

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR

DECIZIA nr. 36 /2006
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. X S.R.L.,

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia antifrauda fiscala din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, asupra contestatiilor formulate de **S.C. X S.R.L.**, impotriva Deciziilor de impunere emise in baza Raportului de inspectie fiscala intocmit in data de 13.10.2005 de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei antifrauda fiscala din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala. Decizia de impunere incheiata in data de 14.10.2005 privind taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, a fost inlocuita de catre organele de inspectie fiscala din cauza unei erori materiale cu Decizia de impunere din 02.12.2005 privind taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prin urmare, contestatia are ca obiect:

- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe profit;
- impozit pe dividende;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe dividende;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende;
- contributie de asigurari sociale sanatate;
- impozit pe veniturile din salarii.

Contestatiile au fost depuse in termenul prevazut de art. 177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata, asa cum rezulta din confirmarea de primire din data

de 19.10.2005 a Deciziei de impunere emisa in data de 14.10.2005 si din data depunerii contestatiilor, asa cum reiese din stampila Registraturii generale a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, respectiv 28.10.2005.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 si art.179 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra contestatiilor.

I. S.C. X S.R.L. contesta obligatiile stabilite in sarcina sa de organele de inspectie fiscala ale Directiei antifrauda fiscala prin decizia de impunere, precizand urmatoarele:

S.C. X S.R.L. contesta Deciziile de impunere din 13.10.2005 emise de organele de inspectie fiscala ale Directiei antifrauda fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 14.10.2005, intrucat a achitat, integral sau partial, cu ordine de plata sumele stabilite prin decizie.

Prin contestatia formulata S.C. X S.R.L. precizeaza ca in Raportul de inspectie fiscala intocmit in data de 14.10.2005 nu a fost evidentiata cifra de afaceri si rezultatul exercitiului financiar si bilantul la 31.12.2003, astfel, motiv pentru care considera ca se pot lua in calcul cheltuielile nedeductibile stabilite de Garda Financiara prin Nota din data de 01.03.2003 care au fost recunoscute de societate si nu au fost contestate.

De asemenea, contestatoarea precizeaza ca a intrat cu o pierdere mare in anul 2004 si solicita esalonarea datoriilor astfel incat sa poata efectua platile curente si platile restante la bugetul de stat.

Prin contestatia formulata, societatea contesta sumele stabilite deoarece aceste sume s-au achitat cu OP din 31.05.2005, OP din 08.06.2005, OP din 21.06.2005, OP din 21.07.2005.

Prin contestatia formulata, societatea contesta sumele stabilite deoarece aceste sume s-au achitat cu OP din data de 23.07.2005.

Prin contestatia formulata, societatea contesta sumele stabilite deoarece aceasta suma a fost achitata partial cu OP din data de 16.08.2005, OP din data de 27.09.2005.

Prin contestatia formulata, societatea contesta suma stabilita deoarece aceasta suma a fost achitata cu OP din data de 23.09.2005.

Prin contestatia formulata, societatea contesta suma stabilita deoarece aceasta suma a fost achitata partial cu OP din data de 29.08.2005.

II.Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 13.10.2005, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei antifrauda fiscala, au constatat urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit

Din verificarea efectuata de organele de inspectie fiscala s-a constatat ca societatea inregistra la data 31.12.2004 un debit neachitat si care nu a fost inregistrat in declaratiile de impozite si taxe, incalcanad Ordonanta Guvernului nr.70/1999, republicata, cu modificarile si completarile ulterioarea, Legea nr.414/2002, Hotararea Guvernului nr.859/2002 si Legea nr.571/2003.

De asemenea, societatea a achitat impozitul pe profit datorat si neraportat in perioada 17.07.1999 - 31.12.2004 cu unele intarzieri de plata, incalcanad prevederile Ordonantei Guvernului nr.11/1996, cu modificarile si completarile ulterioare si Ordonantei Guvernului nr.61/2002, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au procedat la calculul dobanzilor si penalitati de intarziere.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a evidentiat, nu a inregistrat si nu a inregistrat in declaratiile de impozite si taxe pe anul 2004 valoarea unor cheltuieli nedeductibile fiscal din care:

- cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite de Garda Financiara cu Nota de constatare, suma care a fost recunoscuta de contribuabil si necontestata;
- cheltuieli exceptionale;
- cheltuieli de protocol.

Pentru ca societatea a incalcat Ordonanta Guvernului nr.70/1999, republicata, cu modificarile si completarile ulterioarea, Legea nr.414/2002, Hotararea Guvernului nr.859/2002 si Legea nr.571/2003, a fost stabilit in sarcina societatii impozit pe profit, corespunzator cheltuielilor nedeductibile fiscal mai sus mentionate.

Pentru neachitarea impozitului pe profit, organele de inspectie fiscala au calculat in conformitate cu prevederile legale dobanzi si penalitati de intarziere, conform Ordonantei Guvernului nr.11/1996, cu modificarile si completarile ulterioare, Ordonantei Guvernului nr.61/2002 si Ordonantei Guvernului nr.92/2003.

In timpul inspectiei fiscale, societatea a achitat, din proprie initiativa, impozit pe profit, astfel:

- cu OP din data de 16.08.2005;
- cu OP din data de 27.09.2005.

Referitor la TVA

Din verificarea efectuata, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat si nu a in scris in decontul de TVA contravaloarea taxei pe valoarea adaugata datorata pentru perioada 07.07.1999 – 31.12.2004, incalcand prevederile Ordonantei Guvernului nr.17/2000, Hotararii Guvernului nr.598/2003 si Legii nr.571/2003.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achitat TVA cu intarziere, motiv pentru care au procedat la calculul dobanzilor si penalitati de intarziere in conformitate cu Ordonanta Guvernului nr.11/1996, cu modificarile si completarile ulterioare si Ordonanta Guvernului nr.61/2002.

In timpul controlului, societatea a achitat, din proprie initiativa, taxa pe valoarea adaugata, astfel:

- cu OP din data de 31.05.2005;
- cu OP din data de 08.06.2005;
- cu OP din data de 21.06.2005;
- cu OP din data de 21.07.2005.

Referitor la impozitul pe venitul din salarii

Urmare a verificarii efectuate in baza prevederilor Legii nr.32/1991, republicata, Ordonantei Guvernului nr.73/1998, Ordonantei Guvernului nr.7/2002 si Legii nr.571/2003, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat si nu a in scris in declaratiile de impozite si taxe contravaloarea unor impozite datorate pe perioada 07.07.1999 – 31.12.2004.

De asemenea, societatea a achitat cu intarziere impozitul pe salarii nedeclarat si nevirat, drept pentru care organele de inspectie fiscala au procedat la calculul dobanzilor si penalitatilor de intarziere.

In timpul inspectiei fiscale, societatea a achitat suma stabilita cu OP din data de 29.08.2005 reprezentand impozit pe veniturile din salarii.

Referitor la impozitul pe dividende

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a evidenciat in contabilitate dividende in conformitate cu Ordonanta Guvernului nr.26/1995 si Legii nr.571/2003, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit dividende de plata. Totodata, pentru neachitarea debitului reprezentand dividende, organele de inspectie fiscala au stabilit accesoriile aferente, respectiv dobanzi si penalitati de intarziere.

In timpul inspectiei fiscale, societatea a achitat suma cu OP din data de 23.07.2005.

Referitor la contributia de asigurari sociale de sanatate

Urmare a inspectiei fiscale efectuate s-a constatat ca societatea a incalcat prevederile Legii nr.145/1997, Ordonanta de urgenta nr.30/1998 pentru modificarea și completarea Legii asigurărilor sociale de sănătate nr. 145/1997 si a Ordinului nr.2288 din 31 decembrie 1997 pentru aprobarea Normelor metodologice, fapt pentru care s-a stabilit ca societatea datoreaza suplimentar debite si accesorii, astfel:

- pentru contributia individuala de asigurari sociale de sanatate:
 - debit suplimentar;
 - dobanzi;
 - penalitati de intarziere.

In timpul controlului societatea a achitat debitul suplimentar cu OP din data de 23.09.2005.

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

1. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, impozit pe salarii, impozit pe dividende, contributie de asigurari sociale de sanatate, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea datoreaza aceste sume in conditiile in care acestea au fost achitate total sau partial in timpul inspectiei fiscale.

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 13.10.2005, urmare a verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 07.07.1999 – 31.12.2004 societatea nu a evidenciat, declarat si achitat taxa pe valoarea adaugata.

Totodata, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 07.07.1999 - 31.12.2004 societatea nu a inregistrat si nu a declarat impozit pe venitul din salarii.

De asemenea, din verificarea efectuata organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 07.07.1999 – 31.12.2004 societatea nu a evidenciat in contabilitate impozit pe dividende.

In ceea ce priveste contributia individuala de asigurari sociale de sanatate, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea datoreaza suplimentar pentru perioada 07.07.1999 – 31.12.2004.

Societatea nu aduce argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei in ceea ce priveste stabilirea taxei pe valoarea adaugata, impozitului pe profit, impozitului pe veniturile din salarii, impozitului pe dividende, contributia individuala de asigurari sociale de sanatate, singurul argument al contestatoarei se refera la faptul ca debitele stabilite de catre organele de inspectie fiscala au fost achitate cu ordine de plata, total sau partial, in timpul inspectiei fiscale.

In timpul inspectiei fiscale societatea a achitat total sau partial debitele stabilite prin Deciziile de impunere incheiate in data de 13.10.2005 si anexeaza in copie ordinele de plata cu care au fost efectuate platile obligatiilor bugetare, pe care apar inscrise la beneficiar "Administratia finantelor publice", "Bugetul de stat", "Bugetul asigurarilor sociale", plati efectuate prin "Trezoreria", astfel:

-**impozitul pe profit** a fost achitat partial cu OP din data de 16.08.2005 si OP din data de 27.09.2005;

-**taxa pe valoarea adaugata** a fost achitata partial cu OP din data de 07.06.2005, cu OP din data de 21.06.2005, cu OP din data de 08.06.2005 si cu OP din data de 21.07.2005;

-**impozit pe salarii** cu OP din data de 29.08.2005;
-**impozitul pe dividende** cu OP din data de 23.09.2005;
-**contributia individuala de asigurari sociale de sanatate**
cu OP din data de 23.09.2005.

In drept, in ceea ce priveste impozitul pe profit, la art.16 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, se precizeaza:

“(1)* În cursul anului fiscal, contribuabilii au obligația de a depune declarația de impunere până la termenul de plată al impozitului inclusiv, urmând ca după definitivarea impozitului pe profit pe baza datelor din bilanțul contabil anual să depună declarația de impunere pentru anul fiscal expirat până la termenul prevăzut pentru depunerea bilanțului contabil.”

Aceleași prevederi au fost menținute și prin art.21 din Legea nr.414 din 26 iunie 2002 privind impozitul pe profit. De asemenea, la art.35 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

“Depunerea declarațiilor de impozit pe profit

(1) Contribuabilii au obligația să depună o declarație anuală de impozit pe profit, până la termenul prevăzut pentru depunerea situațiilor financiare, cu excepția contribuabililor prevăzuți la [art. 34](#) alin. (3), (4) și (7), care depun declarația anuală de impozit pe profit până la data de 15 februarie inclusiv a anului următor. În cursul anului fiscal, contribuabilii au obligația de a depune declarația de impunere până la termenul de plată al impozitului pe profit, inclusiv.”

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata reglementata prin Ordonanta Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, republicata in data de 12 decembrie 1995, la art.25 pct.C “Cu privire la evidenta operațiunilor”, lit.b), se precizeaza:

“Plătitorii de taxă pe valoarea adăugată au următoarele obligații:

[...]

C. Cu privire la evidența operațiunilor:

[...]

b) să întocmească și să depună lunar, la organul fiscal, până la data de 25 a lunii următoare, decontul de taxă pe valoarea adăugată, potrivit modelului stabilit de Ministerul Finanțelor.”

Aceleasi prevederi au fost mentinute si prin art.25 pct.C lit.b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, in vigoare in perioada 15.03.2000 – 14.06.2002, prin art.29 pct.C lit.c) din Legea nr.345 privind taxa pe valoarea adăugată, in vigoare de la 1 iunie 2002 si prin art.156 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal in vigoare incepand cu data de 01.01.2004.

In ceea ce priveste impozitul pe veniturile din salarii, la art.9 din Legea nr.32 din 29 martie 1991 privind impozitul pe salarii, republicată, se precizeaza:

“Impozitul pe salarii se calculează de plătitorii acestora și se reține lunar din sumele convenite la a doua chenzină.”

De asemenea, la art.25 din Ordonanta Guvernului nr.73 din 27 august 1999 privind impozitul pe venit, se precizeaza:

“Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația de a calcula și de a reține impozitul aferent veniturilor fiecărei luni, la data efectuării plății acestor venituri, precum și de a-l vira la bugetul de stat la termenul stabilit pentru ultima plată a drepturilor salariale efectuată pentru fiecare lună, dar nu mai târziu de data de 15 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se cuvin aceste drepturi.”

Totodata, art.25 din Ordonanta Guvernului nr.7 din 19 iulie 2001 privind impozitul pe venit, prevede:

“Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația de a calcula și de a reține impozitul aferent veniturilor fiecărei luni, la data efectuării plății acestor venituri, precum și de a-l vira la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare.”

Aceleasi prevederi au fost mentinute si prin art.60 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In ceea ce priveste impozitul pe dividende, reglementat prin Ordonanta Guvernului nr.26/1995 privind impozitul pe dividende, la art.2 si art.3 se precizeaza:

“ART. 2

Dividendele sunt supuse impozitării, prin reținere la sursă, cu o cotă de 10% din suma acestora.

ART. 3

Obligativitatea calculării, reținerii și vărsării impozitului pe dividende revine persoanelor juridice o dată cu plata dividendelor către acționari sau asociați.

În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților, după caz, până la sfârșitul anului în care s-a aprobat bilanțul contabil, termenul de plată a impozitului pe dividende este până la 31 decembrie a anului respectiv.”

In Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care abroga Ordonanta Guvernului nr.26/1995 privind impozitul pe dividende, la art.36 se precizeaza:

“Reținerea impozitului pe dividende

(1) O persoană juridică română care plătește dividende către o persoană juridică română are obligația să rețină și să verse impozitul pe dividende reținut către bugetul de stat, așa cum se prevede în prezentul articol.”

In ceea ce priveste contributia individuala de asigurari sociale de sanatate, la art.52 alin.(1) din Legea nr.145/1997 Legea asigurărilor sociale de sănătate precizeaza:

“Persoana asigurată are obligatia plății unei contributii bănești lunare pentru asigurările sociale de sănătate, cu exceptia persoanelor prevăzute la art. 6 și 55.”

Aceleasi prevederi au fost mentinute si prin art. 51 alin.(1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurări sociale de sănătate.

Prevederile mai sus mentionate se coroboreaza cu cele din Ordonanta Guvernului nr.68/1997, republicată, privind procedura de întocmire și depunere a declarațiilor de impozite și taxe, care la art.1 precizeaza:

“(1) Toți plătitorii, persoane juridice sau fizice, române și străine, cărora le revin, potrivit legii, obligații fiscale către bugetul de stat și bugetele locale, trebuie să întocmească și să depună declarații sau deconturi de impunere, denumite în continuare declarații de impozite și taxe.

(2) Declarațiile de impozite și taxe sunt documente prin care se declară:

a) impozitele și taxele datorate, în cazul în care, potrivit legii, obligația calculării impozitelor și taxelor revine plătitorului;”

Aceste prevederi se regasesc si in Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza la art.77 urmatoarele:

“Stabilirea impozitelor și taxelor

(1) Impozitele și taxele se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile [art. 74](#) alin. (2) și [art. 78](#) alin. (3);
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Având în vedere cele menționate mai sus, se reține faptul că societatea avea obligația să înregistreze, să declare și să achite în totalitate impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe veniturile din salarii, impozitul pe dividende și contribuția individuală la asigurări sociale de sănătate pe perioada 07.07.1999 – 31.12.2004.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit debite suplimentare fata de cele declarate de societatea contestatoare prin declarațiile lunare obligatorii depuse la organul fiscal teritorial și, în consecință, ele trebuiau incluse în decizia de impunere pentru a evidenția creanța fiscală conform preverilor invocate mai sus.

În ceea ce privește argumentul societății că aceste debite pe care le contestă au fost achitate cu ordinele de plată din 07.06.2005, 08.06.2005, 21.06.2005, 21.07.2005, 23.09.2005, 23.09.2005, 27.09.2005, 16.08.2005, 29.08.2005, **se reține că aceste plăți nu sunt contestate de către organul fiscal dar, nu pot conduce la anularea deciziilor de impunere întrucât acestea nu au fost declarate, deci nu există titlu de creanță pentru perioada supusă inspecției fiscale a fost 07.07.1999 - 31.12.2004, iar din analiza ordinelor menționate mai sus rezultă că plățile au fost efectuate în anul 2005 în timpul verificărilor fiscale, fapt consemnat și de către organele de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală încheiat la societate.**

Prin urmare, pentru aceste plăți efectuate de societate către bugetul statului trebuie să existe un titlu de creanță, respectiv declarația contribuabilului ori decizia de impunere emisă de organul de inspecție fiscală, iar debitele stabilite prin deciziile de impunere nu vor fi achitate de două ori, atâta timp cât se face dovada acestor plăți.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, dar și faptul că societatea nu prezintă alte argumente de fapt și de drept în susținerea contestației, **se va respinge ca neintemeiată** contestația formulată de **S.C. X S.R.L.** pentru acest capăt de cerere.

2.Referitor la dobanzile aferente taxei pe valoarea adaugata, dobanzile de intarziere aferente impozitului pe dividende si penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende, stabilite prin Decizia de impunere din 13.10.2005 si Decizia de impunere din 02.12.2005 emise in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 13.10.2005, se retine ca stabilirea de dobanzi si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata si impozitului pe dividende, in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata si impozitului pe dividende, iar achitarea partiala a acestora s-a facut in timpul verificarilor si prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al dobanzilor si penalitatilor, **S.C. X S.R.L.** datoreaza si suma cu titlu de dobanzi si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata si impozitului pe dividende reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", art.34 din Ordonanta Guvernului nr.3/1992, republicata, art.31 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, art.33 din Legea nr.345/ 2002, art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 pentru executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, art.13 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001, art.116 si art.121 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza **sa fie respinsa ca neintemeiata.**

3.Referitor la diferenta de suma reprezentand impozit pe veniturile din salarii, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionare pe fond a cauzei in conditiile in care aceasta suma nu a facut obiectul deciziei de impunere contestata de societate.

In fapt, societatea contesta suma reprezentand impozit pe veniturile din salarii pe care a platit-o cu ordinul de plata in data de 29.08.2005, in conditiile in care organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere din 13.10.2005 au stabilit impozit pe veniturile din salarii in suma mai mica decat cea contestata.

In drept, potrivit art.176 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata in 26 septembrie 2005, privind Codul de procedura fiscala:

“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Avand in vedere ca suma nu a facut obiectul deciziei de impunere contestata, iar potrivit prevederilor art.176 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta decat asupra sumelor si masurilor stabilite prin titlurile de creanta fiscale contestate, fapt pentru care pentru acest capat de cerere **contestatia se va respinge ca fara obiect.**

4.In ceea ce priveste impozitul pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra modului de calcul al impozitului pe profit, **in conditiile in care din documentele aflate la dosarul cauzei nu rezulta daca organele de inspectie fiscala au analizat rezultatul financiar contabil al anului 2003, iar intre cele mentionate in raportul de inspectie fiscala si in anexele raportului de inspectie fiscala exista neconcordante.**

In fapt, in Raportul de inspectie fiscala intocmit la data de 13.10.2005 de organele de inspectie fiscala mentioneaza ca societatea avea la data de 31.12.2004 un debit nedeclarat si neachitat reprezentand impozit pe profit, fapt ce rezulta si din anexa la raportul de inspectie fiscala referitoare la “Situatia privind impozitul pe profit in perioada trim.III 1999 – 31.12.2004”.

Pentru anul 2004 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a inregistrat, nu a evidentiat si nu a in scris in declaratiile de impozite si taxe pe anul 2004, cheltuieli nedeductibile fiscal reprezentand: cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite de Garda Financiara cu Nota de constatare, suma care a fost recunoscuta de contribuabil si necontestata, cheltuieli exceptionale si cheltuieli de protocol, fapt pentru care **au calculat impozit pe profit aferent acestor cheltuieli.**

Prin contestatia formulata, societatea precizeaza ca rezultatul exercitiului aferent anului 2003 a reprezentat pierdere si solicita reconsiderarea Capitolului III punctul 1 referitor la impozitul pe profit din Raportul de inspectie fiscala din data de 13.10.2005 referitor la cheltuielile nedeductibile. In acest sens, contestatoarea anexeaza in sustinerea contestatiei bilantul contabil si contul de profit si pierdere incheiate la data de 31.12.2003 in care se mentioneaza ca rezultatul exercitiului aferent anului 2003 a reprezentat pierdere.

In drept, la art.26 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza :

“Pierderi fiscale

(1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.”

In legatura cu aceste prevederi, la pct.73 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, se precizeaza :

“Recuperarea pierderilor anuale se face în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.”

Totodata in acelasi act normativ, la pct.13 se precizeaza:

“Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin. În cazul în care contribuabilul constată că după depunerea declarației anuale un element de venit sau de cheltuială a fost omis ori a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat să depună declarația rectificativă pentru anul fiscal respectiv. Dacă în urma efectuării acestei corecții rezultă o sumă suplimentară de plată a impozitului pe profit, atunci pentru această sumă se datorează dobânzi și penalități de întârziere conform legislației în vigoare.”

Totodata, la art.86 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, la capitolul “Obiectul și funcțiile inspecției fiscale”, se precizeaza:

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

Se retine faptul ca din documentele anexate de societate in **sustinerea contestatiei**, respectiv bilant contabil si contul de profit si pierdere incheiate la data de 31.12.2003, rezulta ca societatea a inregistrat pierdere contabila, iar prin Raportul de inspectie fiscala din data de 13.10.2005 organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul 2004 impozit pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile.

De asemenea, din anexa referitoare la “Situatia privind determinarea impozitului pe profit stabilit suplimentar pe anul 2004” in care este prezentat modul de calcul al impozitului pe profit rezulta ca impozitul pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile din anul 2004 calculat de catre organele de inspectie fiscala este mai mare decat cel mentionat in Raportul de inspectie fiscala din 13.10.2005.

Totodata, se impune o analiza a rezultatului financiar al anului 2003, intrucat in anexa referitoare la “Situatia privind impozitul pe profit in perioada trim.III 1999 – 31.12.2004” de la raportul de inspectie fiscala, la paginile 35 – 36 reiese ca in primele trei trimestre ale anului 2003 societatea a inregistrat profit, iar in **trimestrul IV 2003 societatea a inregistrat pierdere, incheind anul 2003 cu pierdere.**

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei nu rezulta clar daca organele de inspectie fiscala au analizat pierderea fiscala aferenta anului 2003 invocata de societate si in masura in care aceasta a fost reala, a tinut cont de aceasta, conform prevederilor legale invocate mai sus.

Prin urmare, la calculul rezultatului fiscal aferent anului 2004, organele de inspectie fiscala ar fi trebuit sa analizeze pierderea fiscala aferenta anului 2003.

In acelasi sens s-a pronuntat si Directia generala de politici si legislatie privind veniturile bugetului general consolidat prin adresa din data de 14.02.2004, anexata in copie la dosarul cauzei, intr-o speta similara, care mentioneaza ca “[...]la stabilirea rezultatului final al controlului trebuia sa se tina cont de pierderea fiscala a contribuabilului”.

Mai mult, din analiza Fisei sintetice pe platitor a S.C. X S.R.L., anexata in copie la dosarul cauzei, la capitolul “Impozit pe profit”

se constata ca societatea a declarat pentru anul 2003 impozit pe profit aferent primelor trei trimestre din anul 2003 care nu a fost achitat si pentru care au fost calculate dobanzi si penalitati, iar pe data de 25.01.2004 in Fisa sintetica din evidenta fiscala este mentionat cu "minus" impozitul pe profit aferent anului 2003.

Impozitul pe profit aferent anului 2003 declarat de societate asa cum rezulta din Fisa sintetica pe platitor a S.C. X S.R.L, se regaseste si in anexa de la raportul de inspectie fiscala referitoare la "Situatia privind impozitul pe profit in perioada trim.III 1999 – 31.12.2004" in care este mentionat "Impozit pe profit datorat stabilit de control" si "Impozit pe profit virat", rezultand o diferenta de impozit pe profit care a fost inclusa de organele de inspectie fiscala in Decizia de impunere incheiata in data de 13.10.2005 in conditiile in care societatea a declarat impozitul pe profit aferent anului 2003.

In consecinta, intre cele mentionate in Raportul de inspectie fiscala si cele mentionate in anexele la Raportul de inspectie fiscala referitor la impozitul pe profit exista neconcordante in sensul ca:

- impozitul pe profit aferent anului 2003 a fost declarat de societate fapt ce rezulta din Fisa sintetica pe platitor, iar organele de inspectie fiscala au stabilit diferente de impozit pe profit pentru anul 2003 mentionand in raportul de inspectie fiscala ca acesta nu a fost in scris in declaratiile de impozite si taxe;
- din documentele prezentate de societatea in sustinerea contestatiei, respectiv bilant contabil si contul de profit si pierdere incheiate la data de 31.12.2003, rezulta aceasta a inregistrat pierdere la sfarsitul anului 2003, dar din calculele organelor de inspectie fiscala nu reiese ca aceasta pierdere a fost analizata pentru stabilirea impozitului pe profit pentru anul 2004;
- in anexa referitoare la "Situatia privind impozitul pe profit in perioada trim.III 1999 – 31.12.2004" se mentioneaza "Impozit pe profit datorat stabilit de control" in conditiile in care impozitul aferent anului 2003 a fost deja declarat la organele fiscale si nu putea reprezenta o obligatie suplimentara stabilita de organele de inspectie fiscala prin Decizia de impunere contestata.

Avand in vedere prevederile art.92 alin.(3) lit.e din Ordonanta Guvernului nr.92, privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza ca:

”(2) *Inspeția fiscală are următoarele atribuții:[...] e)stabilirea de diferente de obligatii fiscale de plată*“

se retine ca decizia de impunere, ca titlu de creanta, se emite doar pentru diferente de obligatii fiscale de plata stabilite de organele de inspectie fiscala. In cazul in care in urma verificarilor nu au fost stabilite diferente reprezentand obligatii de plata, iar obligatiile de plata au fost deja declarate de catre societate, nu pot fi mentionate si in decizia de impunere intrucat acest lucru ar determina dublarea obligatiilor de plata ale societatii fata de bugetul de stat.

Avand in vedere cele de mai sus, faptul ca nici din actul administrativ fiscal contestat si nici din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nu rezulta motivele pentru care organele de inspectie fiscala nu au analizat si nu au tinut cont de pierderea fiscala aferenta anului 2003, iar o parte din sumele mentionate de catre organele de inspectie fiscala ca fiind datorate si nedeclarate de catre societate se regasesc in Fisa sintetica a S.C. X S.R.L. ca declarate, organele de solutionare nu se pot pronunta asupra cuantumului impozitului pe profit si urmeaza ca, in conformitate cu prevederile art.186 alin.3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 sa se desfiinteze Decizia de impunere incheiata in data de 13.10.2005 pentru impozitul pe profit, urmand ca organele de inspectie fiscala ale Directiei antifrauda fiscala din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala sa procedeze la reverificarea impozitului pe profit pentru aceeasi perioada.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.16 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, art.21 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, art.25 pct.C lit.b Ordonanta Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, republicata, art.25 pct.C lit.b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, prin art.29 pct.C lit.c) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, art.9 din Legea nr. 32/1991 privind impozitul pe salarii, republicată, art.25 din Ordonanta Guvernului nr.73/1999 privind impozitul pe venit, art.25 din Ordonanta Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit, art.2 si art.3 Ordonanta Guvernului nr.26/1995 privind impozitul pe dividende, art.52 alin.(1) din Legea nr.145/1997

Legea asigurărilor sociale de sănătate, art. 51 alin.(1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurări sociale de sănătate, art.1 Ordonanta Guvernului nr.68/1997, republicată, privind procedura de întocmire și depunere a declarațiilor de impozite și taxe, art.35, art.36, art.60 si art.156 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art.186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata in 26 septembrie 2005, privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

1.Respingerea ca **neintemeiata** a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru:

- taxa pe valoarea adaugata;
- dobanzi de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata;
- impozit pe dividende;
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe dividende;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe dividende;
- contributie de asigurari sociale sanatate;
- impozit pe veniturile din salarii.

2.Respingerea ca **fara obiect** a contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** pentru diferenta de suma reprezentand impozit pe veniturile din salarii.

3.**Desfintarea** Deciziei de impunere incheiata la data de 13.10.2005 in ceea ce priveste impozitul pe profit, in vederea recalcularii acestuia in functie de considerentele din prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.