. 10 din regulamentul menționat mai sus.”

Din interpretarea coroborată a prevederilor art.9 și art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și art.1 alin.2 din HG nr.155/1997 privind efectuarea și reflectarea în contabilitate a operațiunilor în valută, rezultă ca sume exprimate în moneda străină se convertesc în moneda națională prin utilizarea cursului de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României în ziua precedentă.

Dacă pentru decontări se va utiliza cursul de schimb comunicat de BNR trebuie avut în vedere faptul că BNR comunică în fiecare zi, la ora 13, conform art.10 din Norma 3/2005 privind funcționarea pieței valutare interbancare, **“Calcularea și publicarea cursurilor de schimb ale pieței valutare din România de către Banca Națională a României se fac în fiecare zi bancară, la ora 13,00, pe baza cotațiilor afișate de intermediarii pe piața valutară interbancară.”**, cursul fiind afișat cu data zilei în care s-a calculat și reflecta piața interbancară din acea zi, informație afișată oficial pe site-ul acestei instituții, practic într-o zi lucrătoare nu sunt valabile două cursuri de schimb valutar.

Pe site-ul BNR se precizează: **“Cursul BNR este stabilit de către Banca Națională a României în fiecare zi bancară, în jurul orei 14. Acest curs este valabil pentru ziua următoare, implicit pentru toate tranzacțiile ce urmează a fi făcute în ziua următoare. De exemplu, cursul BNR valabil la data de **22 aprilie 2008** este **1 EUR = 3.5640 RON**, stabilit la data de **21 aprilie 2008**. Cursul valutar BNR valabil pe **19 și 20 aprilie 2008** (sambata și duminică) a fost stabilit în data de **18 aprilie 2008** (vineri). Informațiile de mai sus reflectă modul în care site-ul CursBnr.ro ofera cotațiile zilnice, mod care este agreat de majoritatea firmelor și băncilor din România.”**

Spre exemplificare:

Simbol	Denumire	22 Apr. 2008
EUR	Euro	3.5638

Simbol	Denumire	21 Apr. 2008
EUR	Euro	3.5640

Se retine ca, BNR nu impune obligativitatea utilizarii cursurilor sale valutare in tranzactii efective de schimb valutar, inregistrari contabile sau alte operatiuni.

Din Anexa nr.5 la Raportul de inspectie fiscala din data de 18.05.2010 rezulta faptul ca organele de inspectie fiscala au folosit in toate situatiile cursul valutar comunicat de BNR la data tranzactiei si nu cursul de schimb valutar din ziua anterioara tranzactiei.

Pentru speta in cauza, cursul pentru data de 03.10.2007 afisat pe site-ul BNR, este:

Simbol	Denumire	3 Oct. 2007
EUR	Euro	3.3711

curs avut in vedere de organele de inspectie fiscala, in conditiile in care potrivit prevederilor legale invederate mai sus, cursul de schimb ce trebuia luat in calcul pentru operatiunea efectuata in data de 03.10.2007 „este cursul de schimb al pietei valutare comunicat de Banca Nationala a Romaniei in ziua precedenta”, respectiv din data de 02.10.2007:

Simbol	Denumire	2 Oct. 2007
EUR	Euro	3.3524

Din aceeasi Anexa nr.5 la Raportul de inspectie fiscala nr..X. din data de 18.05.2010, se retine ca societatea in data de 03.10.2007 a utilizat cursul de 3.3200 lei/euro si nu cursul de schimb al pietei valutare comunicat de Banca Nationala a Romaniei in ziua precedenta, asa cum sustine aceasta prin contestatia formulata.

Din Anexa nr.5 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010, se retine, de asemenea, ca pentru zilele de 3.10.2007, 22.10.2007 si 29.10.2007 s-au folosit cotationi care nu se gasesc in nici o zi a lunii octombrie 2007 pe site-ul BNR, iar pentru zilele de 31.07.2007, 04.12.2007 societatea nu inscrie cursul de schimb valutar publicat de BNR din ziua anterioara ci chiar cursul valutar din zilele de 31.07.2007 si 04.12.2007.

Mai mult, conform pct.141 si pct.152 din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene:

„141. - (1) *Operațiunile privind încasările și plățile în valută se înregistrează în contabilitate la cursul zilei, comunicat de Banca Națională a României.*

152. - (1) *Creanțele și datoriile în valută se înregistrează în contabilitate atât în lei, la cursul de schimb de la data efectuării operațiunilor, comunicat de Banca Națională a României, cât și în valută.*

(2) Operațiunile în valută trebuie înregistrate în momentul recunoașterii inițiale în moneda de raportare (leu), aplicându-se sumei în valută cursul de schimb dintre moneda de raportare și moneda străină, la data efectuării tranzacției.”

Fata de prevederile legale, invocate mai sus, se retine ca in vederea justificarii cheltuielilor cu diferenta de curs valutar reprezentand operatiuni de restituire si conversie a sumelor aferente contractelor de imprumut **SC .X. SRL** a prezentat extrasul de cont din data de 24.05.2007 de la .X. ROMANIA unde la rubrica *Curs de schimb BNR* este inscrisa cotationa de 3.2785, cotation care se afla inscrisa pe *site-ul CursBnr.ro* la data de 23.05.2007.

Din analiza acestui document se retine ca .X. ROMANIA *agreeaza* ca si curs BNR cursul anterior zilei in care are loc tranzactia valutara.

Din documentele aflate la dosarul cauzei se retin aspecte contradictorii. Astfel, prin Raportul de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010 se mentioneaza ca *„diferenta de .X. lei [...] provine din faptul ca pe parcursul tranzactiilor efectuate societatea nu a tinut cont de cursul BNR de la data efectuării acestora.”*, iar prin adresa nr.1807/02.07.2010 aceleasi organe de inspectie fiscala mentioneaza cu privire la speta in cauza, ca *„au luat in considerare cursul valabil in datele respective, asa cum rezulta din anexa 5 la Raportul de inspectie fiscala, stabilit conform normelor BNR in ziua precedenta, diminuand astfel pierderea fiscala inregistrata de societate in anul 2007 cu suma de .X. lei, reprezentand cheltuiala nedeductibila aferenta conversiei imprumuturilor.”*

Mai mult, din Anexa nr.5 la Raportul de inspectie fiscala nr..X. din data de 18.05.2010 nu se poate stabili cu exactitate modalitatea de calcul a diferentei de curs valutar, practicata atat de organele de inspectie fiscala cat si de societatea contestatoare.

Intrucat, din documentele aflate la dosarul cauzei nu se poate stabili diferenta de curs valutar corecta, se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

coroborat cu prevederile pct.12.7-12.8 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 care prevede:

“12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

si se va desfiinta *Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr..X..1* din data de 18.05.2010 pentru suma de **.X. lei cu care a fost diminuata pierderea fiscala a societatii pe anul 2007**, urmand ca organul de inspectie fiscala sa incheie un nou act administrativ prin care sa recalculeze cheltuielile cu diferenta nefavorabila de curs valutar aferenta operatiunilor de restituire/conversie in actiuni a imprumuturilor acordate de societatea .X. .X. .X. in functie de cele retinute prin prezenta decizie, documentele societatii precum si dispozitiile legale mai sus invocate.

2) Referitor la suma totala de .X. lei, reprezentand:

- **.X. lei - varsaminte datorate pentru persoane cu handicap neincadrate in suma de .X.,**
- **.X. lei - accesorii aferente varsaminte datorate pentru persoane cu handicap neincadrate,**
- **.X. lei - impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor,**
- **.X. lei – accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor,**

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au constituit in mod legal debite suplimentare pentru varsamintele datorate pentru persoanele cu handicap neincadrate, impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor si accesoriile aferente, in conditiile in care societatea nu aduce argumente, prin care să combată și să înlătore constatările organelor de inspectie fiscală.

In fapt, organele de inspectie fiscala au verificat pentru perioada 01.10.2007-31.07.2009 modul de constituire si virare a varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate.

Organele de inspectie fiscala au constatat pentru perioada verificata ca **SC .X. SRL** a constituit varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de .X. lei. Societatea a declarat la organul fiscal teritorial varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de .X. lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit *debit nedeclarat* pentru varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de .X. lei in baza art.22 lit.a, art.85 alin.1 lit.b din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat cu modificarile si completarile ulterioare.

In baza prevederilor art.2 alin.1 si alin.2 din Ordinul nr.590/2008 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea art.78 din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap coroborat cu art.3 din acelasi act normativ, organele de inspectie fiscala au stabilit un debit pentru varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de .X. lei, rezultand un *debit neconstituit* in suma de .X. lei (.X. lei -.X. lei).

Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate in suma de .X. lei (.X. lei + .X. lei).

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru perioada 01.04.2007-31.07.2009 **SC .X. SRL** a constituit si retinut impozit pe venitul din salarii in suma de .X. lei aferent unui fond de salarii in suma de .X. lei. Societatea a declarat la organul fiscal teritorial impozit pe venitul din salarii in suma de .X. lei, astfel incat organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe venitul din salarii nedeclarat in suma de .X. lei.

Organele de inspectie fiscala au analizat daca din venitul net au fost scazute deducerile personale si s-a constatat ca au fost respectate prevederile legale in vigoare.

Astfel, in baza prevederilor art.22 lit.a, art.85 alin.1 lit.b din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat cu modificarile si completarile ulterioare, s-a stabilit suplimentar impozit pe salarii in suma de .X. lei.

In baza prevederilor art.120 alin.7 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere in suma de .X. lei aferente varsamintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap

neincadrate stabilite suplimentar si majorari de intarziere in suma de .X. lei aferente impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor, accesorii calculate pana la data de 18.05.2010.

Situatia privind modul de constituire si virare a acestor impozite, precum si calculul majorarilor de intarziere se prezinta in Anexa nr.14 si Anexa nr.27 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a constituit, declarat si efectuat plăți în cuantumul corect, fapt pentru care prin decizia de impunere au calculat obligații fiscale suplimentare față de obligațiile declarate de către contribuabil.

Societatea .X. SRL sustine faptul ca datele din ultimele doua coloare din Anexa nr.14 si Anexa nr.27 la Raportul de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010, sunt eronate.

Societatea solicita “[...]rectificarea Anexei 14 a Raportului de inspectie fiscala, precum si evidentele fiscale ale ANAF (fisa pe platitor) astfel incat sa se reflecte situatia reala, si dupa caz restituirea sumelor corespunzatoare catre Societate.”, “[...]rectificarea Anexei 27 a Raportului de inspectie fiscala, precum si evidentele interne ale ANAF (fisa pe platitor), astfel incat sa reflecte situatia reala, anularea obligatiilor suplimentare (principal si accesorii) stabilite de organul de inspectie fiscala si, dupa caz, restituirea sumelor corespunzatoare catre Societate”, precum si “rectificarea Anexei 8 mentionate la pagina 22 a Raportului si a evidentelor ANAF-DGAMC in consecinta si, dupa caz, restituirea sumelor corespunzatoare catre Societate”

In drept, art.22 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare, în vigoare în perioada verificată, respectiv aprilie 2007 – iulie 2009, precizează:

“Obligațiile fiscale

Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

- a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;**
- b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;**
- c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;**
- d) obligația de a plăti dobânzi și penalități de întârziere, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii; [...]**”

Potrivit pct.78.1 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“78.1. Declarațiile fiscale sunt documente prin care se declară:

a) impozitele, taxele și contribuțiile datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării impozitelor și taxelor revine plătitorului; [...]

c) impozitele colectate prin stopaj la sursă, în cazul în care plătitorul are obligația de a calcula, de a reține și de a vărsa impozite și taxe. ”

Potrivit art.78 alin.(1) și alin.(3) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la obligația de a depune declarații fiscale, în vigoare începând cu data de 10.02.2005, precizează:

“(1) Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta. [...]

(3) Obligația de a depune declarație fiscală se menține și în cazurile în care:

a) a fost efectuată plata obligației fiscale; ”

Același conținut cu prevederile art.78 alin.(1) și alin.(3) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 10.02.2005 până la data de 26.09.2005, au și prevederile art.79 alin.(1) și alin.(3) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în vigoare de la 26.09.2005 până la 31.07.2007 și prevederile art.81 alin.(1) și alin.(3) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 31.07.2007.

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate, se reține că SC .X. SRL avea obligația depunerii declarațiilor fiscale pentru impozitele, taxele și contribuțiile datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării impozitelor și taxelor revine plătitorului, chiar și în cazul în care a fost efectuată plata.

Art.82 alin.(1) lit.a) și b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în vigoare începând cu data de 10.02.2005, precizează:

„ Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile [art.79](#) alin.(2) și [art.83](#) alin.(4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Același conținut cu prevederile art.82 alin.(1) lit.a) și b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare în vigoare începând cu data de 10.02.2005 până la data de 26.09.2005, au și prevederile art.83 alin.(1) lit.a) și b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, în vigoare de la 26.09.2005 până la 31.07.2007 și prevederile art.85 alin.(1) lit.a) și b) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare în vigoare începând cu data de 31.07.2007.

Potrivit pct.107.1 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată:

„Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii; [...].”

Or, întrucât societatea contestatoare a depus declarații fiscale pentru obligații de plată mai mici decât cele înregistrate în evidența contabilă, în vederea realizării unui titlu de creanță pentru plățile efectuate, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr..X./18.05.2010, potrivit art.110 (3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.”

De asemenea, potrivit art.109 alin.2 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale [...].”

Referitor la **varsamintele de la persoanele juridice pentru persoane cu handicap neincadrate** sunt incidente dispozitiile art.78 alin.2 si alin.3 lit.a) din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicata:

„(2) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care au cel puțin 50 de angajați, au obligația de a angaja persoane cu handicap într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.

(3) Autoritățile și instituțiile publice, persoanele juridice, publice sau private, care nu angajează persoane cu handicap în condițiile prevăzute la alin. (2), pot opta pentru îndeplinirea uneia dintre următoarele obligații:

a) să plătească lunar către bugetul de stat o sumă reprezentând 50% din salariul de bază minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au angajat persoane cu handicap;[...].”

coroborat cu art.2 alin.1 si alin.2, art.3 din Ordinul 590/2008 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea art.78 din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor cu handicap

“ART. 2

(1) Numărul de angajați care se ia în calcul este numărul mediu de angajați din lună.

(2) Se determină numărul mediu lunar de salariați din fiecare lună ca medie aritmetică simplă rezultată din suma efectivelor zilnice de salariați din luna respectivă, inclusiv zilele de repaus săptămânal, zilele de sărbători legale și alte zile în care, potrivit dispozițiilor legale, nu se lucrează, împărțită la numărul total de zile calendaristice. În efectivele zilnice nu vor fi incluși salariații aflați în concediu fără plată, cei aflați în grevă, cei detașați la lucru în străinătate și nici cei ale căror contracte individuale de muncă sunt suspendate. Pentru fiecare zi de repaus săptămânal sau de sărbătoare legală se vor lua în calcul efectivele de salariați din ziua lucrătoare precedentă, cu excepția persoanelor al căror contract individual de muncă a încetat în acea zi.[...]

ART. 3

Procentul de 4% rezultat conform legii va fi un număr format din două zecimale, care se va înmulți cu 50% din salariul minim brut pe țară stabilit prin hotărâre a Guvernului în vigoare în luna pentru care se plătește.”

Fata de aceste dispozitii legale se retine ca societatea avea pe perioada verificata obligatia constituirii si virarii sumelor datorate privind protectia sociala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap pentru perioada cand societatea a avut peste 50 de angajati si nu a incadrat persoane cu handicap.

In cazul in care nu s-au angajat persoane cu handicap, conform art.78 alin.3 lit.a) din Legea nr.448/2006 privind protectia si promovarea drepturilor persoanelor cu handicap, republicata, societatea avea obligatia sa

plateasca lunar catre bugetul de stat o suma reprezentand 50% din salariul minim brut pe tara inmultit cu numarul de locuri in care nu s-au angajat persoane cu handicap.

Din dosarul cauzei, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit *debit nedeclarat* si *debit neconstituit* pentru varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, in suma totala de .X. lei, conform Anexei nr.27 la Raportul de inspectie fiscala.

In baza prevederilor art.120 alin.7 din nr.OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere in suma de .X. lei, calculate pana la data de 18.05.2010.

Referitor la **impozitul pe veniturile din salarii si asimilate salariilor** sunt incidente prevederile art.22 alin.a si art.85 alin.1 lit.b din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din dosarul cauzei rezulta ca organele de inspectie fiscala au verificat documentele care au stat la baza constituirii si inregistrarii impozitului pe veniturile din salarii si au constatat ca pentru perioada verificata societatea a constituit si retinut impozit pe veniturile din salarii in suma de .X. lei si a declarat la organul fiscal teritorial suma de .X. lei, drept pentru care a rezultat impozit nedeclarat la organul fiscal teritorial in suma de .X. lei.

Din dosarul cauzei, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit *debit nedeclarat* pentru impozitul pe venitul din salarii, in suma totala de .X. lei, conform Anexei nr.14 la Raportul de inspectie fiscala.

In baza prevederilor art.120 alin.7 din nr.OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere in suma de .X. lei, calculate pana la data de 18.05.2010.

Se reține totodată că potrivit adresei nr..X./04.07.2006 emisă de Direcția de metodologie și proceduri pentru inspecția fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală:

“Organele de inspecție fiscală efectuează, în cadrul activității de inspecție fiscală, verificări privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, a concordanței între evidența contabilă și evidența a contribuabililor controlați, constatând și sume nedeclarate sau declarate eronat de către contribuabili.

În cazul în care, în urma transmiterii avizului de inspecție fiscală, contribuabilul nu procedează, în termenul precizat în Aviz, la clarificarea situației cuprinsă în evidența pe plătitor și nici nu depune declarații rectificative

pentru sumele nedeclarate sau declarate eronat pentru perioada supusă controlului, **sumele constatate de inspecția fiscală ca fiind neconforme cu cele declarate, vor fi considerate sume suplimentare stabilite de inspecția fiscală și vor fi cuprinse în constatările din Raportul de inspecție fiscală, chiar dacă aceste sume se regăsesc înregistrate în evidența contabilă.**

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus și adresa nr..X./04.07.2006 emisă de Direcția de metodologie și proceduri pentru inspecția fiscală din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, se reține că societatea contestatoare nu a constituit, declarat și efectuat plăți în cuantumul corect, fapt pentru care în vederea stabilirii și individualizării obligației de plată privind varsaminte de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate și impozitul pe veniturile din salarii, organele de inspecție fiscală în mod legal au emis Decizia de impunere nr..X./18.05.2010.

Având în vedere constatarea organelor de inspecție fiscală potrivit careia SC .X. SRL datorează varsaminte de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neincadrate și impozit pe veniturile din salarii, cât și faptul că societatea contestatoare nu aduce argumente de natură a modifica constatarea organelor de inspecție fiscală, contestația va fi respinsă ca nemotivată pentru varsaminte de la persoanele juridice, pentru persoanele cu handicap neincadrate și impozitul pe salarii în suma totală de 2.120 lei, conform art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede :

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

[...] c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația [...],”

coroborat cu prevederile pct.2.4 și pct.12.1 lit.b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusa soluționării”.

Referitor la argumentul societății că „ultimele doua coloane ale Anexei 14 (27) la Raportul de inspectie fiscala [...] sunt eronate”, coloane care precizeaza data si valoarea impozitului achitat, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât aceste valori nu sunt de natura a modifica debitul stabilit de catre organele de inspectie fiscala.

Din Raportul de inspectie fiscala nr..X. din data de 18.05.2010 rezulta ca organele de inspectie fiscala au utilizat pentru stingerea obligatiilor fiscale toate documentele de plata si platile mentionate de societate asa cum au fost distribuite asupra debitelor neacoperite, respectand ordinea de stingere a datoriilor in functie de vechimea lor.

Societatea a depus la dosarul contestatiei extrasele de cont nr.X, care au fost utilizate de catre organele de inspectie fiscala pentru stingerea obligatiilor fiscale stabilite prin Raportul de inspectie fiscala nr..X. din 18.05.2010, respectandu-se ordinea de stingere a datoriilor conform prevederilor legale, asa cum se poate vedea in Anexa nr.14 si Anexa nr.27.

Referitor la afirmatiile societatii privind “[...] rectificarea Anexei 14 a Raportului de inspectie fiscala, precum si evidentele fiscale ale ANAF (fisa pe platitor) astfel incat sa se reflecte situatia reala, si dupa caz restituirea sumelor corespunzatoare catre Societate.”, “[...] rectificarea Anexei 27 a Raportului de inspectie fiscala, precum si evidentele interne ale ANAF (fisa pe platitor), astfel incat sa reflecte situatia reala, anularea obligatiilor suplimentare (principal si accesorii) stabilite de organul de inspectie fiscala si, dupa caz, restituirea sumelor corespunzatoare catre Societate”, precum si “rectificarea Anexei 8 mentionate la pagina 22 a Raportului si a evidentelor ANAF-DGAMC in consecinta si, dupa caz, restituirea sumelor corespunzatoare catre Societate”, se face aplicarea art.209 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

“(1) *Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:*

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;

b) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcției generale a finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, competentă conform art.36 alin.(3) pentru administrarea contribuabililor nerezidenți care nu au pe teritoriul României un sediu permanent, pentru contestațiile formulate de aceștia, ce au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;

c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 3 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală, indiferent de cuantum.

(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”, precum și a art.206 alin.2 din același act normativ:

“(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.”

În acest sens Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 prevăd următoarele:

*“5.1. Actele administrative fiscale care intră în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, **sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.**[...]*

5.2. Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc.”

Potrivit dispozițiilor legale citate, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, nu se poate investi decât cu soluționarea acelor acte administrative fiscale prevăzute de lege, respectiv decizii de impunere, acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere.

Totodată, restituirea sumelor de la bugetul statului se face în condițiile prevăzute de art.117 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003

privind Codul de procedura, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la momentul inregistrarii cererii unde se prevede :

“ Se restituie, la cerere, debitorului următoarele sume:

- a) cele plătite fără existența unui titlu de creanță;
- b) cele plătite în plus față de obligația fiscală;**
- 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;
- f) cele stabilite prin hotărâri ale organelor judiciare sau ale altor organe competente potrivit legii;
- g) cele rămase după efectuarea distribuirii prevăzute la art. 170;
- h) cele rezultate din valorificarea bunurilor sechestrate sau din reținerile prin poprire, după caz, în temeiul hotărârii judecătorești prin care se dispune desființarea executării silite.”

coroborat cu prevederile O.M.F.P. nr. 1899/2004 pentru aprobarea Procedurii de restituire și de rambursare a sumelor de la buget, precum și de acordare a dobânzilor cuvenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depășirea termenului legal:

“2. Restituirea se efectuează la cererea contribuabilului, în termen de 45 de zile de la data depunerii și înregistrării acesteia la organul fiscal căruia îi revine competența de administrare a creanțelor bugetare, potrivit prevederilor art. 33 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, denumit în continuare organul fiscal competent.”

3.(2) Cererea de restituire va fi însoțită de copii de pe documentele din care rezultă că suma a fost plătită la buget pentru sumele plătite fără existența unui titlu de creanță, precum și de copii legalizate de pe hotărârile definitive și irevocabile sau de pe decizii ale organelor jurisdicționale sau administrative, după caz, pentru sumele stabilite prin acestea.”

4. (1) După primirea cererii de restituire organul fiscal competent va efectua verificarea acesteia, a documentației anexate și a datelor din evidența pe plătitori.[...]

5. În cazul în care, după primirea documentației complete înaintate de contribuabil și verificarea datelor din evidența pe plătitori, organul fiscal competent constată existența unor obligații fiscale restante ale contribuabilului care a depus cerere de restituire, sumele solicitate se vor restitui numai după efectuarea compensării acestor obligații bugetare restante.

6. (1) În cazul în care suma de restituit este mai mare decât suma reprezentând obligațiile fiscale restante ale contribuabilului, organul fiscal competent va efectua compensarea până la concurența acestor obligații fiscale, iar diferența rezultată o va restitui acestuia.

(2) Pentru restituirea diferenței de sumă rămasă după efectuarea compensării, în condițiile legii, organul fiscal competent va întocmi în 3 exemplare decizia de restituire, conform modelului prezentat în anexa care face parte integrantă din prezenta procedură. Decizia de restituire se aprobă de conducătorul unității fiscale.

(3) **În baza deciziei de restituire aprobate, organul fiscal competent va întocmi în 3 exemplare nota de restituire.**

(4) Documentele prevăzute la alin. (3) se transmit de îndată, pe bază de borderou, unității de trezorerie și contabilitate publică, în vederea operării restituirii în conturile bugetare corespunzătoare.

(5) Unitatea de trezorerie și contabilitate publică efectuează restituirea, înscrie pe cele 3 exemplare ale notei de restituire data la care s-a efectuat această operațiune și își reține un exemplar, restituind organului fiscal competent celelalte două exemplare.

Astfel, dacă contestatarul considera ca se încadrează în prevederile art.117 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura, republicată, cu modificările și completările ulterioare, va depune o cerere în acest sens la organele fiscale competente potrivit prevederilor legale invocate anterior.

Față de cele reținute, contestația formulată de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr..X./18.05.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr..X./18.05.2010, va fi respinsă ca neintemeiată și nemotivată pentru suma totală de **.X. lei, reprezentând:**

- **.X. lei - varsaminte datorate pentru persoane cu handicap neincadrate în suma de .X.,**
- **.X. lei - accesorii aferente varsaminte datorate pentru persoane cu handicap neincadrate,**
- **.X. lei - impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor,**
- **.X. lei – accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 22, art.78, art.82, art.85, art.110, art.109, art.119, art.120, art.205, art.206, art.207, art.209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct.78.1, pct.107.1 din HG 1050/2004, art.78 Legea nr.448/2006, art.2 și art.3 din OG nr.590/2008, pct.2.4, pct.12.1, pct.5.1, pct.5.2, pct.12.7, pct.12.8 din OPANAF nr.519/2005, art. 9, 19 din Legea nr. 571/2003, art.10 Norma 3/2005, OMFP nr.1899/2004, art.1 din HG nr.155/1997, pct.141, pct.152 OMFP 1752/2005 se:

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata si nemotivata a contestatiei formulată de **SC .X. SRL** impotriva Deciziei de impunere nr. .X./18.05.2009 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr..X./18.05.2010 pentru suma de **.X. lei**, reprezentand:

- .X. lei - varsaminte datorate pentru persoane cu handicap neincadrate,
- .X. lei - accesorii aferente varsamintelor datorate pentru persoane cu handicap neincadrate,
- .X. lei - impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor,
- .X. lei – accesorii aferente impozitului pe veniturile din salarii si asimilate salariilor,

2. Desfiintarea partiala a *Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala nr. .X..1 din data de 18.05.2010* emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr..X./18.05.2010 cu privire la diminuarea pierderii fiscale aferenta anului 2007 cu suma de **.X. lei**,

urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au intocmit raportul de inspectie fiscala, sa procedeze la o noua verificare a aceleiasi perioade si acelorasi obligatii bugetare tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele retinute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel X, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL