

DECIZIA NR.60 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2008

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată asupra contestației formulate de SC X SRL cu sediul în Petroșani, Str...., .., .., județul Hunedoara, privind constatările organelor de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../...2008, prin care s-a reținut în sarcina sa ca fiind datorată suma de **...lei reprezentând:**

- **... lei – impozit pe profit**
- **... lei – majorări de întârziere**

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată, contestatoarea solicită reanalizarea raportului de inspecție fiscală și stabilirea exactă a impozitului pe profit de achitat și declarat, cât și înregistrat în evidențele contabile și anularea majorărilor de întârziere în sumă de ...lei și eventual, recalcularea lor pentru sumele găsite corect de plată, susținând faptul că, deși inspecția fiscală a vizat perioada2004 –2007, organul de inspecție fiscală nu a analizat și luat în calcul corecțiile și plățile efectuate de către societate până la data de2008 și care priveau perioada controlată, motivând că acestea au fost emise ulterior datei finale din perioada verificată.

De asemenea, contestatoarea susține că suma stabilită suplimentar de către organele de inspecție fiscală în contul impozitului pe profit este corect calculată, dar nu se face o precizare distinctă asupra sumei pe care societatea o are de înregistrat în evidențele contabile și separat ceea ce datorează la bugetul general consolidat, organele de neținând cont nici de fișa analitică privind impozitul pe profit de unde rezultă că în cursul anului 2007 a avut achitat în plus impozit pe profit.

Prin contestație, petenta solicită și anularea majorărilor de întârziere în suma de ... lei, calculate prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../...2008, urmare depunerii Declarației privind impozitul pe profit rectificativă pentru anul 2005 înregistrată sub nr..../...2008 și în condițiile în care la nivelul

anului 2005, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit mai mic decât cel calculat și achitat de către societate.

II. Prin raportul de inspecția fiscală nr..../...2008, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../...2008, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii, au consemnat:

In exercițiul financiar 2004 unitatea verificată a declarat inițial pierdere fiscală de ...lei.

Prin Declarația rectificativă – cod 101 nr..../....2008 societatea a declarat la organul fiscal pierdere fiscală de ...lei.

În timpul inspecției fiscale s-a stabilit pierdere fiscală la ...2004 de ... lei .

In exercițiul financiar 2005 societatea a înregistrat profit contabil în sumă de lei și a declarat inițial profit impozabil în sumă de lei și impozit pe profit în sumă de ... lei.

Ulterior societatea a depus Declarația rectificativă – cod 101 nr. .../...2008 prin care a declarat la organul fiscal profit impozabil în suma de ...lei și impozit pe profit în sumă de ... lei.

În timpul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au stabilit profit impozabil în suma de ... lei și **impozit pe profit de ... lei**, mai puțin cu suma de ... lei cât a calculat unitatea verificată.

In exercițiul financiar 2006 societatea a înregistrat profit contabil de ... lei și a declarat inițial profit impozabil în sumă de ... lei și impozit pe profit în sumă de ... lei.

Prin Declarația rectificativă – cod 101 nr..../....2008 societatea a declarat la organul fiscal profit impozabil de ... lei și impozit pe profit de ... lei .

În timpul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au stabilit profit impozabil în suma de ... lei și **impozit pe profit de ... lei**, mai mult cu suma de ... lei cât a calculat unitatea verificată.

La2007 societatea a înregistrat profit contabil de ... lei și impozit pe profit în sumă de ... lei.

În timpul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au stabilit la2007 profit impozabil în sumă de ... lei și impozit pe profit de ... lei, mai mult cu suma de ... lei cât a calculat unitatea verificată.

Ca urmare, în timpul inspecției fiscale pentru perioada 2005 -....2007 a fost stabilit un **impozit pe profit** în sumă de ... lei, **mai mult cu suma de ... lei** față de ... lei cât a stabilit societatea.

In perioada2006-....2007 societatea avea achitat in plus impozit pe profit la bugetul de stat fapt pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ...lei (... lei x 0.1% x 152 zile) pe perioada2007-...2008.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei, constatările organelor de inspecție fiscală, documentele existente la dosar, precum și actele normative, se rețin următoarele:

SC X SRL Petroșani înregistrată la Registrul Comerțului sub nr.J.../.../..., cod de înregistrare fiscală RO....

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra constatărilor din raportul de de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, în condițiile în care organul de inspecție fiscală nu clarifică diferențele de impozit pe profit între sumele declarate de către petentă și cele constatate în urma inspecției fiscale și nu a uzat de toate informațiile fiscale ale petentei în determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

In fapt, în urma controlului efectuat, organele de inspecție fiscală au concluzionat că pentru **perioada ...2004 – ...2007**, baza de calcul a impozitului pe profit a fost diminuată, urmare reconsiderării naturii cheltuielilor din punctul de vedere al deductibilității fiscale a acestora.

Având în vedere aspectele constatate, în timpul inspecției fiscale s-a recalculat profitul impozabil, determinându-se totodată și **impozitul pe profit suplimentar, față de cel înregistrat în evidența contabilă.**

Prin decizia de impunere contestată este stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de ...lei, din care:

- ... lei – pentru anii 2005 și 2006
- ... lei – pentru perioada ... – ...2007

Pentru neplata impozitului pe profit la termenele legale au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ...lei (...lei x 0.1% x 152 zile) **doar pe perioada ...2007-...2008**, întrucât organele de inspecție fiscală fac mențiunea potrivit căreia în **perioada ...2006-...2007 societatea avea achitat in plus impozit pe profit** la bugetul de stat.

Prin contestație, petenta contestă modul de întocmire a raportului de inspecție fiscală de către organele de inspecție fiscală, pe motiv că inspecția

fiscală nu a examinat întreaga stare de fapt și nici nu au utilizat toate informațiile și documentele puse la dispoziția acestora, în sensul unei precizări distincte asupra impozitului pe profit de declarat și achitat și a impozitului pe profit de înregistrat în evidențele contabile.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au refuzat să ia în considerare declarațiile rectificative și plățile efectuate ulterior datei de ...2007, deși acestea priveau perioada controlată, respectiv perioada până la luna .. 2007, contestatoarea depunând o dată cu contestația următoarele documente, în copie:

- Declarația rectificativă 710 pentru luna ... 2007 înregistrată sub nr..../...2008
- Declarația privind impozitul pe profit rectificativă pentru anul 2006 înregistrată sub nr.../...2008
- Declarația privind impozitul pe profit rectificativă pentru anul 2005 înregistrată sub nr..../...2008
- Fișa sintetică totală privind impozitul pe profit editată la2008
- Fișa de cont pentru operații diverse la2007
- Decizie referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../...2008
- Declarația privind obligațiile de plată la buget pentru luna ... 2007
- Nota privind compensarea obligațiilor fiscale din ...2007
- Nota privind compensarea obligațiilor fiscale din2007
- Fișa de cont pentru operații diverse de la ...2007 la data de ...2007
- Declarație rectificativă privind corectarea Declarației privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat la luna ...2007
- Ordin de plată nr.../...2008 privind virarea sumei de ... lei în contul impozitului pe profit la anul 2007

Având în vedere cele susținute, contestatoarea solicită și anularea majorărilor de întârziere, sau eventual recalcularea lor pentru sumele găsite corect de plată.

In drept, sunt aplicabile prevederile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căreia se stipulează:

Art.94 “Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată și a accesoriilor aferente acestora.

...

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin.(2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

- a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;*
- b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;*

...

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;...”

Art.109 “Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(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. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.”

De asemenea, Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

102.1. “La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

Față de prevederile legale sus invocate se reține că inspecția fiscală are obligația de verifica **realitatea declarațiilor fiscale ale contribuabililor**, a documentelor înscrise în evidența contabilă și care au stat la baza întocmirii declarațiilor fiscale. Astfel, prin rapoartele de inspecție fiscală urmează a se menționa și preciza expres atât diferențele între declarația fiscală și documentele în baza cărora s-a întocmit declarația fiscală, precum și **diferențele de impozit pe profit între declarația fiscală și ceea ce rezultă în urma inspecției fiscale.**

Față de cele prezentate, organele de inspecție fiscală **nu au clarificat complet și clar situația de fapt a contestatarei**, fără a rezulta așa cum susține și agentul economic, precizări distincte asupra impozitului pe profit de declarat și achitat și a impozitului pe profit de înregistrat în evidențele contabile.

Astfel, potrivit normelor legale sus citate organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru **determinarea corectă a situației fiscale** a

contribuabilului și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și limitele prevăzute de lege.

Organele de inspecție fiscală se pronunță favorabil în soluționarea contestației, în ceea ce privește recalcularea majorărilor de întârziere, confirmând prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației recalcularea acestora astfel: ***“... dat fiind faptul că nu s-a ținut cont de impozitul pe profit virat în plus la data de ...2007 de ... lei cât și de cel virat la data de ...2008 de .. lei, au fost recalculate prin prezentul referat majorări de întârziere în sumă de .. lei (... – ... = ... x ... zile x 0,1%) pe perioada2007 – ...2008”***.

Totodată, cu privire la calculul accesoriilor, se reține că susținerile organului de inspecție fiscală sunt contradictorii, în condițiile în care, **pe de o parte** prin referatul cu propuneri de soluționare se afirmă că prin Raportul de inspecție fiscală, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei aferent anilor 2005-2006 nu au fost calculate majorări de întârziere, **iar pe de altă parte** din constatările cuprinse în raportul de inspecție fiscală reiese că asupra întregului impozit pe profit au fost calculate majorări de întârziere, respectiv asupra sumei de ...lei (... + ...).

Prin urmare, ținând cont de cele precizate mai sus, precum și de faptul că din actele aflate în dosarul cauzei nu rezultă cu certitudine impozitul pe profit plătit în plus la sfârșitul perioadei suspuse inspecției fiscale, Biroul de soluționare a contestațiilor nu se poate pronunța asupra cuantumului impozitului pe profit de virat la bugetul de stat și a accesoriilor acestuia, astfel că se aplică prevederile 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.”

Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, prevede:

102.5. “In cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art.185 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o alta echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”

De asemenea, 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, stipulează:

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.”

Pe cale de consecință, se impune desființarea Deciziei de impunere contestată, urmând a se reface controlul și a se emite un nou act administrativ fiscal, în condițiile prevăzute de lege.

Controlul va viza strict aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute anterior.

Cu privire la solicitarea contestatorului privind anularea majorărilor de întârziere în suma de ... lei, respectiv ... lei, calculate prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../...2008, cauza supusă soluționării Direcției generale a finanțelor publice a județului Hunedoara prin Biroul soluționare contestații este dacă se poate investi cu soluționarea pe fond a capătului de cerere, în condițiile în care accesoriile nu fac obiectul Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../...2008.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.206 alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, conform căruia:

“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 speța sunt incidente și dispozițiile art.213 alin.5 și art.217 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stabilește că:

Art. 213 “Soluționarea contestației

(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei.

Art.217 (1) “Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Intrucât urmare verificării efectuate, organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice pentru contribuabili mijlocii a emis **Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../...2008**, care nu vizează stabilirea majorărilor de întârziere în suma de ... lei, respectiv ... lei, acestea au fost constatate de organul de inspecție din cadrul Administrației finanțelor publice a municipiului Deva prin **Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../...2008**, se reține că Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara prin Biroul de soluționare a contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea pe fond a capătului de cerere privind majorările de întârziere, acesta fiind lipsit de obiect.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.216 și art.217 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea ca fără obiect a contestației pentru suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere calculate pentru neplata în termen a impozitului pe profit prin Decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii nr..../...2008.

2. Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../...2008, în vederea refacerii controlului pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute mai sus.