



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

Cluj-Napoca
P-ta Avram Iancu, nr.19

telefon: 0264/591.670
fax: 0264/592.489

DECIZIA nr. 43/2006

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in Gherla, la Activitatea de Control Fiscal Cluj si remisa spre solutionare la Directia Generala a Finantelor Publice a jud.Cluj

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/05.01.2006, de catre Activitatea de Control Fiscal Cluj asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in mun. Gherla, impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../2005, act administrativ fiscal intocmit in baza Raportului de inspectie fiscala inregistrat la organul fiscal sub nr. ... /2005.

Petenta contesta obligatiile fiscale suplimentare stabilite in sarcina sa prin Decizia de impunere mentionata mai sus, in suma totala de "y" lei RON, dupa cum urmeaza :

- debit impozit pe profit suplimentar
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar

Organul de solutionare a contestatiei considera ca aceasta a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 176, alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, intrucat la dosarul cauzei nu se gaseste confirmarea de primire din care sa rezulte data la care actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat petentei, iar din continutul adresei de inaintare se retine ca aceasta a intrat la societate la data de 19.10.2005 fiind inregistrata sub nr. .../19.10.2005.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 178 alin. (1) lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in mun. Gherla, jud. Cluj.

I. Petenta, prin contestatia formulata solicita anularea obligatiilor de plata stabilite nejustificat in sarcina societatii prin Decizia nr. .../2005 intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala din ...2005, reprezentand impozit pe profit in suma de "y" lei RON, respectiv dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere aferente in suma totala de "y" lei.

De asemenea, contestatoarea solicita ca organul de solutionare a contestatiei sa admita ca pentru anul 2001 societatea a declarat si achitat un impozit pe profit mai mare cu 3.349 lei RON din care solicita sa se compenseze impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2002, in suma de 2.023 lei RON.

In sustinerea cererii sale, petenta invoca urmatoarele argumente :

- decizia de impunere atacata are la baza Raportul de inspectie fiscala intocmit la data de ... 2005, fara a se respecta intocmai dispozitiile deciziei nr. .../2005 privind solutionarea contestatiei depuse de catre societate sub nr. .../2005 (contestatie anterioara) si nici prevederile legale cu privire la determinarea bazei impozabile si a impozitului pe profit, cu toate ca decizia mentionata a fost data in conformitate cu prevederile art. 186 din Codul de procedura fiscala, care precizeaza ca noul act administrativ fiscal "*va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare*".

- pentru trim. I 2001 societatea nu datoreaza impozit pe profit suplimentar intrucat organul de control a procedat la determinarea bazei impozabile considerand in mod nejustificat ca si cheltuiala nedeductibila fiscal amortizarea autoturismului "OPEL ASTRA" an de fabricatie 1992 achizitionat in anul 1999, avand durata normala de utilizare expirata si pentru care a fost stabilita o noua durata de utilizare de 2 ani. Intrucat la data scoaterii din functiune (luna martie 2001), dupa expirarea duratei normale de utilizare stabilita la receptie, s-a constatat ca norma de amortizare a fost aplicata eronat si nu a fost inregistrata pe cheltuieli intrega valoare a mijlocului fix, s-a procedat la corectarea acesteia in conformitate cu prevederile art. 27 alin. 5 din O.U.G. nr. 22/1996 pentru modificarea si completarea Legii contabilitatii nr. 82/1991.

- organul de control nu precizeaza pentru trim. II 2001, cum a calculat profitul reinvestit in suma de "y" lei RON, ci arata, fara a argumenta, ca societatea a efectuat in mod eronat reducerea de 50 % a impozitului pe profit aferent profitului reinvestit conform Legii nr. 189/ 17.04.2001, ori atat in contestatie cat si in Decizia atacata se precizeaza ca societatea se incadreaza in categoria intreprinderilor mici si mijlocii si ea beneficiaza pe intreg anul 2001 de scutirea integrala a impozitului aferent profitului reinvestit.

- pentru trim. III 2001, organul de control stabileste un profit reinvestit in suma de "y" lei RON, fata de un profit reinvestit stabilit prin primul act de control in suma de "y" lei RON, cu toate ca profitul reinvestit realizat pana in trim. III 2001 este de "y" lei RON.

De asemenea, pentru trim. III 2001 organul de control nu a aplicat la calculul impozitului pe profit datorat bugetului de stat, reducerea de 20 % convenita pentru crearea de noi locuri de munca in conditiile in care s-a asigurat cresterea numarului scriptic cu cel putin 10 % fata de anul financiar precedent, astfel ca prin aplicarea reducerii impozitului pe profit convenita ca urmare a acordarii acestei facilitati ar fi mai mare decat impozitul pe profit datorat dupa acordarea scutirii de impozit pentru profitul brut reinvestit .

- in trim. IV 2001, societatea a finalizat lucrari de investitii in suma de "y" lei RON, dar in calcul a fost luata suma de "y" lei RON, iar din investitia in curs a fost luata in calcul suma de "y" lei RON pentru care exista situatie de lucrari. Organul fiscal nu ia in considerare investitia efectuata privind masina de spalat vase care este destinata activitatii din cadrul laboratorului, iar sumele inregistrate cu (-) (minus) in contul 658 au fost considerate ca nedeductibile, cu toate ca ele diminueaza cheltuielile si in consecinta creste baza impozabila pentru calcularea impozitului pe profit. Totodata, reducerea de 20 % pentru crearea de noi locuri de munca a fost calculata eronat, luand ca baza de calcul doar diferenta de impozit pe profit ramasa dupa scaderea impozitului aferent profitului reinvestit si aceasta numai pe ultimul trimestru, cu toate ca potrivit prevederilor legale acordarea oricarei facilitati nu exclude posibilitatea societatii de a beneficia de cealalta facilitate.

- in trim. I 2002 au fost considerate in mod eronat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu diurna pentru deplasarea efectuata in strainatate de catre administratorul societatii, cu toate ca administratorul lucreaza si contribuie direct la realizarea veniturilor impozabile, acesta fiind mentionat la art. 21 din Codul Fiscal ca fiind parte din aceiasi categorie cu salariatii. Reducerea de 20 % convenita potrivit prevederilor art. 21(3) din Legea 133/1999 se aplica si in sem. I 2002 intrucat in aceasta perioada nu au avut loc disponibilizari de personal, ori potrivit prevederilor art. 21 (3) alin. 2 (a) se precizeaza ca reducerea impozitului pe profit se aplica in perioada in care forta de munca nou angajata ramane in intreprindere.

- pentru perioada trim. II - IV din anul 2002 se precizeaza ca societatea beneficiaza atat de reducerea impozitului pe profit aferent profitului reinvestit, aratandu-se care sunt in opinia sumele corecte pentru baza impozabila si pentru profitul investit, cat si de reducerea cu 20 % aferenta creerii de noi locuri de munca, reduceri care coroborate cu faptul ca in anul 2001 a fost declarat si achitat un impozit pe profit in plus fata de obligatiile real datorate, rezulta ca se impune doar punerea de acord a inregistrarilor contabile cu fisa pe platitor, situatie in care se va constata ca agentul economic nu are de achitat bugetului de stat diferente suplimentare la aceasta sursa, pe anul 2002.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../2005, sunt retinute in sarcina petentei obligatii fiscale suplimentare in suma totala de "y" lei RON, reprezentand debit stabilit suplimentar la sursa impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente acestuia, ca urmare a incheierii Raportului de inspectie fiscala intocmit la data de ...2005 si inregistrat la organul fiscal sub nr. .../005.

Raportul de inspectie fiscala in baza caruia au fost stabilite obligatiile fiscale suplimentare care fac obiectul spetei analizate, s-a intocmit ca urmare a faptului ca prin Decizia nr. .../2005 emisa de catre D.G.F.P. a jud. Cluj a fost desfiintata partial Decizia de impunere nr. .../2004 si Raportul de inspectie fiscala din ...2004, respectiv capitolul privind stabilirea in sarcina agentului economic a unei diferente de impozit pe profit aferent perioadei 2001-2002 in suma de "y" lei ROL si a accesoriilor aferente acestuia, decizie prin care s-a dispus totodata intocmirea unui nou act de control care sa analizeze daca in perioada mentionata societatea poate sa beneficieze de facilitatile legale prevazute la art. 21³ din Legea nr. 133/1999, privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, cu modificarile ulterioare .

In urma verificarilor efectuate si avand in vedere precizarile din Decizia nr. .../2005, organul de control a constatat ca petenta a calculat eronat profitul impozabil aferent perioadei 2001-2002, fapt pentru care a procedat la recalcularea impozitului pe profit pentru aceasta perioada, rezultand o diferenta suplimentara de impozit in suma de "y" lei RON, dobanzi de intarziere "y" lei RON si penalitati de intarziere "y" lei RON.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele:

Perioada supusa verificarii este 01.01.2001-31.12.2002, iar sursa obligatiei bugetare este impozitul pe profit.

In fapt, Decizia de impunere nr. .../2005 prin care au fost stabilite in sarcina petentei obligatiile fiscale suplimentare la sursa impozit pe profit, s-a intocmit in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ...2005 si inregistrat la organul fiscal sub nr. .../2005.

Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...2005, a fost intocmit in urma controlului efectuat de organele fiscale din cadrul Activitatii de Control Fiscal Cluj, control care a fost dispus prin Decizia nr. .../2005 privind solutionarea contestatiei formulata de societate impotriva Deciziei de impunere nr. .../2004.

Prin Decizia nr. .../2005 s-a desfiintat capitolul referitor la impozitul pe profit aferent perioadei 2001-2002 privind debitul suplimentar in suma de "y" lei ROL, precum si accesoriile aferente constand din dobanzi de intarziere in suma de "y" lei ROL si penalitati de intarziere in suma de "y" lei ROL.

Desfiintarea capitolului referitor la impozitul pe profit aferent perioadei mentionate din Raportul de inspectie fiscala intocmit la data de ...2004 si implicit a Deciziei de impunere nr. .../2004 (partial pentru impozitul pe profit) s-a datorat faptului ca organul de solutionare a contestatiei nu s-a putut pronunta asupra probelor noi introduse de petenta in ceea ce priveste capetele de cerere privitoare la cheltuielile de amortizare considerate ca nedeductibile fiscal, respectiv asupra facilitatilor privind reducerea impozitului pe profit aferent profitului reinvestit si pentru crearea de noi locuri de munca pentru perioada 2001-2002.

In urma verificarilor efectuate, ca urmare a masurilor stabilite prin Decizia nr. .../2005, organul fiscal constata ca in perioada verificata societatea nu a respectat in totalitate dispozitiile legale cu privire la stabilirea profitului impozabil si calculul impozitului pe profit, respectiv O.G. nr. 70/31.08.1994 republicata, privind impozitul pe profit, Legea nr. 133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, cu modificarile ulterioare, H.G. nr. 244/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 133/1999 si Legea nr. 414/26.06.2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile ulterioare.

Ca urmare a constatarilor facute, organul de control a stabilit in sarcina agentului economic obligatii suplimentare la sursa impozit pe profit in suma totala de "y" lei RON, constand din debit, dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere, defalcate pe perioada verificata, dupa cum urmeaza:

= pentru anul 2001

- "y" lei RON - debit suplimentar
- "y" lei RON - dobanzi de intarziere
- "y" lei RON - penalitati de intarziere

= pentru anul 2002

- "y" lei RON - debit suplimentar
- "y" lei RON - dobanzi de intarziere

- "y" lei RON - penalitati de intarziere

A. Referitor la obligatiile suplimentare aferente anului 2001, reprezentand impozit pe profit in suma totala de "y" lei RON, contestata de petenta, se retine componenta acestei sume, astfel:

- "y" lei trim. I
- "y" lei trim. II
- "y" lei trim. III
- "y" lei trim. IV

obligatii aferent carora au fost calculate accesorii constand in dobanzi de intarziere in suma de "y" lei RON si penalitati de intarziere in suma de "y" lei RON.

Prin Decizia nr. .../2005 s-a solutionat contestatia depusa de catre petenta sub nr. .../2005, organul de solutionare a contestatiei analizand modul de stabilire a obligatiilor fiscale calculate suplimentar prin Decizia de impunere nr. .../2004, ocazie cu care acesta se pronunta asupra urmatoarelor aspecte :

- deductibilitatea cheltuielilor rezultate din cedarea activelor inregistrate in evidenta contabila in contul 6721 "Cheltuieli privind activele cedate" in suma de "y" lei ROL,
- deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe inregistrate in evidenta contabila in contul 6811 "Cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe" in suma de "y" lei ROL,
- diminuarea creditului fiscal inregistrat de societate in valoare de "y" lei ROL la "y" lei ROL.
- acordarea facilitatii fiscale privind reducerea impozitului pe profit pentru cresterea numarului de personal fata de anul precedent.

In ceea ce priveste aspectele mentionate mai sus, se retine faptul ca referitor la deductibilitatea cheltuielilor din cedarea activelor in suma de "y" lei ROL ("y" lei-luna martie 2001, "y" lei-luna iulie 2001 si "y" lei-luna septembrie 2001), organul de solutionare a contestatiei s-a pronuntat in sensul deductibilitatii acestor cheltuieli la calculul impozitului pe profit, iar referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor fixe in suma de "y" lei ROL si diminuarea creditului fiscal inregistrat de societate in valoare de "y" lei ROL la "y" lei ROL, organul de solutionare a procedat la desfiintarea capetelor de cerere, intrucat nu s-a putut pronunta asupra documentelor depuse de petenta o data cu contestatia formulata.

Prin urmare, organul de control prin noul act intocmit ca urmare a desfiintarii pariale a actului administrativ fiscal intocmit anterior, avea obligatia stabilita prin Decizia nr. .../2005, de a analiza strict aceste aspecte si de a proceda la calculul impozitului pe profit aferent anului 2001 in functie de concluziile acestor constatari.

A.1 Din cuprinsul Cap. III pct. 1.5 din Raportul de inspectie fiscala intocmit in data de ...2005 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .../2005 atacata de petenta prin contestatia dedusa judecatii, se retine ca organul de control a constatat, in baza noilor documente prezentate de catre contestatoare, ca societatea poate beneficia de deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea mijloacelor de transport in suma de "y". lei ROL ("y" lei-luna martie, "y" lei-luna iunie), fapt pe care l-a avut in vedere la calculul impozitului pe profit.

A.2 Pe de alta parte organul de control a considerat ca nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu activele cedate in suma totala de "y" lei ROL ("y" lei-luna martie 2001, "y" lei-luna iulie 2001 si "y" lei-luna septembrie 2001), intrucat pentru aceste cheltuieli organul de solutionare a contestatiei s-a pronuntat ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit prin Decizia nr. .../2005, iar dupa emiterea acestei decizii nu au aparut elemente noi care sa conduca la modificarea acestei solutii.

A.3 In ceea ce priveste acordarea scutirii de impozit pentru profitul reinvestit, se retine ca organul de control a procedat la reanalizarea acestui aspect, analiza in urma careia se constata ca societatea a efectuat investitii in perioada trim. II -IV 2001, motiv pentru care la calculul impozitului pe profit pentru aceasta perioada a acordat agentului economic facilitatea de scutire de impozit pe profit pentru investitiile in suma de "y" lei ROL (trim. II), "y" lei ROL (trim. III), respectiv "y" lei ROL (trim. IV), sume cu care a fost diminuat profitul impozabil aferent perioadelor respective.

La acordarea facilitatii mentionate mai sus, organul de control a avut in vedere prevederile art. 21² din O.U.G. nr. 297/30.12.2000, pentru completarea Legii nr. 133/1999 privind stimularea

intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, care stipuleaza:

“Cota-parte din profitul brut reinvestit de catre intreprinderile mici si mijlocii nu se impoziteaza”.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca organul de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...2004, care a stat la baza intocmirii Deciziei de impunere nr. .../2004, a constatat ca investitiile efectuate de catre societate in anul 2001 au fost in suma totala de “y” lei ROL, din care “y” lei ROL reprezentand investitii in curs, au fost realizate inainte de data de 19.04.2001, motiv pentru care acestea nu au fost avute in vedere la stabilirea profitului reinvestit pentru care se acorda scutirea de impozit.

Totodata se constata ca, din suma de “y” lei ROL, care a fost analizata pentru calcularea profitului reinvestit, suma de “y” lei ROL reprezinta investitii concretizate in utilaje intrate in patrimoniul societatii in perioada 19.04.2001-31.12.2001, iar suma de “y” lei ROL sunt investitii in curs efectuate in perioada mentionata, la care daca se adauga suma de “y” lei ROL (investitii in curs efectuate inainte de 19.04.2001), astfel se ajunge la suma totala de “y” lei ROL care reprezinta soldul debitor al contului 231 din balanta de verificare intocmita la data de 31.12.2001, suma pe care agentul economic o si recunoaste in contestatia formulata si supusa analizei.

Organul de control, prin actul mentionat mai sus a procedat la calcularea profitului reinvestit in temeiul prevederilor legale, iar investitiile in curs inregistrate in contul 231 “Imobilizari corporale in curs”, realizate in perioada 19.04.2001-31.12.2001 in suma totala de “y” lei ROL au fost considerate investitii si au fost cuprinse la calculul creditului fiscal la data achizitiei, pe baza documentelor de intrare in gestiune, cu mentiunea ca nu au fost cuprinse la calculul creditului fiscal acordat investitiile in curs realizate inainte de data de 19.04.2001 in suma de “y” lei ROL (potrivit anexei 5 la Raportul de inspectie fiscala nr. .../2004).

Cu adresa nr. .../2005 pentru completarea contestatiei formulate, petenta depune situatii de lucrari pentru investitiile in curs inregistrate in debitul contului 231 “Imobilizari corporale in curs” in suma de “y” lei ROL, suma rezultata din balanta de verificare la data de 31.12.2001, din situatiile de lucrari rezultand ca acestea ar fi fost realizate in totalitate in perioada august - decembrie 2001.

Ca urmare a prezentarii de noi documente, organul de solutionare a contestatiei a dispus prin Decizia nr. .../2005, desfiintarea acestui capat de cerere, urmand ca organul de control sa procedeze la reanalizarea acestui aspect, care sa aiba in vedere noile probe aduse de petenta in solutionarea cauzei, fapt care nu a fost luat in considerare de catre organele fiscale la intocmirea Raportului de inspectie fiscala din ...2005 in baza caruia a fost intocmita Decizia de impunere nr. .../2005.

In drept, prevederile pct. 24 din H.G. nr. 244/15.02.2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, arata ca :

“24. Profitul brut reinvestit reprezinta sumele utilizate pentru efectuarea de investitii in active corporale si necorporale, aferente obiectului de activitate, de natura celor reglementate prin Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale sau necorporale, republicata, cu modificarile ulterioare, exclusiv cele care au alte surse de finantare decat profitul brut, cum sunt credite, imprumuturi nerambursabile sau civile”, iar la pct. 27 din acelasi act normativ, se stipuleaza:

*“27. Pentru investitiile care se realizeaza pe parcursul mai multor luni sau in ani fiscali consecutivi scutirea de impozit pe profit se acorda proportional cu valoarea lucrarilor realizate efectiv **in baza unei situatii partiale de lucrari**”.*

Potrivit prevederilor legale mentionate mai sus, se retine ca acordarea facilitatii de scutire de impozit pentru profitul reinvestit care este concretizat in active corporale ce se realizeaza pe parcursul mai multor luni, se efectueaza in baza unor situatii de lucrari din care sa rezulte lucrarile care au fost executate si stadiul lor de realizare.

Din situatiile de lucrari prezentate de catre agentul economic, rezulta ca investitiile in curs realizate de societate in anul 2001, in suma totala de “y” lei ROL, au fost efectuate dupa cum urmeaza:

August	“y” lei
Septembrie	“y” lei
Octombrie	“y” lei
Noiembrie	“y” lei

Decembrie

“y” lei

Total

“y” lei

Calculul profitului realizat de catre societate in anul 2001, a profitului impozabil, in stabilirea caruia s-a avut in vedere profitul reinvestit in active corporale concretizat in utilaje si investitii in curs de executie (potrivit situatiilor de lucrari), si implicit a impozitului pe profit pe care societatea il datoreaza bugetului de stat, este redat in anexa I la prezenta.

A.4 Referitor la aspectul privind acordarea facilitatii fiscale de reducere a impozitului pe profit prevazuta de art. 21³ al Legii nr. 133/1999, se retine ca societatea nu a calculat aceasta facilitate in perioada pentru care era indreptatita sa o aplice si nu a prezentat cu ocazia primului control documente care sa justifice acordarea acestei facilitati, documentele fiind prezentate doar cu ocazia depunerii primei contestatii, motiv pentru care organul de solutionare a contestatiei, prin Decizia nr. .../2005, a solicitat organului de control sa verifice daca sunt indeplinite conditiile legale pentru ca societatea sa poata beneficia de aceasta facilitate, cu toate ca in perioada in care societatea putea sa beneficieze de facilitate nu a procedat la calcularea ei.

Prin raportul de inspectie fiscala intocmit la data de ...2005, organul de control procedea la verificarea documentelor prezentate de catre contribuabil, constatand ca potrivit adresei nr. .../2005 emisa de Inspectoratul Teritorial de Munca, la data de 31.12.2000, societatea avea un numar de 22 angajati cu contract individual de munca, iar potrivit adresei nr. .../2005 la data de 30.09.2001, societatea avea un numar de 26 angajati cu contract individual de munca.

Astfel, din continutul celor doua documente reiese ca la data de 30.09.2001, societatea a realizat o crestere a numarului de personal mai mare de 10 % fata de anul fiscal precedent.

Intrucat prin adresa nr. .../2005 se justifica o crestere a numarului de personal cu peste 10 % doar incepand cu data de 30.09.2001 fata de anul precedent, organul de control procedea la acordarea facilitatii fiscale privitoare la reducerea impozitului pe profit cu 20 % pentru perioada in care agentul economic a realizat cresterea numarului de personal prevazuta de dispozitiile legale in vigoare si a pastrat in societate forta de munca nou angajata, respectiv pentru trim. IV 2001, perioada pentru care reducerea impozitului pe profit este in suma de “y” lei ROL, stabilit astfel :

- profit trim. IV “y” - “y” = “y” lei ROL

- impozit trim. IV “y” x 25 % = “y” lei ROL

- reducere impozit “y” x 20 % = “y” lei ROL

In speta sunt aplicabile prevederile art. 21³ din O.U.G. nr. 297/30.12.2000, pentru completarea Legii nr. 133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, unde se arata:

“(1) Intreprinderile mici si mijlocii vor beneficia de reducerea impozitului de profit in proportie de 20% in cazul in care creeaza noi locuri de munca, daca se asigura cresterea numarului scriptic cu cel putin 10% fata de anul financiar precedent.

(2) Prevederile alin. (1) se aplica in urmatoarele conditii:

a) reducerea impozitului pe profit se aplica in perioada in care forta de munca nou-angajata ramane in intreprindere si nu se fac alte disponibilizari;

b) fora de munca nou-angajata sa fie de cel putin 10% din forta de munca existenta in intreprindere in momentul angajarii”.

Astfel, potrivit prevederilor legale mentionate mai sus si avand in vedere faptul ca societatea a prezentat documente din care rezulta ca doar la sfarsitul lunii septembrie 2001 a realizat o crestere a numarului de personal cu peste 10 % fata de anul precedent, iar aceasta crestere a fost mentinuta pana la sfarsitul anului 2001 (asa cum rezulta si din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei), organul de control a procedat in mod corect si legal in ceea ce priveste reducerea impozitului pe profit cu 20 % aferent obligatiei de plata pentru perioada trim. IV 2001, perioada in care sunt indeplinite conditiile de acordare.

In ceea ce priveste cuantumul reducerii impozitului cu suma de “y” lei ROL, se poate arata ca aceasta s-a calculat asupra impozitului pe care societatea il datora bugetului de stat pentru trim. IV 2001 dupa aplicarea scutirii de impozit a profitului reinvestit, in speta fiind aplicabile prevederile pct. 34 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 133/1999, privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, cu completarile aduse prin O.U.G. nr. 297/2000, unde se stipuleaza:

“34. Ordinea in care se acorda facilitatile privind impozitul pe profit este: scutirea de impozit pentru profitul brut reinvestit, respectiv reducerea impozitului pe profit pentru crearea de noi locuri de munca. Acordarea oricareia dintre aceste facilitati nu exclude posibilitatea intreprinderii mici si mijlocii de a beneficia de cealalta facilitate privind impozitul pe profit”.

Fata de cele prezentate se constata ca organul de control a procedat pentru trim IV 2001 la acordarea ambelor facilitati fiscale pentru societate, atat scutirea de impozit pentru profitul reinvestit, cat si reducerea cu 20 % aferenta cresterii numarului de personal fata de anul precedent, in ordinea stipulata de prevederile legale mentionate mai sus, astfel incat motivele referitoare la acest aspect invocate de catre petenta sunt nejustificate, iar solicitarea agentului economic referitoare la modalitatea de calcul a reducerii impozitului pe profit cu 20 % asupra intregului impozit rezultat inainte de aplicarea facilitatii de scutire de impozit a profitului reinvestit este eronata, intrucat pentru profitul reinvestit nu se poate acorda atat scutirea de impozit cat si reducerea cu 20 % a impozitului aferent .

Referitor la solicitarea petentei potrivit careia organul de control nu a aplicat reducerea de 20 % pentru impozitul pe profit aferent trim. III 2001, se retine ca din documentele prezentate de societate nu rezulta ca pentru aceasta perioada este indeplinita conditia impusa de legiuitor referitoare la cresterea numarului de personal fata de anul fiscal precedent pentru acordarea acestei facilitati, din documentele prezentate de petenta (adresa nr. 5 emisa de catre Inspectoratul Teritorial de Munca), reiesind doar ca la data de 30.09.2001 societatea a inregistrat o crestere a numarului de personal la 26.

In contextul celor aratate si avand in vedere dispozitiile rezultate din Decizia nr. ./2005, emisa la solutionarea primei contestatii, organul de control procedeaza la stabilirea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit aferent celor 4 trimestre ale anului 2001, pornind de la datele cuprinse in balantele de verificare intocmite de catre agentul economic pentru lunile martie, iunie, septembrie si decembrie 2001 si care au fost ajustate cu cheltuielile pentru care nu s-a acordat deductibilitatea, aplicand totodata facilitatile fiscale de care agentul economic putea beneficia, chiar daca in perioada respectiva acestea nu au fost avute in vedere de petenta la calculul impozitului pe profit datorat bugetului de stat.

Modul de calcul a impozitului pe profit pentru fiecare trimestru al anului 2001 este prezentat detaliat in anexa I la prezenta si a fost efectuat cu respectarea prevederilor legale, organul de solutionare a contestatiei constatand ca argumentele invocate de catre petenta sunt partial intemeiate, societatea datorand bugetului de stat un debit suplimentar in suma de “y” lei RON, fata de o obligatie suplimentara stabilita prin decizia de impunere atacata in suma de “y” RON.

A.5 Referitor la dobanzile de intarziere in suma de “y” lei RON si penalitatile de intarziere in suma de “y” lei RON, se retine ca stabilirea acestor obligatii de plata in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul suplimentar stabilit prin decizia de impunere atacata la sursa impozit pe profit in suma de “y” lei RON, obligatii care sunt consemnate in cuprinsul anexei nr. 4, al Raportului de inspectie fiscale si care au fost calculate potrivit acesteia.

Prin urmare, deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat doar debitul de natura impozitului pe profit pentru anul 2001, in suma de “y” lei RON, rezulta ca societatea datoreaza bugetului de stat si obligatiile accesorii aferente acestuia cu titlu de dobanzi de intarziere in suma de “y” lei RON, respectiv penalitati de intarziere in suma de “y” lei RON, reprezentand masura accesorie in raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principalem*” si art. 19 alin. (1) din O.G. nr. 70/29.08.1994 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 13 din O.G. nr. 11/23.01.1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 12, 13 si 14 din O.G. nr. 61/29.08.2002 privind colectarea creantelor bugetare, ale art. 108 alin. (1), art. 109 alin. (1) si (2) si art. 114 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/23.12.2003 privind Codul de procedura fiscala.

Calculul obligatiilor accesorii aferente debitului datorat de societate si care a avut in vedere plata efectuata de petenta , este redat in anexa II la prezenta.

B. Referitor la debitul suplimentar la sursa impozit pe profit in suma totala de “y” lei RON, respectiv dobanzi de intarziere in suma de “y” lei RON si penalitati de intarziere in suma de “y” lei RON, contestate de petenta, se retine componenta debitului suplimentar, astfel :

- “y” lei trim. I

- “y” lei trim. II
- “y” lei trim. III
- “y” lei trim. IV

Prin Decizia nr. .../2005 s-a solutionat contestatia depusa de catre agentul economic sub nr. .../2005, organul de solutionare a contestatiei analizand modul de stabilire a obligatiilor fiscale stabilite suplimentar prin Decizia de impunere nr. .../2004 pentru anul 2002, ocazie cu care acesta s-a pronuntat asupra a trei aspecte principale si anume:

- deductibilitatea cheltuielilor cu diurna pentru deplasarea in strainatate a unui asociat in suma de “y” lei ROL,
- acordarea facilitatii fiscale, prevazuta de art. 21³ din Legea nr. 133/1999 pentru cresterea numarului de personal, in suma de “y” lei ROL,
- stabilirea profitului care poate fi reinvestit si pentru care se aplica scutirea de la plata impozitului pe profit.

B.1 Referitor la aspectul privind deductibilitatea cheltuielilor cu diurna pentru deplasarea in strainatate a unui asociat, in suma de “y” lei ROL, se poate arata ca organul de solutionare a contestatiei prin Decizia nr. .../2005 s-a pronuntat in sensul ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit aferent trim. I 2002, aducandu-se prin decizia mentionata suficiente argumente care sa justifice decizia luata.

Mentionam faptul ca acestei spete ii sunt aplicabile prevederile art. 4, alin. 6, lit. j din O.G. nr. 70/29.08.1994, privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarilor ulterioare, coroborate cu dispozitiile art. 5, alin. 1, lit. A a) din H.G. nr. 518/1995 privind unele drepturi si obligatii ale personalului roman trimis in strainatate, acte normative in vigoare in perioada analizata, ori invocarea de catre petenta a prevederilor art. 21 din Codul fiscal care intr-adevar asimileaza administratorul societatii ca facand parte din aceiasi categorie cu salariatii, nu sunt aplicabile spetei analizate, intrucat prevederile legale invocate sunt stipulate de catre Legea nr. 571/23.12.2003, privind Codul fiscal, aplicabila incepand cu data de 01.01.2004.

Ca urmare, organul de control prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ...2005 nu face altceva decat sa procedeze la aplicarea masurii stabilite prin decizia mentionata, considerand ca nedeductibile fiscal cheltuielile in suma de “y” lei ROL, situatie in care contestarea de catre petenta a acestui capat de cerere este nejustificat, solutia data fiind definitiva in ceea ce priveste calea administrativa de atac.

B.2 In ceea ce priveste acordarea pentru sem. I 2002 a facilitatii fiscale aferenta cresterii numarului de personal fata de anul precedent si care in opinia agentului economic sunt in suma de “y” lei ROL, prevazuta de art. 21³ din O.U.G. nr. 297/30.12.2000, pentru completarea Legii nr. 133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, pe care petenta o solicita prin contestatia formulata, se poate arata ca aplicabile in speta, sunt prevederile legale in baza carora societatea solicita facilitatea si care au fost citate la pct. A.4, al prezentei.

De mentionat este faptul ca pentru stabilirea impozitului pe profit si implicit pentru acordarea facilitatilor fiscale la calcularea acestuia, perioada fiscala este anul calendaristic, in cazul de fata anul fiscal 2002.

Potrivint prevederilor legale mentionate mai sus, se constata ca facilitatea pe care societatea o solicita se acorda pentru cresterea numarului de personal fata de anul precedent, ori pentru anul fiscal 2002, anul precedent este anul 2001 si nu 2000 (cum lasa sa se inteleaga petenta), iar invocarea de catre agentul economic a faptului ca personalul angajat de societate in anul 2001 a fost pastrat in unitate in anul 2002 si pe cale de consecinta poate beneficia de facilitate, este o scoatere din contextul ansamblului legii a prevederilor art. 21³, alin. 2, lit. b din O.U.G. nr. 297/30.12.2000, pentru completarea Legii nr. 133/1999, la care aceasta face referire.

Ori in conditiile in care pentru anul 2002 agentul economic nu aduce dovezi din care sa rezulte o crestere a numarului de personal fata de anul precedent, in speta analizata fata de anul 2001, cu mentiunea ca in perioada pentru care se solicita facilitatea societatea nu face dovada ca ar fi efectuat noi angajari de personal, se constata ca petenta nu poate beneficia de reducerea in proportie de 20 % a impozitului pe profit datorat pentru sem. I 2002, deoarece potrivit prevederilor art. 21³ din actul

normativ mentionat mai sus, aceasta se acorda *“in cazul in care creeaza noi locuri de munca, daca se asigura cresterea numarului scriptic cu cel putin 10% fata de anul financiar precedent”* .

B.3 Cu privire la profitul reinvestit in sem. I 2002, aspect care este contestat de catre petenta, se poate arata ca documentele suplimentare aduse de catre agentul economic, nu au modificat datele avute in vedere de catre organul de control cu ocazia primului control in ceea ce priveste scadentele aplicate la calcularea profitului reinvestit, scadente care au fost considerate ca fiind efectuate la data achizitiei in baza documentelor de intrare in gestiune a acestora si care sunt consemnate in evidenta contabila a societatii.

Prezentarea de catre agentul economic a unor documente suplimentare cu ocazia depunerii contestatiei formulata impotriva primului act administrativ, a fost una din cauzele care au condus la masura luata de organul de solutionare a contestatiei prin Decizia nr. .../2005, in sensul desfiintarii capatului de cerere privind profitul reinvestit, acesta considerand ca este necesara o reanalizare mai profunda a documentelor care sa fie efectuata in contextul prezentarii de catre petenta a tuturor documentelor pe care aceasta le poate pune la dispozitie, cu ocazia unui nou control.

Din continutul documentelor existente la dosarul cauzei, se constata ca agentul economic a efectuat in sem. I 2002, investitii care pot fi avute in vedere la calculul profitului reinvestit in valoare de “y” lei ROL, investitii care se pot imparti in doua categorii:

- investitii in curs, inregistrate in evidenta contabila in creditul contului 231 in suma de “y” lei ROL, valoare care reiese si din situatiile de lucrari prezentate de petenta,
- investitii concretizate in utilaje in suma totala de “y” lei ROL efectuate in luna ianuarie, respectiv luna iunie.

Intrucat prin Decizia nr. .../2005 organul de solutionare a contestatiei s-a pronuntat asupra faptului ca investitia concretizata in “Masina de spalat vase” in valoare de “y” lei ROL, nu se incadreaza in categoria activelor aferente obiectului de activitate, aceasta nu a fost luata in considerare la calculul profitului reinvestit.

Profitul reinvestit de societate in sem. I 2002 este in suma totala de “y” lei ROL, mai putin decat investitiile efectuate de societate in aceasta perioada (“y” lei ROL), intrucat in luna ianuarie 2002, cu toate ca societatea a efectuat investitii in suma totala de “y” lei ROL, profitul reinvestit a fost de “y” lei ROL, care reprezinta nivelul profitului realizat in perioada respectiva.

Prin urmare facilitatea fiscala cu privire la scutirea de impozit a profitului reinvestit in luna ianuarie 2002, se poate acorda numai in limita profitului realizat in aceasta perioada, neputand fi reportata diferenta de investitii efectuata in luna ianuarie pentru a calcula scutirea de impozit pe profit pentru profitul realizat in perioadele urmatoare, intrucat potrivit dispozitiilor pct. 30 din H.G. nr. 244/15.02.2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, se arata ca *“profitul brut reinvestit asupra caruia se calculeaza scutirea este profitul realizat lunar, cumulat de la inceputul anului pana la momentul efectuarii investitiei, fara ca aceasta facilitate sa se recalculeze in perioada urmatoare sau la sfarsitul anului”* .

Calculul impozitului pe profit pentru fiecare trimestru al anului 2002 este prezentat detaliat la pct. 1.5 ale Cap. III din Raportul de inspectie fiscala, organul de solutionare a contestatiei retinand in urma analizei efectuate ca aceasta s-a facut cu respectarea prevederilor legale, motiv pentru care constata ca argumentele invocate de catre petenta sunt neantemeiate, societatea datorand bugetului de stat un impozit pe profit in suma de “y” lei RON, din care debitul suplimentar stabilit de catre organul de control este in suma de “y” lei RON, fata de obligatia pe care societatea a inregistrat-o in evidenta contabila si care a fost declarata la organul fiscal.

B.4 Referitor la dobanzile de intarziere in suma de “y” lei RON si penalitatile de intarziere in suma de “y” lei RON (23.662.653 lei ROL), se retine ca stabilirea acestor obligatii de plata in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul suplimentar datorat de societate la sursa impozit pe profit pentru anul 2002, obligatii care sunt consemnate in cuprinsul anexei nr. 6, al Raportului de inspectie fiscala si care au fost calculate potrivit acesteia.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul de natura impozitului pe profit, in suma de “y” lei RON, iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al dobanzilor de intarziere si al penalitatilor, aceasta datoreaza si sumele de mai sus cu titlu de dobanzi de intarziere, respectiv penalitati, reprezentand masura accesorie in raport cu debitul stabilit

suplimentar, conform principiului de drept *“accesorium sequitur principalem”* si art. 19 alin. (1) din O.G. nr. 70/29.08.1994 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 13 din O.G. nr. 11/23.01.1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 12, 13 si 14 din O.G. nr. 61/29.08.2002 privind colectarea creantelor bugetare, ale art. 108 alin. (1), art. 109 alin. (1) si (2) si art. 114 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/23.12.2003 privind Codul de procedura fiscala.

In contextul celor aratate, se constata ca motivatiile invocate de petenta sunt retinute doar partial in solutionarea favorabila a contestatiei, astfel incat aceasta urmeaza a se admite pentru suma de “y” lei RON si se respinge ca neantemeiata pentru suma de “y” lei RON, defalcate pe surse de obligatii bugetare asa cum rezulta din cuprinsul prezentei

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art.178 si 185 din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE:

1. Admiterea contestatiei formulata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in mun. Gherla, pentru suma de “y” lei RON, stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../2005, reprezentand debit suplimentar (“y” lei RON), dobanzi de intarziere (“y” lei RON) si penalitati de intarziere (“y” lei RON), la sursa impozit pe profit.

2. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in mun. Gherla, pentru suma de “y” lei RON, stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .../2005, reprezentand debit suplimentar (“y” lei RON), dobanzi de intarziere (“y” lei RON) si penalitati de intarziere (“y” lei RON), la sursa impozit pe profit.

3. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenta, respectiv Activitatea de Control Fiscal Cluj.

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

DIRECTOR EXECUTIV