

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita

DECIZIA nr. 3 din 2007

privind solutionarea contestatiei formulate de
S.C. X SRL,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Harghita
sub nr.../2007

Directia Generala a Finantelor Publice Harghita a fost sesizata de Activitatea de Control Fiscal Harghita, prin adresa nr.../2007, asupra contestatiei formulate de **SC X SRL** cu sediul in judetul Harghita.

Contestatia este formulata impotriva deciziei de impunere nr. .../2006, emisa de Activitatea de Control Fiscal Harghita, prin care s-au stabilit obligatii fiscale in suma totala de ... **RON**, reprezentand:

- ... RON impozit pe profit
- ... RON majorari de intarziere
- ... RON penalitati de intarziere.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in M.O. partea I nr.863/26.09.2005.

Constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art.175, art.179 (1) si art.177 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala - republicat in M.O. partea I nr.863/26.09.2005, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa solutioneze contestatia.

I. Prin contestatia inregistrata la Activitatea de Control Fiscal Harghita, sub nr.../2007, societatea contestatoara solicita anularea deciziei de impunere nr.../2006, precum si suspendarea executarii acesteia, pana la solutionarea contestatiei, invocand in sustinere urmatoarele motive:

In data de ...2006 a fost emisa decizia de impunere nr..., prin care s-a retinut ca in cadrul ultimului control desfasurat la societate, prin procesul verbal nr.../2001 s-a stabilit obligatia de plata a impozitului pe profit, nefiind acceptata pierderea fiscala pe anul 1999 si recuperarea acesteia in anii urmasori. In cadrul controlului s-a stabilit ca societatea contestatoare nu a executat obligatia fiscala. In cursul controlului contestatoarea a invocat faptul ca creanta fiscala intr-adevar a fost stabilita in perioada de prescriptie, insa dreptul de a cere executarea silita a acestei creante s-a prescris. Organele de control nu au retinut

punctul de vedere a societatii, invocand prevederile art.128 din Codul de procedura fiscala, care stabileste ca dreptul de a cere executarea silita a creantelor fiscale se prescrie in termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care a luat nastere acest drept.

Dreptul de a cere executarea silita s-a nascut la data de 15.09.2001, fiindca prin procesul verbal nr... Din 2001 s-a acordat un termen de 15 zile pentru plata creantei fiscale. Procesul verbal reprezinta act administrativ fiscal, fiind titlu executoriu in privinta creantei fiscale constatate.

Daca s-ar avea in considerare punctul de vedere al organelor fiscale, care invoca art.128 din Codul de procedura fiscala, termenul de a cere executarea creantei fiscale ar fi inceput la data de 1 ianuarie 2002 si astfel s-ar fi prescris la data de 1 ianuarie 2007, iar decizia de impunere ar fi emisa in termenul de prescriptie (la data de 2006).

Societatea contestatoara considera ca aceasta interpretare este eronata, si in consecinta decizia de impunere este ilegala.

Contestatoarea precizeaza ca dreptul de a cere executarea silita a creantei fiscale s-a prescris, si ca in cazul lor nu se aplica prevederile art.128 din Codul de procedura fiscala. In primul rand trebuie avut in vedere art.199 din Codul de procedura fiscala, care prevede ca termenele in curs la data intrarii in vigoare a codului se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand au inceput sa curga. In al doilea rand, la data emiterii procesului verbal (..2001) era in vigoare OG 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, care la art.97 prevede: termenele de prescriptie a dreptului de a cere executarea silita privind o creanta bugetara incep la data cand, potrivit legii, se naste acest drept. Iar art.98 lit.a din aceasta ordonanta stabileste ca dreptul de a cere executarea silita a creantelor bugetare se prescrie in termen de 5 ani de la data nasterii dreptului de a cere executarea silita pentru creantele bugetare provenind din impozite, taxe, alte contributii stabilite potrivit legii, precum si din majorarile aferente. Astfel, termenul de prescriptie de 5 ani a inceput sa curga la data de 15.09.2001 si nu la 01.01.2002 si s-a implinit la data de 15.09.2006.

In sustinerea acestui punct de vedere societatea invoca si prevederile Normei metodologice pentru aplicarea prevederilor OG 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la eliberarea si distribuirea sumelor realizate prin executare silita si la prescriptia dreptului material de a cere executarea silita. Astfel, potrivit punctului 6.1. Dreptul material de a cere executarea silita se stinge prin prescriptie, daca nu a fost exercitat in intervalul stabilit de lege, sub forma termenului de prescriptie, al carui inceput este data la care se naste acest drept. Potrivit punctului 6.2., dreptul de a cere executarea silita se naste la data la care titlul de creanta devine titlu executoriu, prin expirarea termenului de plata stabilit

de lege sau de organul competent ori in alt mod prevazut de lege. In consecinta dreptul de a cere executarea silita s-a prescris.

In cazul creantelor fiscale prescrise, nu se pot invoca prevederile art.88 din Codul de procedura fiscala privind stabilirea obligatiilor fiscale sub rezerva verificarii ulterioare. Conform legii, rezerva verificarii ulterioare se anuleaza la implinirea termenului de prescriptie.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere, contestatoarea precizeaza ca acestea fiind accesoriile obligatiei principale, urmeaza soarta acesteia.

II. Organele de inspectie fiscala ale Directiei generale a finantelor publice Harghita - Activitatea de control fiscal prin raportul de inspectie fiscala nr... incheiat in data de ..2006 in urma unei inspectie fiscala generala, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, au constatat urmatoarele :

Perioada verificata 01.09.2001 - 31.12.2005

In procesul verbal nr... din ..2001 intocmit de organele fiscale din cadrul DGFP Harghita nu s-a acceptat pierderea fiscala inregistrata de societate pentru anul 1999 si nici recuperarea acestor pierderi in anii urmasori, fiind calculat impozit pe profit pentru semestrul I 2001 in suma de ... lei si majorari de intarziere pentru neplata acestuia in suma de ... lei.

Societatea nu a depus contestatie impotriva constatarilor din procesul verbal mai sus amintit si mai mult prin achitarea majorarilor de intarziere calculate s-au acceptat constatarile din acesta, adica faptul ca anul fiscal 1999 societatea nu a incheiat cu pierdere fiscala si astfel are de achitat un impozit pe profit pe semestrul I in suma de ... lei.

Avand in vedere prevederile art.88 pct.1 si 2 din OG 92/2003 care prevad ca dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie in termen de 5 ani, iar termenul de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale incepe sa decurga de la 1 ianuarie a anului urmasor celui in care s-a nascut creanta fiscala (in acest caz 1 ianuarie 2002), s-a verificat daca societatea s-a achitat de datoria stingerii creantei fiscale prin achitarea impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de ... Lei.

In urma controlului efectuat s-a constatat ca societatea nu a inregistrat obligatia fiscala stabilita si nici nu a achitat.

Societatea nu a luat in considerare constatarile stabilite prin procesul verbal, adica faptul ca societatea in anul 1999 nu a inregistrat pierdere fiscala si in anii urmasori desi a realizat profit impozabil nu a calculat si inregistrat impozitul pe profit aferent, pe motivul ca recupereaza pierderea fiscala din anul 1999.

In urma controlului s-a calculat impozitul pe profit pentru anii 2001, 2002 si 2003, dupa cum urmeaza:

- La 31 decembrie 2001 profit impozabil in suma de ... lei - impozit pe profit aferent ... lei;
- In anul 2002 profit impozabil ... lei - impozit pe profit aferent ... lei;
- In anul 2003 in primele trei trimestre ale anului s-a inregistrat profit impozabil de ... lei, insa anul 2003 s-a incheiat cu pierdere fiscala de ... lei.

In urma celor mentionate mai sus societatea comerciala datoreaza bugetului de stat un impozit pe profit pentru anii 2001, 2002 in suma de ... lei.

Pentru neplata impozitului pe profit stabilit in timpul controlului s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere cf. OG 26/2001 in suma de ... lei.

Societatea comerciala in anul 2004 a calculat si achitat la bugetul de stat impozit pe profit aferent profitului realizat, neluand in considerare pierderea fiscala inregistrata in anul 2003. Impozitul pe profit achitat in anul 2004 este in suma de ... lei. Intru-cat societatea avea dreptul la recuperarea pierderii fiscale din anul 2003 la data de 05.05.2006 a depus decont rectificativ din care rezulta ca impozitul pe profit pentru anul 2004 s-a achitat in plus. Pentru restituirea impozitului achitat in plus s-a depus cerere inregistrat la ACF Harghita sub nr.../..2006.

Verificand realitatea si legalitatea cererii depuse de societate pentru restituirea impozitului pe profit achitat in plus s-a constatat ca societatea solicita restituirea impozitului pe profit calculat si virat dupa profitul impozabil realizat in anul 2004 in suma de ... lei, insa pierderea fiscala inregistrata in anul 2003 este numai in suma de ... lei. Diferenta de profit impozabil de nerecuperat este in suma de ... lei la care impozitul pe profit aferent fiind in suma de ... lei, la care societatea nu are dreptul de a recupera.

Societatea are dreptul la recuperarea impozitului pe profit in suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au emis decizia de impunere nr.../2006, prin care s-au stabilit obligatii fiscale in suma totala de ... **RON**, reprezentand:

- ... RON impozit pe profit
- ... RON majorari de intarziere
- ... RON penalitati de intarziere.

III. Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei, precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

Perioada supusa verificarii: 01.09.2001 - 31.12.2005.

Referitor la impozitul pe profit in suma totala de ... lei RON aferent anilor 2001, 2002 si 2004, precum si majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma totala de ... lei RON, *Directia generala a finantelor publice Harghita este investita sa se pronunte daca aceste obligatii fiscale sunt datorate in conditiile in care contestatoarea sustine ca dreptul de a cere executarea silita pentru aceste creante fiscale s-a prescris.*

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala nr.../2006, in baza caruia s-a intocmit decizia de impunere contestata, organele de inspectie fiscale au efectuat verificarea obligatiilor fiscale pentru perioada 01.09.2001-31.12.2005 .

Prin Decizia de impunere nr.../2006 organele de inspectie fiscala au stabilit debite suplimentare fata de cele evidentiata de societate in contabilitate privind impozitul pe profit, astfel:

- pe anul 2001 suma de ... lei;
- pe anul 2002 suma de ... lei;
- pe anul 2004 suma de ... lei,

precum si accesorii in suma totala de ... lei aferente pentru perioada de la 01.09.2001 pana la ...2006 (data controlului).

In suma totala a accesoriilor este inclusa dobanda de ... lei si ... lei penalitati de intarziere, calculate pe perioada 01.09.2001 - 25.10.2001, dupa impozitul pe profit intermediar de ... lei stabilit pe semestrul I/2001 cu ocazia controlului fiscal precedent conform procesului verbal nr.../2001 (anexa 1 din raportul de inspectie fiscala). Se precizeaza ca in raportul de inspectie fiscala organele de control au facut referire la aceasta suma, stabilind ca aceasta nu a fost achitata si nici inregistrata de societate. Aceasta constatare a constituit numai ca baza pentru calcularea accesoriilor, pe perioada 01.09.2001 - 25.10.2001, dupa impozitul pe profit intermediar de ... lei stabilit pe semestrul I/2001 cu ocazia controlului fiscal precedent si nu pentru dreptul de a cere executarea silita a acestei sume.

Societatea sustine ca nu se pot invoca prevederile art.88 din Codul de procedura fiscala privind stabilirea obligatiilor fiscale sub rezerva verificarii ulterioare, conform legii aceasta se anuleaza la implinirea termenului de prescriptie. Se mai mentioneaza ca in cazul contestatoarei nu se aplica prevederile art.128 din Codul de procedura fiscala (organele fiscale in cuprinsul raportului de inspectie nici nu au facut referire la acest articol), in primul rand art.199 din Codul de procedura fiscala prevede ca termenele in curs la data intrarii in vigoare a codului se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand au inceput sa curga. In al doilea rand, la data emiterii procesului verbal (...2001) era in vigoare OG 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, care la art.97 prevede: termenele de prescriptie a dreptului de a cere executarea silita privind o creanta bugetara incep la data cand,

potrivit legii, se naste acest drept. Contestatoara considera ca interpretarea organelor fiscale este eronata si in consecinta decizia de impunere este ilegala.

Din analiza motivelor si sustinerilor invocate de societatea contestatoara prin contestatie se rezulta ca aceasta se afla intr-o eroare de interpretare a reglementarilor fiscale, confundandu-se cele doua proceduri si anume:

1. dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale

2. dreptul de a cere executarea silita a creantelor fiscale

Cum, in acest caz, la societatea contestatoara s-a efectuat o **inspectie fiscala generala**, care conform art.96(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se efectueaza **in cadrul termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale**, se va pune in discutie **dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale**.

In drept, potrivit art.199 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata " *Termenele in curs la data intrarii in vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand au inceput sa curga*".

In acelasi sens pct.40 din Legea nr.158/15.05.2006 privind aprobarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.165/2005 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr.92/2003 :

"Art.199 va avea urmatorul cuprins : Dispozitiile privind termenele Termenele in curs la data intrarii in vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand au inceput sa curga"; dispozitii cu caracter general care reglementeaza situatia termenelor care au inceput sa curga sub imperiul legilor anterioare si pentru care legiuitorul a statuat ca raman supuse legilor vechi, ca exceptie expresa de la principiul neretroactivitatii.

Potrivit acestor prevederi prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale datorate se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand s-a nascut dreptul organului de control la actiune. Norma legala in vigoare la data la care a inceput sa curga prescriptia extinctiva pentru creantele nascute anterior datei de 01.01.2004 este Ordonanta Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal , cu modificarile ulterioare care la art.21 precizeaza :

"Dreptul organelor de control fiscal □ au, dupa caz, al serviciilor de specialitate ale autorita□ilor administra□iei publice locale d□ a stabili diferen□e de impozite oi majorari de întârziere pentru neplata în termen a acestora, □ precum oi de a constata contraven□ii oi a aplica amenzi oi penalita□i pentru faptele ale caror constatare oi sanc□ionare sunt, potrivit legii, de competen□a organelor de control fiscal sau, dupa caz, a serviciilor de specialitate ale autorita□ilor

administrației publice locale, **pentru o perioada impozabila, se prescrie dupa cum urmeaza:**

a) în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectiva;

b) în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plata a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obligația depunerii declarației;

c) în termen de 5 ani de la data comunicării, catre contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, dupa caz, de serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale în condițiile prevazute de lege."

Obligatiile suplimentare principale stabilite, prin decizia de impunere atacata, constau din impozit pe profit pe anul 2001 in suma de ... lei (impozit care era aferent si trim.IV/2001), iar pe anul 2002 in suma de ... lei, stabilite pe baza datelor din evidentele contabile si declaratiile anuale privind impozitul pe profit (cod 101), depuse de societate la AFP Vlahita.

Plata si controlul impozitului pe profit, in perioada 01.01.2001 - 30.06.2002 a fost reglementat de Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, care prevede:

"ART. 15*)

(1) Plata impozitului pe profit se efectueaza trimestrial, pâna la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul urmator, cu excepția Bancii Naționale a României și a societăților bancare care efectueaza plăți lunar, pâna la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei pentru care se calculeaza impozitul.[...]

(3) Contribuabilii, alții decât cei prevăzuți la alineatul precedent, au obligația sa plateasca în contul impozitului pe profit pentru trimestrul IV, pâna la data de 25 ianuarie inclusiv a anului urmator, o suma egala cu impozitul calculat și egalat pe lunile octombrie și noiembrie, iar pentru luna decembrie adauga o suma echivalenta cu impozitul calculat pentru luna noiembrie, urmând ca regularizarea pe baza datelor din bilanțul contabil sa se efectueze pâna la termenul prevazut pentru depunerea bilanțului contabil.

ART. 16

(1)* În cursul anului fiscal, contribuabilii au obligația de a depune declarația de impunere pâna la termenul de plata al impozitului inclusiv, urmând ca dupa definitivarea impozitului pe profit pe baza datelor din bilanțul contabil anual sa depuna declarația de impunere pentru anul fiscal expirat pâna la termenul prevazut pentru depunerea bilanțului contabil.

(2) Contribuabilii sunt raspunzatori pentru calculul impozitelor declarate și pentru depunerea în termen a declarației de impunere.

ART. 17*)

(1) În cazul în care organele fiscale considera ca stabilirea impozitului pe profit nu a fost făcută conform prezentei o­donan­te, acestea vor face un nou calcul al impozitului și vor comunica în scris contribuabilului modul de stabilire a acestuia.

(2) Stabilirea impozitului pe profit va fi făcută de organul fiscal și în cazul în care contribuabilul nu a completat d­clara­ția de impunere sau nu a furnizat i­forma­țiile necesare pentru a determina o­liga­ția fiscală.

(3) Sarcina de a dovedi că stabilirea impozitului pe profit de către organele fiscale nu este reală revine contribuabilului, acesta având, în continuare, o­liga­ția de a depune d­clara­ția de impunere.

(4) Contribuabilul trebuie să plătească impozitul pe profit care a fost stabilit conform alin. (1) și (2) pe baza î­oti­ării de plată, la data și locul stabilite în î­oti­are.[...]

ART. 19

(1) În cazul în care orice sumă reprezentând o o­liga­ție fiscală nu este plătită la data stabilită prin prezenta o­donan­te, contribuabilul este obligat să plătească majorări de întârziere la această sumă pentru perioada cuprinsă între termenul de plată prevăzut de o­donan­te și data la care o­liga­ția fiscală este efectuată, inclusiv. [...]*

(3) În scopul calculării majorării de întârziere, potrivit acestui articol, când impozitul pe profit a fost stabilit conform art. 17 alin. (2), termenul pentru plata impozitului rămâne data stabilită pentru depunerea d­clara­ției de impunere i­i­ala, nu data stabilită prin î­oti­area de plată, conform art. 17 alin. (4).”

In perioada 01.07.2002 - 31.12.2003 plata și controlul impozitului pe profit a fost reglementat de Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, având reglementări asemănătoare ca și OG nr.70/1994.

Din cele mai sus arătate se rezulta că data depunerii a declarațiilor trimestriale și data plății a impozitului pe profit trimestrial este **data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul următor**. Definitivarea impozitului pe profit pe baza datelor din bilan­ul contabil anual se face prin depunerea **d­clara­ției de impunere pentru anul fiscal expirat până la termenul prevăzut pentru depunerea bilan­ului contabil**.

Termenul de depunere a bilan­ului contabil pentru anii 2001-2002 a fost de 90 de zile de la încheierea e­erci­ului financiar, adică 31.03.2002 pentru anul 2001 și 31.03.2003 pentru anul 2002 așa cum rezulta din Precizările privind unele măsuri referitoare la încheierea e­erci­ului financiar la persoanele juridice emise de Ministerul Finanelor Publice și distribuite agenților economici odată cu formularele de bilanț.

Prin urmare, așa cum rezulta din actele normative menționate anterior, **dreptul organelor de control de a stabili diferențe de**

impozit pe profit pentru anii 2001 si 2002 se prescrie in termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei privind impozitul pe profit pentru anii 2001 - 2002, adica **de la 31.03.2007 pentru anul 2001, respectiv de la 31.03.2008 pentru anul 2002.**

Avand in vedere ca suma de ... lei reprezentand diferenta de impozit pe profit pentru anul 2001 si suma de ... lei reprezentand diferenta de impozit pe profit pentru anul 2002 au fost calculate prin decizia de impunere nr.../..2006, in mod legal organele de control au stabilit diferente de impozit pe profit pentru anii 2001-2002, intrucat dreptul acestora de a stabili diferente de impozite si taxe nu era prescris, termenul de prescriptie implinindu-se la data de 31.03.2007, respectiv la 31.03.2008.

De asemenea se retine ca prin contestatia formulata societatea nu aduce nici un argument cu privire la modul de stabilire si calcul a diferentei de impozit pe profit pe anul 2004 in suma de ... lei, neacceptat de organele de control de a recupera.

In consecinta, pentru capatul de cerere in suma totala de ... lei reprezentand diferenta de impozit pe profit pe anii 2001, 2002 si 2004, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata, exceptia invocata de societate nefiind fondata.

Referitor la accesoriile calculate si stabilite de organele de inspectie fiscala, reprezentand ... lei dobanzi/majorari de intarziere si ... lei penalitati de intarziere, aferente impozitului pe profit, se retine ca prin contestatia formulata societatea nu aduce nici un argument referitor la calculul dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente, data de la care au fost calculate dobanzile si penalitatile, baza de calcul a dobanzilor si penalitatilor, numarul de zile de intarziere si cota de dobanzi si penalitati aplicata, facand referire la principiul ca accesoriile obligatiei principale urmeaza soarta acesteia.

Solutionarea acestui capat de cerere, trebuie impartita **in doua aspecte diferite**, astfel;

1. Organele de inspectie fiscala au constatat ca impozitul pe profit pentru semestrul I/ 2001, in suma de ... lei, stabilit prin procesul verbal nr... din ..2001 intocmit de organele fiscale din cadrul DGFP Harghita, nu a fost achitat, astfel dupa aceasta suma, conform anexei nr.1 la raportul de inspectie fiscala, pe perioada 01.09.2001 - 25.10.2001 au calculat dobanzi in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei. Suma de ... lei nu a fost stabilita, prin decizia de impunere atacata, ca obligatie fiscala suplimentara, aceasta reprezentand impozitul pe profit intermediar convenit pe semestrul I/2001, cu termen de plata la 25 iulie 2001. Accesoriile au fost calculate pana la data de 25.10.2001, adica pana la termenul de plata a impozitului pe profit aferent trim.III/2001, societatea ,cumulat pe trei trimestre, neavand profit impozabil.

In drept, norma legala in vigoare la data la care a inceput sa curga prescriptia extinctiva pentru creantele nascute anterior datei de 01.01.2004 este Ordonanta Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile ulterioare care la art.21 precizeaza :

"Dreptul organelor de control fiscal □ au, dupa caz, al serviciilor de specialitate ale autorita□ilor administra□iei publice locale **de a stabili d□iferen□e de impozite oi majorari de intârziere pentru neplata în termen a acestora**, □ precum oi de a constata contraven□ii oi a aplica amenzi oi penalita□i pentru faptele ale caror constatare oi sanc□ionare sunt, potrivit legii, de competen□a organelor de control fiscal sau, dupa caz, a serviciilor de specialitate ale autorita□ilor administra□iei publice locale, **pentru o perioada impozabila, se prescrie dupa cum urmeaza:**

a) în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declara□iei pentru perioada respectiva;

b) în termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plata a impozitului, în cazul în care legea nu prevede obliga□ia depunerii declara□iei;

c) **în termen de 5 ani de la data comunicarii, catre contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale** □ au, dupa caz, de serviciile de specialitate ale autorita□ilor administra□iei publice locale în condi□iile prevazute de lege."

In consecinta, in raport de cele precizate precum si de dispozitiile aplicabile spetei, se retine ca dreptul organului de inspectie fiscala de a stabili dobanzi/majoarari de inatrziere dupa impozitul pe profit aferent sem.I/2001, stabilit prin procesul verbal nr... din ..2001 era prescris la data de 31.08.2006, adica in termen de 5 ani de la comunicarea procesului verbal in cauza.

In aceste conditii se va admite contestatia pentru suma de ... lei dobanzi si ... lei penalitati de intarziere dupa impozitul pe profit corespunzator trim.II/2001, calculate de organele de control fiscal pe perioada 01.09.2001 - 25.10.2001.

Nu se poate retine in solutionarea cauzei motivatia organului de control fiscal potrivit careia opereaza prevederile art.88 din OG nr.92/2003 intrucat prevederile Codului de Procedura Fiscala nu sunt aplicabile spetei. Cum s-a aratat si in cuprinsul prezentei decizie, potrivit art.199 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, :

" Termenele în curs la data intrarii în vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele legale în vigoare la data când au început sa curga."

Or, asa cum s-a aratat la data cand a inceput sa curga prescriptia extinctiva respectiv, 01.09.2001, erau aplicabile prevederile OG

nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

2. In ce priveste accesoriile calculate, pe perioada 25.01.2002 - 17.11.2006, reprezentand dobanzi/majorari de intraziere in suma totala de ... lei si penalitati de intraziere in suma totala de ... lei, prevazute in anexa nr.1 la raportul de inspectie fiscala, calculate pentru neplata in termen a impozitului pe profit, incepand cu trimestrul IV/2001, pentru care termenul de plata era 25.01.2002, erau aplicabile reglementarile fiscale amintite in cuprinsul prezentei decizii, la capatul de cerere privind obligatiile fiscale principale, astfel :

Ordonanta Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal , cu modificarile ulterioare care la art.21 precizeaza :

"Dreptul organelor de control fiscal □ au, dupa caz, al serviciilor de specialitate ale autorita□ilor administra□iei publice locale de a stabili d□iferen□e de impozite oi majorari de int□arziere pentru neplata □n termen a acestora, □ precum oi de a constata contraven□ii oi a aplica amenzi oi penalita□i pentru faptele ale caror constatare oi sanc□ionare sunt, potrivit legii, de competen□a organelor de control fiscal sau, dupa caz, a serviciilor de specialitate ale autorita□ilor administra□iei publice locale, pentru o perioada impozabila, se prescrie dupa cum urmeaza:

a) □n termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declara□iei pentru perioada respectiva;

b) □n termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plata a impozitului, □n cazul □n care legea nu prevede obliga□ia depunerii declara□iei;

c) □n termen de 5 ani de la data comunicarii, catre contribuabil, a impozitului stabilit de organele fiscale sau, dupa caz, de serviciile de specialitate ale autorita□ilor administra□iei publice locale □n condi□iile prevazute de lege."

Plata si controlul impozitului pe profit, in perioada 01.01.2001 - 30.06.2002 a fost reglementat de Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, iar in perioada 01.07.2002 - 31.12.2003 de Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu acelasi prevederi cum s-a si aratat mai in fata, ca "***Plata impozitului pe profit se efectueaza trimestrial, p□ana la data de 25 inclusiv a primei luni din trimestrul urmator***" sau "***□n cazul □n care orice suma reprezent□nd o o□liga□ie fiscala nu este platita la data stabilita, contribuabilul este obligat sa plateasca majorari de int□arziere la aceasta suma pentru perioada cuprinsa □ntre termenul de plata prevazut oi data la care o□liga□ia fiscala este efectuata, inclusiv***".

Prin urmare, asa cum rezulta din actele normative mentionate anterior, **dreptul organelor de control de a stabili diferente de impozite si majorari de int□arziere pentru neplata □n termen a**

acestora se prescrie in termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei pentru perioada respectiva. **Data cea mai indepartata de la care organul fiscal a calculat accesori este 25.01.2002**, adica termenul de depunere a declaratiei a impozitului pe profit aferent trim.IV/2001.

Avand in vedere ca accesoriile au fost calculate, pe perioada 25.01.2002 - 17.11.2006, prin decizia de impunere nr.../..2006, in mod legal organele de control au calculat dobanzi/majorari de intrziere si penalitati, intrucat dreptul acestora de a stabili accesoriile nu era prescris, termenul de prescriptie implinindu-se incepand cu data de 25.01.2007 si in continuare.

De asemenea se retine ca prin contestatia formulata societatea nu aduce nici un argument referitor la calculul dobanzilor si penalitatilor de intrziere aferente, data de la care au fost calculate dobanzile si penalitatile, baza de calcul a dobanzilor si penalitatilor, numarul de zile de intrziere si cota de dobanzi si penalitati aplicata.

In consecinta, si pentru acest capat de cerere in suma totala de ... **lei**, reprezentand dobanzi/majoarari de intrziere in suma de ... lei si penalitati de intrziere in suma de ... lei, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata, exceptia invocata de societate nefiind fondata.

Se mai retine, ca organele fiscale, dupa impozitul profit aferent anului 2002, au calculat in mod eronat dobanzile, nu au luat in calcul 609 zile intrziate (366 zile in anul 2004 si 243 zile in anul 2005). In urma acestei eroare suma accesoriilor de plata a fost diminuata cu ... lei. Organul de solutionare a contestatiei nu poate stabili suma reala de plata, avand in vedere prevederile art. 183 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora: “

Soluționarea contestației

*(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt oi de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de sursă inerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea oi de documentele existente la dosarul cauzei. **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.***

(2) Organul de soluționare competent pentru lamurirea cauzei poate solicita punctul de vedere al dăreciilor de specialitate din minister sau al altor instituții oi aștoritași.

*(3) **Prin soluționarea contestației nu se poate crea o sursă ie mai grea contestatorului în propria cale de atac.***”

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor OG nr.70/1994, OG nr.70/1997, Legii nr.414/2002, coroborate cu prevederile art. 175, art. 179, art.180, art.181, art.183, art.186 si art. 199 din Ordonanta Guvemului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,

republicata in M.O. partea I nr.863/26.09.2005, cu modificarile si completarile ulterioare se :

DECIDE

1. Admiterea partiala a contestatiei pentru suma de ... lei dobanzi si ... lei penalitati de intarziere dupa impozitul pe profit corespunzator trim.II/2001, calculate de organele de control fiscal pe perioada 01.09.2001 - 25.10.2001, dreptul organului fiscal de a stabili dobanzi/majorari de inatrziere era prescris.

2. Respingerea contestatiei pentru suma totala de ... lei, reprezentand diferenta de impozit pe profit pe anii 2001, 2002 si 2004 in suma totala de ... lei, dobanzi/majoarari de inatrziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei, ca neintemeiata, exceptia invocata de societate nefiind fondata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Harghita Miercurea-Ciuc, in termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,