

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE**

**DECIZIA Nr. 17\_\_\_\_\_**  
**din\_\_\_\_\_2007**

privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC "X" SRL din ...**  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ...  
**sub nr. .../ 15.03.2007**

Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost sesizata de Activitatea de Control Fiscal prin adresa nr. .../ 15.03.2007 cu privire la contestatia formulata de SC "X" SRL din ... impotriva pct. 3.1 din Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 31.01.2007 si partial a Deciziei de impunere nr. .../ 31.01.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal ... prin Decizia de impunere nr. .../ 31.01.2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 31.01.2007 privind virarea la bugetul de stat a obligatiilor fiscale in suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - majorari de intarziere si dobanzi aferente;
- ... lei - penalitati de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 177(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Procedura fiind indeplinita Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa solutioneze pe fond contestatia depusa conform art. 179(1)

lit. a) din Codul de procedura fiscala.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 31.01.2007 si partial a pct. 3.1 din Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 31.01.2007, intocmite de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Control Fiscal ..., SC "X" SRL aduce urmatoarele argumente:

- precizeaza ca societatea nu a modificat destinatia sumelor din contul 106.8 "Alte rezerve" - analitic fond de dezvoltare care proveneau din facilitati fiscale pentru anii 1995 - 1998, aceste sume nu se regasesc in alte conturi, ci pur si simplu cu ocazia lichidarii trebuiau inchise toate soldurile pentru a putea incheia bilantul;

- mentioneaza ca organele de control au interpretat gresit norma legala si pe cale de consecinta au calculat eronat penalitati in suma de ... lei, mai mult rezervele respective sunt prescrise;

- considera ca interpretarea corecta a prevederilor art. 22 alin.(6) din Legea nr. 571/ 2003 este ca: "daca in perioada in care agentul economic care beneficiaza de facilitati fiscale nu le respecta si majoreaza capitalul social sau acopera pierderi, atunci este firesc si legal sa i se calculeze retroactiv dobanzi si penalitati";

- sustine ca procentul de impozit pe profit ce trebuia aplicat asupra sumei de ... lei este de 16% aplicabil la data controlului si nu de 20%, deoarece nu se poate opera in cadrul actului de control cu impozite din urma cu 10 ani, atata timp cat faptul generator este la data controlului.

In consecinta, solicita modificarea in parte a Deciziei de impunere nr. .../ 31.01.2007 ca netemeinica si nelegala si returnarea in contul societatii a sumei de ... lei reprezentand majorari de intarziere si a diferentei de impozit pe profit in suma de ... lei.

II. Urmare a inspectiei fiscale efectuate pentru eliberarea certificatului de atestare fiscala in vederea lichidarii societatii, prin Decizia de impunere nr. .../ 31.01.2007, emisa in baza pct. 3.1 din Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 31.01.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii Controlului Fiscal ... au constatat urmatoarele:

SC "X" SRL a inregistrat potrivit balantei de verificare intocmita

pe luna octombrie 2006 in soldul contului 106 "Rezerve" (analitic "Fond de dezvoltare") suma de ... lei reprezentand rezerve din facilitati fiscale, anulate de catre societate cu ocazia inchiderii conturilor si intocmirii balantei de lichidare pe luna noiembrie 2006.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit ca pentru rezervele din facilitati fiscale utilizate pentru acoperirea pierderilor societatea datoreaza un impozit pe profit in suma de ... lei calculat prin aplicarea cotei de 20% (25% cota standard de impozit pe profit - 5% cota redusa pentru export) asupra rezervelor in suma de ... lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit in suma de 29.061 lei au calculat majorari de intarziere si dobanzi aferente in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

III. Avand in vedere cele constatate de organele de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, precum si documentele aflate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC "X" SRL cu sediul in ..., str. ..., este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului ... sub nr. J .../ .../ 1994 si are codul de identificare fiscala R ... .

**Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa se pronunte daca SC "X" SRL datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale in suma totala de ... lei, in conditiile in care organele fiscale au recalculat impozitul pe profit aferent rezervelor in suma de ... lei constituite din facilitati fiscale care au fost anulate de petenta in vederea lichidarii, precum si majorarile si penalitatile de intarziere de la data aplicarii facilitatii.**

In fapt, SC "X" SRL din ... a inregistrat in luna noiembrie 2006 anularea rezervelor din facilitati fiscale in suma de ... lei reprezentand diferenta de impozit pe profit dintre impozitul calculat cu cota standard de 25% si cel in cota redusa de 5% pentru profitul impozabil obtinut din exporturi de bunuri si/sau servicii, utilizate pentru acoperirea pierderilor din anii precedenti (articolul contabil 1171.1 "Pierdere ded. fiscal" = 1068.4.1 "Alte rezerve - fond de dezvoltare").

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 19 alin.(1) si art. 22 alin.(5) si (6) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu

modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

**"Reguli generale**

Art. 19

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

[...]

**Provizioane si rezerve**

Art. 22

[...]

(5) Reducerea sau **anularea** oricarui provizion ori a **rezervei care a fost anterior dedusa se include in veniturile impozabile, indiferent daca** reducerea sau **anularea este datorata modificarii destinatiei** provizionului sau a **rezervei**, distribuirii provizionului sau rezervei catre participanti sub orice forma, **lichidarii**, divizarii, fuziunii contribuabilului sau **oricarui alt motiv**. [...]

(6) **Sumele inregistrate in conturi de rezerve legale si rezerve reprezentand facilitati fiscale nu pot fi utilizate** pentru majorarea capitalului social sau pentru acoperirea pierderilor. **In cazul in care nu sunt respectate prevederile prezentului alineat, asupra acestor sume se recalculeaza impozitul pe profit si se stabilesc dobanzi si penalitati de intarziere, de la data aplicarii facilitatii respective, potrivit legii. (...).**",

coroborate cu cele ale pct. 58 din Normele metodologice de aplicare a art. 22 alin.(6) din Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificarile si completarile ulterioare, care mentioneaza:

**"58. Intra sub incidenta art. 22 alin.(6) din Codul fiscal urmatoarele sume inregistrate in conturi de rezerve sau surse proprii de finantare, in conformitate cu reglementarile privind impozitul pe profit:**

[...]

b) scutirile si reducerile de impozit pe profit aplicate asupra profitului investit potrivit prevederilor legii, inclusiv suma profitului investit, **diferenta intre cota redusa de impozit pentru exportul de bunuri si/ sau servicii si cota standard**, precum si cele prevazute in legi speciale."

Potrivit prevederilor legale de mai sus, pentru suma inregistrata in contul de rezerve din facilitati fiscale reprezentand diferenta intre cota redusa de impozit pentru exportul de bunuri si/ sau servicii si cota standard, anulata pentru acoperirea pierderilor, societatea datoreaza impozitul pe profit recalculat, inclusiv majorari si penalitati de intarziere calculate de la data aplicarii facilitatii, chiar daca anularea este datorata lichidarii.

Prin urmare, rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit ca societatea datoreaza bugetului de stat **impozitul pe profit in suma de ... lei** calculat in cota de 20% (... lei x 20% = ... lei) reprezentand diferenta dintre impozitul calculat cu cota standard de 25% in vigoare la acordarea facilitatilor si impozitul calculat cu cota redusa de 5%.

Referitor la sustinerea contestatoarei conform careia cota de impozit care trebuia aplicata asupra sumei de ... lei este de 16% in vigoare la data inspectiei fiscale si nu cea aplicata de 20%, mentionam ca aceasta nu se justifica si nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a cererii, deoarece rezervele in cauza provin din facilitati fiscale si asupra lor **se recalculeaza impozitul pe profit si se stabilesc dobanzi si penalitati de intarziere de la data aplicarii facilitatii respective**, in conformitate cu art. 22 alin.(6) din Codul fiscal anterior citate, in timp ce la momentul lichidarii se impoziteaza numai alte rezerve, cum ar fi cele din reevaluarea imobiliarilor corporale care au fost initial deduse, potrivit art. 22 alin.(5) din acelasi act normativ.

In legatura cu **majorarile de intarziere si dobanzile in suma de ... lei** aferente impozitului pe profit, precizam ca acestea raman de plata in sarcina contestatoarei si sunt datorate in baza dispozitiilor art. 24 din Legea nr. 414/ 2002 privind impozitul pe profit si art. 115(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu cele ale Hotararilor Guvernului nr. 1.043/ 2001, nr. 874/ 2002, nr. 1.513/ 2002, nr. 67/ 2004, nr. 784/ 2005 si ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorarilor de intarziere si dobanzilor datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare, fiind calculate in termenul de prescriptie de 5 ani, pe perioada 01.01.2002 - 31.01.2007.

In acest sens, la art. 13 din Ordonanta Guvernului nr. 11/ 1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, se specifica:

”Orice obligatie bugetara neachitata la scadenta genereaza plata unor majorari calculate pentru fiecare zi de intarziere, pana la data achitarii sumei inclusiv.”

Prevederile legale mentionate, aplicabile pana la data de 31.12.2002, isi pastreaza valabilitatea si ulterior datei de 01.01.2003, conform art. 13 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare, respectiv datei de 01.01.2004 prin art. 115(1) din Codul de procedura fiscala, adoptat prin Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, republicata,

unde se arata ca:

“Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Iar, in ceea ce priveste **penalitatea de intarziere in suma de ... lei** aferente impozitului pe profit contestate, acestea sunt datorate in conformitate cu prevederile art. 3 alin. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 26/ 2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr. 11/ 1996 privind executarea creantelor bugetare, respectiv art. 14 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare si art. 121(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se specifica:

“Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/ sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”,

si pe perioada 15.07 - 31.12.2005 potrivit art. 120 din Legea nr. 210/ 2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/ 2005 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/ 2005 care modifica penalitatile de intarziere la 0,6% pe luna.

Fata de cele aratate pana in prezent, de mentionat mai este faptul ca sumele inregistrate in contul 106.8 "Alte rezerve" nu sunt prescrise, asa cum vrea sa sustina contestatoarea intrucat pentru rezervele din facilitati fiscale prevederile legale in materie nu prevad termene de prescriptie, ci in cazul anularii lor ele constituie, de fapt, baza de impunere pentru calculul impozitului pe profit aferent, in conformitate cu prevederile art. 23 din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede ca obligatiile fiscale se nasc la momentul constituirii bazei de impunere care le genereaza si se prescriu potrivit art. 89 din acelasi act normativ in termen de 5 ani "de la data de 1 ianuarie a anului urmator celui in care s-a nascut creanta fiscala".

In raport cu cele retinute si actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 180(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

**DECIDE**

Respingerea contestatiei formulata de SC "X" SRL din ..., ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... conform procedurii legale in termenul legal prevazut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

4ex./