

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR.28/16.02.2006

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. T1 SRL

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, prin adresa, cu privire la contestatia formulata de **S.C. T1 SRL** impotriva Deciziei de impunere emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de control fiscal - Serviciul de inspectie fiscala IV in baza Raportului de inspectie fiscala.

Societatea contesta Decizia de impunere prin care s-au stabilit obligatii fiscale de plata, reprezentand:

- CAS datorata de angajator;
- dobanzi de intarziere aferente CAS datorata de angajator ;
- contributia de asigurari datorata de salariati ;
- majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;
- dobanzi aferente fondului asigurarilor sociale de sanatate datorat angajator;
- contributia de asigurari sociale de sanatate datorata de asigurati ;
- dobanzi aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate datorata de asigurati;
- penalitati de 10% aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate datorata de asigurati;
- impozit pe profit;
- dobanzi aferente impozitului pe profit;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.176 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data comunicarii catre contribuabil a Deciziei de impunere, comunicare efectuata prin luare la cunostinta in data de 27.04.2005 conform mentiunii inregistrata pe decizie si de data depunerii

contestatiei la Directia generala a finantelor publice asa cum reiese din stampila aplicata pe aceasta, respectiv 18.05.2005.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.174, art.176 si art. 178 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este competenta sa solutioneze contestatia formulata de **S.C. T1 SRL** .

I. Prin contestatia formulata, S.C. T1 SRL invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:

I. In ceea ce priveste Decizia de impunere contestatoarea sustine ca este nelegala intrucat organele de inspectie fiscala nu au înscris baza impozabila aferenta fiecărui impozit, taxa sau contribuție care a fost stabilita suplimentar, precum si pentru accesoriile la aceste debite.

De asemenea, societatea argumenteaza ca organele de inspectie fiscala trebuiau sa inscrie motivele de fapt care au condus la stabilirea de obligatii fiscale suplimentare insa s-au limitat la a inscrie invariabil același text "**debit constituit eronat de către societate, calcul dobânzi pentru neplata in termen**".

In ceea ce priveste temeiul de drept care reprezinta in esența actul normativ, articolul, paragraful, litera sau aliniatul in care trebuia sa se incadreze fapta, contestatoarea sustine ca nu a fost înscris pentru nici o obligație cuprinsa in decizia de impunere, organele de inspectie fiscala rezumandu-se la a enumera actele normative care reglementează fiecare obligație bugetara.

Referitor la dobânzile calculate pentru neplata la termen a obligațiilor declarate contestatoarea sustine ca potrivit Codului de procedura fiscala organele de inspectie fiscala nu au competenta de a stabili astfel de dobanzi ci numai competenta de a stabili obligații fiscale suplimentare si accesorii aferente doar acestora .

II.1.) Referitor la Contribuția la asigurările sociale datorata de angajator, contestatoarea sustine ca in Decizia de impunere organele de inspectie fiscala nu au înscris baza impozabila care a stat la calculul contributiei suplimentare si nici baza de calcul a dobânzilor aferente.

Totodata, contestatoarea motiveaza ca organele de inspectie fiscala nu au înscris "*motivele de fapt*" respectiv constatarea potrivit careia a fost stabilit in sarcina societatii debit suplimentar rezumandu-se la a inscrie sintagma "*debit constituit eronat de societate!*"

In ceea ce priveste temeiul de drept societatea arata ca organele de inspectie fiscala au in scris numarul si anul legilor care reglementeaza contributia la asigurarile sociale de stat fara a face trimitere la articolul, paragraful, litera sau aliniatul in care au fost încadrate faptele constatate.

De asemenea, sustine ca prin Raportul de inspectie fiscala, anexat la decizia de impunere, nu a fost prezentat modul de calcul al bazei de impunere conform careia a fost calculata contributia datorata de către societate. In acest sens, societatea anexeaza Declaratiile privind obligatiile CAS datorat de angajator pe perioada 2001 - 2004 sustinand ca, potrivit acestora, nu s-a constatat nici o diferenta suplimentara fata de sumele declarate si achitate de societate iar in anul 2001 societatea a virat mai mult.

Totodata, societatea contestatoare sustine ca in conformitate cu art.91 din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedura fiscala, republicata, organele de inspectie fiscala nu au competente decât in stabilirea de diferente de impozite, taxe si contributii. Astfel, au constatat ca exista diferente intre sumele înregistrate in evidenta contabila si sumele declarate de contestatoare respectiv achitate, considerând eronat ca diferenta reprezintă suma stabilita suplimentar, fara a avea in vedere ca aceasta suma a fost declarata si achitata de contribuabil si ca urmare societatea considera ca aceste sume nu sunt datorate.

II.2) Referitor la Contributia la asigurarile sociale de stat datorata de asigurati, contestatoarea sustine ca pentru sumele inscrise in raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala nu au constatat incalcarea unor prevederi legale care sa fundamenteze diferenta de contributie la asigurarile sociale datorate de către angajati ce a fost înscrisa in Decizia de impunere.

De asemenea, contestatoarea motiveaza ca in decizia de impunere nu s-a in scris baza impozabila pentru determinarea contributiei la asigurarile sociale de stat datorata de angajati si nici motivele de fapt si de drept care au stat la baza constatărilor organelor de inspectie fiscala.

Referitor la diferenta înscrisa de organele de inspectie fiscala contestatoarea sustine ca nu reprezintă obligatie suplimentara deoarece a declarat aceste obligatii la nivelul sumelor constatate de organele de inspectie fiscala, a virat in întregime aceste sume dar dintr-o eroare de înregistrare in evidenta contabila, acestea au fost evidențiate cu sume mai mici, motiv pentru care societatea a fost amendata contravențional.

Pentru evidențierea eronata in contabilitate societatea sustine ca organele de inspectie fiscala aveau dreptul de a stabili masuri in sarcina contribuabilului pentru a fi duse la îndeplinire stabilindu-se si

un termen limita prin Dispoziție de masuri in conformitate cu prevederile O.M.F.P.nr. 1939/2004.

II. 3) Referitor la majorarile de intarziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorata de angajator, societatea contestatoare motiveaza ca organele de inspecție fiscala au stabilit majorari de intarziere in condițiile in care obligația suplimentara era minima fara sa se prezinte modul de stabilire a acestor sume si fara sa se prezinte motivele de fapt si temeiul de drept care au stat la baza determinarii acestora.

De asemenea, societatea motiveaza ca in decizia de impunere nu s-a in scris baza impozabila pentru determinarea contribuției de asigurări pentru șomaj si nici motivele de fapt si de drept care au stat la baza constatării organelor de inspecție fiscala, organele de inspectie fiscala rezumandu-se la a înscrie "*debit constituit eronat de către societate, calcul dobânzi pentru neplata la termen*" iar in ceea ce priveste temeiul de drept s-au enumerat actele normative care reglementează modul de constituire a acestei obligații precum si pe cele care stau la baza calculului majorarilor de intarziere pentru plata cu întârziere precum si faptul ca in decizia de impunere nu este in scrisa baza impozabila.

Fata de cele prezentate contestatoarea argumenteaza ca potrivit art.91 din O.G. 92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala nu sunt prevăzute competente pentru organele de inspecție fiscala de a stabili majorari de intarziere pentru plata cu intarziere a unor obligații declarate de contribuabil la bugetul general consolidat.

II.4.a) Referitor la majorarile de intarziere pentru neplata la termen a contribuției la fondul asigurărilor sociale de sănătate datorata de angajator, contestatoarea aduce aceleasi argumente referitoare la faptul ca organele de inspectie fiscala nu au trecut baza impozabila in decizia de impunere, nu au prezentat modul de calcul al debitului si dobanzilor, nu au in scris motivul de fapt constatat si temeiul de drept, rezumandu-se la a in scrie "*debit constituit eronat de către societate, calcul dobânzi pentru neplata la termen*" si la enumerarea actelor normative care reglementează modul de constituire a acestei obligații precum si motivatia conform careia la art. 91 din OG nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala nu sunt prevăzute competente pentru organele de inspecție fiscala de a stabili dobânzi pentru plata cu intarziere a unor obligații declarate de contribuabil la bugetul general consolidat.

II.4.b) Referitor la contribuția la asigurările sociale de sănătate datorata de angajati, societatea argumenteaza ca organele

de inspecție fiscală nu au constatat încălcarea prevederilor legale referitoare la modul de constituire a contribuției la asigurările sociale de sănătate, suma înscrisă ca diferență de impozit atât în raportul de inspecție fiscală cât și în decizia de impunere, nefiind în fapt o diferență de bază de impunere și nici de impozit, aceasta reprezentând în esență o eroare de înregistrare în evidența contabilă a acestei sume, suma corect datorată, pe perioada supusă controlului, fiind mai mare față de cât s-a înregistrat în evidența contabilă.

Ca și la celelalte categorii de impozite organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi pentru plata cu întârziere a acestor obligații fără a avea competența stabilită prin Codul de Procedură Fiscală .

III. Referitor la impozitul pe profit, contestatoarea susține că decizia de impunere este nelegală întrucât organele de inspecție fiscală au extins drepturile de creanță ale societății, majorând fără temei legal, sumele pe care le avea de încasat de la CSA. Astfel, prin Sentința civilă a Tribunalului, rămasă definitivă, contestatoarea a obținut evaluarea creanței reprezentând contravaloare lucrări efectuate, daune ca urmare a inflației, penalități de întârziere și cheltuieli de judecată.

Organele de inspecție fiscală au constatat, în mod eronat, că societatea trebuia să înregistreze pe venituri compuse din :

- contravaloare lucrări executate;
- penalități de întârziere;
- daune calculate ținând cont de procentul de inflație;
- cheltuieli de judecată .

Contestatoarea susține că reprezintă venituri certe numai contravaloarea lucrărilor executate față de care a înregistrat obligațiile reprezentând impozitul pe profit la data emiterii deciziei de impunere, celelalte sume fiind înregistrate pe măsura încasării lor.

Totodată, societatea motivează că eronat organele de inspecție au considerat, în baza unor procese verbale, întocmite doar de executorul judecătoresc, valoarea creanței, fapt care este în contradicție cu prevederile Codului de Procedură Civilă prin care se stabilește că "*nici o urmărire asupra bunurilor mobile sau imobile nu poate avea loc decât pentru o creanță certa*" precum și "*creanța certa este aceea a cărei existență rezultă din însăși actul de creanță*" .

Potrivit motivelor invocate societatea susține că, în situația de față, creanța certa este cea stabilită de instanțele judecătorești și nu cea estimată de către executor.

Referitor la adresa emisă de Direcția Reglementări Contabile din cadrul Ministerului Finanțelor Publice care se precizează că veniturile se înregistrează în contabilitate potrivit principiului independenței exercitiului fără a se ține seama de data încasării acestora sau efectuării plăților contestatoarea susține că acest punct de

vedere nu aduce nimic nou in speța referitoare la actualizarea creanțelor deoarece așa cum au procedat organele de inspecție fiscală sumele stabilite de către un executor judecătoresc, printr-un proces verbal, nu pot avea calitatea de document justificativ de înregistrare în contabilitate. Mai mult, contestatoarea susține ca aceste sume nu au fost înregistrate, de către partener pe cheltuieli, pentru simplu motiv ca nu au fost recunoscute de instanța și au fost atacate.

Totodată, contestatoarea invocă faptul ca acest mod de a calcula obligațiile la buget dezavantajează de două ori societatea pentru ca este obligată să plătească obligații suplimentare față de buget dar organele de inspecție fiscală nu țin cont de faptul ca, în aceeași măsură, putea să beneficieze de scutiri legale acordate contribuabilului de către legiuitor.

Astfel, societatea contestatoare susține ca organele de inspecție trebuiau să ia în considerare drept venituri numai sumele încasate efectiv prin confiscări de sume din contul C.S.A. sau prin executarea silită a unor bunuri, astfel încât sumele neincasate să nu fie înregistrate ca venituri întrucât acestea au fost și sunt atacate în instanța, prin recurs în anulare și la momentul de față reprezintă sume incerte atât pentru societate cât și pentru beneficiar.

În ceea ce privește încadrarea făcută de organele fiscale în decizia de impunere contestatoarea susține ca nu se referă la speța constatată ci la modalitățile de corectare a unor declarații la buget cum este pct.7.4 din HG nr. 859/2002 sau modul de calcul al impozitului pe profit conform art.7 din Legea nr.414/2002. În ceea ce privește invocarea prevederilor art. 371 indice 7 alin.4 din Codul de procedură civilă se referă la recuperarea unor cheltuieli efectuate pentru executarea silită a unei creanțe iar în ceea ce privește celelalte încadrări, respectiv Legea nr.82/1991 și HG nr.831/1997 societatea motivează ca acestea sunt precizate la modul general, fără să facă trimitere la un articol în care să încadreze fapta constatată.

Totodată, prin contestație societatea solicită suspendarea executării Deciziei de impunere, numai pentru sumele ce fac obiectul contestației.

Prin adresă, SC T1 SRL comunică faptul ca Ministerul Apărării Naționale a promovat recurs împotriva Sentinței civile. Totodată, prin aceeași adresă se comunică faptul ca pe rolul Curții de Casăție și Justiție se află dosarul cu privire la recursul în anulare promovat de Procurorul General al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casăție și Justiție la cererea debitorului C.S.A. cu termen de judecată la data de

27.10.2005. Fata de cele prezentate contestatoarea sustine ca, creanta nu a fost niciodata certa, lichida si exigibila.

II. Prin Decizia de impunere emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala s-au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale in baza Raportului de inspectie fiscala prin care s-au constatat urmatoarele:

I.1.) Referitor la Contributia la asigurarile sociale de stat perioada verificata a fost 01.06.2001 -31.08.2004.

Baza legala pe perioada verificata: Legea nr.49/1992, Precizări nr.947/1992, O.U.G. nr.2/1999, Legea nr.19/2000 Legea nr.91/2001, OUG nr.9/2003, OUG nr.147/2002, Legea Bugetului asiguraribr de sănătate pe anul 2003, Legea Bugetului de Stat pe anul 2004.

In conformitate cu legislația in vigoare, societatea datora contribuția pentru asigurarile sociale de stat, astfel:

1) In cota de 35% aplicata asupra câștigului brut realizat de salariați, in condiții normale de munca, pentru perioada 01.06.2001-31.12.2002,

2) in cota de 34 % aplicata asupra câștigului brut realizat de salariați, in condiții normale de munca, pentru perioada 01.01.2003 - 31.12.2003, astfel:

- cota de 9,5 % ,contributie datorata de asigurați,
- cota de 24,5 % datorata de asigurator.

3) in cota de 31,5 % aplicata asupra câștigului brut realizat de salariați, in condiții normale de munca, pentru perioada 01.01.2004-31.08.2004, respectiv:

- cota de 9,5 % ,contributie datorata de asigurați,
- cota de 22 % datorata de asigurator.

In ceea ce priveste contributia la asigurarile sociale datorata de angajator, organele de inspectie fiscala au constatat ca, pe perioada verificata societatea a constituit contributia in quantum mai mic decat cel legal dar a virat in plus. Pentru plata cu intarziere s-au calculat dobanzi.

b.) In ceea ce priveste contributia la asigurarile sociale datorata de angajati organele de inspectie fiscala au constatat ca, pe perioada verificata, societatea a constituit aceasta contributie in quantum mai mic decat cel legal .

I.2.) In ceea ce priveste Contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajati, perioada verificata a fost 01.01.2000 - 31.08.2004.

Baza legala pe perioada verificata : Legea nr. 1/1991 republicata, Legea nr. 76/2002, H.G. nr.174/2002, O.U.G. nr. 147/2002 si Legea Bugetului de Stat pe anul 2004.

In urma verificării efectuate in conformitate cu legislația in vigoare si cu Legea Bugetului de Stat pe anul 2004 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a constituit corect contributia si a virat chiar in plus insa viramentele au fost efectuate cu intarziere astfel ca, s-au calculat majorari de intarziere.

I.3) Referitor la Fondul asigurarilor sociale de sanatate s-a verificat perioada 01.01.2000-31.08.2004.

Baza legala pe perioada verificata : Legea nr.145/1997, Ordinul nr.2288/31.12.1997, O.U.G. nr.30/1998, O.M.M.S.S. nr 74/07.06.2000, O.U.G nr. 150/31.10.2002.

In urma verificării efectuate, conform legislației in vigoare, societatea a constituit :

- contribuție 7 % datorata de angajator constituita in plus cu 249 lei si virata mai puțin cu 130 lei .

- contribuție de 7% pentru perioada 01.01.2000-31.12.2002 si de 6,5 % pentru perioada 01.01.2003-31.08.2004 datorata de angajati, constituita de societate in cuantum mai mic decat cel legal si virata mai puțin decat suma datorata.

Pentru viramentele efectuate cu intarziere la fondul datorat de angajator s-au calculat majorări de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate datorata de asigurati si dobanzi aferente contributiei la asigurarile sociale de sanatate datorata angajator.

II. In ceea ce priveste impozitul pe profit s-a verificat perioada 01.07.2002-31.12.2003.

Pe anul 2002 s-a verificat modul de determinare a profitului in conformitate cu prevederile Legii nr.414/2002 si HG nr.859/2002 constatandu-se urmatoarele :

1. Societatea a determinat profitul impozabil aplicând cota de impozit 6% pentru partea din profitul impozabil ce corespunde ponderii veniturilor incasate din export in volumul total al veniturilor in temeiul cap.II art.6 din HG nr.402/2000, art.2 alin (4) din Legea nr.414/2002 si art.2.7 din HG 859/2002.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ponderea veniturilor incasate din export in totalul veniturilor anului 2002 rezultand o pondere de 16,6856% fata de ponderea calculata societate.

2.) Prin procesul verbal anterior s-au constatat sume nedeductibile reprezentând dubla înregistrare pe cheltuieli în contul 612 *"Cheltuieli cu redeventele, locatiile de gestiune si chirile"* si suma reprezentand cheltuieli înregistrate de societate în contul 671 *"Cheltuielile exceptionale privind operatiile de gestiune"* fara documente justificative, neevidentiate de societate.

3.) Organele de inspectie fiscala au constatat ca în urma derulării Contractului de antrepriza, a actelor adiționale la acesta precum si Contractul încheiate între C.S.A. în calitate de investitor si SC T1 SRL în calitate de antreprenor, cu privire la construcția Tribunei Oficiale, au rezultat situații de lucrări executate si neplatite de către investitor.

Prin HG 66/04.02.1999 Guvernul României a transmis Stadionul în folosința gratuita pe 20 ani A F C însa s-a transferat numai activul nu si pasivul, debitul beneficiarului fata de Societatea comerciala T SRL rămânând în sarcina CSA.

Pentru neincasarea debitelor datorate de către CSA SC T1 SRLa înaintat acțiune în instanța iar prin Sentința civila a Tribunalului, ramasa definitiva, SC T1 SRLa obținut evaluarea creanței reprezentând lucrări efectuate de către aceasta, daune constând în procent de inflație, penalitati de intarziere si cheltuieli de executare, astfel:

- creanța actualizata
- penalități de intarziere
- daune ;
- cheltuieli de judecata

Totodata, s-a constatat ca urmare a cererilor de executare silita a creditorului T SRL catre Biroul de Executori Judecătorești s-au întocmit procese verbale prin care s-a actualizat la inflație .De asemenea, creanta a fost diminuată cu sumele încasate din executarea silita astfel:

Prin adjudecarea instalației de nocturna în contul creanței ca urmare a procesului verbal de vânzare-cumparare din data de 17.09.2002, debitul s-a diminuat.

Prin adjudecarea bunurilor de la tribuna oficiala debitul s-a diminuat conform procesului verbal de vânzare din 05.12.2002.

Totodata, s-a constatat ca la cererea creditorului s-a procedat în continuare la actualizarea creanței .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pe perioada decembrie 2002 - 31.12.2003 societatea a înregistrat veniturile în contabilitate pe măsura încasării parțiale a debitului respectiv, în contul 704 *"Venituri din lucrari executate si servicii prestate"* si în conturile 771 *"Venituri exceptionale din operatii de gestiune"* si 758 *"Alte venituri din exploatare"*.

In vederea stabilirii corecte a impozitului pe profit , organul de inspectie fiscala a solicitat punctul de vedere al Ministerului Finanelor Publice - Direcția de Reglementari Contabile referitor la precizarea momentului înregistrării in contabilitate a veniturilor obținute prin Sentința Civila, actualizata prin procesele verbale mai sus menționate. Din adresa de raspuns rezulta ca veniturile se inregistreaza in contabilitate cu respectarea principiului independentei exercițiului, care presupune a se lua in considerare toate veniturile si cheltuielile corespunzătoare exercițiului financiar pentru care se face raportarea, fara a se tine seama de data incasarii sumelor sau a efectuării plăților .

Fata de cele precizate prin adresa mai sus mentionata, organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea impozitului pe profit, la data actualizărilor creanței stabilita prin Sentința civila si nu la data incasarii parțiale a debitului asa cum a procedat societatea rezultând astfel un impozit pe profit fata de cel stabilit de către societate in anul 2002.

In ceea ce priveste cheltuielile de executare conform sentinței civile, ramasa definitiva, precum si actualizării acestora prin cererile de executare silita a creditorului T SRL de către Biroul de Executori Judecătorești au fost repuse de către organul de control, atât la venituri cat si la cheltuieli la momentul stabilirii lor.

Pe anul 2003, s-au constatat următoarele :

1) Societatea a determinat profitul impozabil in temeiul art.27 din HG nr.859/2002 si art.2 alin.5 din Legea 414/2002 aplicând cota de impozit 12,5 % pentru partea din profitul impozabil ce corespunde ponderii veniturilor incasate din export in volumul total al veniturilor calculata de societate. Organele de inspectie fiscala au recalculat ponderea veniturilor incasate din export si au procedat la regularizarea impozitului pe profit.

2.) In anul 2003, societatea a înregistrat cheltuieli cu dobânzile aferente celor doua contracte de leasing financiar prin care societatea a achiziționat doua autoturisme. In conformitate cu art.10 alin. (1) din Legea nr.414/2002, cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile in cazul in care gradul de indatorare a capitalului este mai mare decât unu. Intrucat gradul de indatorare in anul 2003 este mai mare decat unu conform art.10 alin.2 din HG nr. 859/2002 aceste cheltuieli sunt deductibile integral, la nivelul veniturilor din dobânzi plus 10% din celelalte venituri.

3) Pierderea fiscala aferenta anului 2003, stabilita de organul de inspectie fiscala reprezintă stornarea veniturilor înregistrate de societate in anul 2003 deoarece au fost repuse in anul 2002 in funcție de procesele verbale de actualizare a creanței.

Ca urmare, pe perioada verificata s-a stabilit diferenta de impozit pe profit la care au fost calculate dobanzi .

III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:

I.1.) Referitor la:

contributia la asigurarile sociale datorata de angajator;

contributia la asigurarile sociale datorata de angajati,

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte daca aceste sume trebuiau inscrise in decizia de impunere in conditiile in care au fost declarate si achitate la buget la nivelul sumelor stabilite suplimentar prin Decizia de impunere.

In fapt, s-a constatat ca pe perioada 01.06.2001 - 31.08.2004 societatea datoreaza **contributia la asigurarile sociale datorata de angajator** .

Contestatoarea sustine ca suma nu reprezinta obligatie suplimentara catre buget deoarece organele de inspectie fiscala eronat au considerat diferentele intre sumele înregistrate in evidenta contabila si sumele declarate si achitate, ca fiind debite suplimentare.

In acest sens anexeaza Declaratiile privind obligatiile CAS datorat de angajator pe perioada iunie 2001 - decembrie 2004 sustinand ca potrivit acestora nu s-a constatat nici o diferenta suplimentara fata de sumele declarate si achitate de societate iar in anul 2001 chiar a virat mai mult.

Din documentele mentionate, anexate la dosarul cauzei reiese ca societatea a declarat si calculat corect contributia privind asigurarile sociale datorata de angajator iar in anul 2001 a virat in plus.

Din compararea Declaratiilor privind obligatiile CAS datorat de angajator pe perioada iunie 2001 - decembrie 2004 cu Anexa 4 la Raportul de inspectie fiscala rezulta ca in luna ianuarie 2004 societatea si-a constituit o contributie la asigurarile sociale datorata de angajator in cuantum mai mic fata de cea declarata, suma care a fost achitata in luna februarie 2004 .

Ca urmare, diferenta inscrisa in decizia de impunere de organele de inspectie fiscala provine din evidenta contabila a societatii si reprezinta diferenta de constituit si nu diferenta de plata catre buget.

Totodata, pe perioada 2001 - 2003, societatea a constituit contributia la asigurările sociale datorata de angajati in cuantum mai mic fata de cea stabilita prin Decizia de impunere,.

Societatea desi nu a constituit in contabilitate diferenta de contributie a fost declarata si virata astfel, ca asa cum rezulta din anexa 4 la Raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere societatea nu prezinta diferenta de plata catre buget.

Prin contestatie se aduc argumente potrivit carora suma inscrisa de organele de inspectie fiscala in decizia de impunere nu reprezinta obligatie de plata catre buget deoarece societatea a declarat aceste obligatii la nivelul sumelor stabilite de organele de inspectie fiscala, a virat in intregime aceste sume insa, din eroare a evidentiat in contabilitate sume datorate mai mici pentru care a fost amendata contraventional. Totodata, contestatoarea sustine ca pentru evidentierea eronata in contabilitate organele de inspectie fiscala aveau dreptul de a stabili masuri pentru a fi duse la indeplinire si un termen limita prin Dispozitie de masuri, in conformitate cu prevederile OMFP nr.1939/2004.

In drept, conform prevederilor art.83 *“Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat”* din OG nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata:

“(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri”.

La art.92 *“Obiectul și funcțiile inspecției fiscale”* din același act normativ, se prevede :

*“(1) Inspecția 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.**”*

Iar la alineantul 2 se prevede:

“(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;”

Desi societatea contestatoare nu a constituit in contabilitate contributia la asigurările sociale datorata de angajati si contributia la

asigurarile sociale datorata de angajator la nivelul cuantumului legal se retine ca acestea au fost declarate si achitate la nivelul stabilit prin decizia de impunere, asa cum rezulta din anexele la Raportul de inspectie fiscala.

Ca urmare, nu se poate retine ca debitele stabilite prin decizia de impunere de organele de inspectie fiscala reprezinta obligatii suplimentare de plata avand in vedere faptul ca societatea a declarat aceste contributii in cuantumul stabilit de organele de inspectie fiscala, declaratia contribuabilului fiind asimilata cu o decizie de impunere sub rezerva verificarii ulterioare potrivit art.84 alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata. Mai mult, se retine sustinerea contestatoarei potrivit careia in decizia de impunere trebuia inscrisa baza impozabila aferenta fiecarui impozit, taxa, contributie stabilita suplimentar avand in vedere cele prevazute de art.106 alin.2 din OG nr.92/2003, republicata: *“Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului”*.

Pe cale de consecinta, se va anula Decizia de impunere pentru contributia la asigurarile sociale datorata de angajati si pentru contributia la asigurarile sociale datorata de angajator.

In ceea ce priveste faptul ca societatea a constituit in contabilitate contributia privind asigurarile sociale datorate de angajator si contributia privind asigurarile sociale datorate de angajati in cuantum mai mic decat cel legal, potrivit Anexei 2 din OMFP nr.1939/2004 privind Instrucțiunile de completare a formularului *"Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală"*, cod 14.13.27.18, conform caruia:

“Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. [...]".

astfel ca, se va emite Dispozitie de masuri in vederea reglementarii evidentei contabile cu privire la contributia la asigurarile sociale datorata de angajati si la contributia la asigurarile sociale datorata de angajator.

**I.2) In ceea ce priveste:
reprezentand majorari de intarziere aferente contributiei de
asigurari pentru somaj datorata de angajator;**

reprezentand majorari de intarziere aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale de sanatate, datorata de angajator: dobanzi de intarziere aferente aferente CAS datorata de angajator.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au competenta de a stabili prin decizie de impunere accesorii aferente obligatiilor fiscale declarate de contribuabil si neachitate in termenul legal.

Perioada verificata 01.01.2000 - 31.08.2004.

In fapt, ca urmare a verificarii evidentelor contabile corelate cu declaratiile fiscale ale contribuabilului, organele de inspectie fiscala nu au constatat diferente de plata la buget insa potrivit documentelor de plata au rezultat obligatii neachitate in termenul legal, fapt pentru care, prin decizia de impunere, s-au stabilit majorari de intarziere pentru neplata la termen a contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator, contributiei la fondul asigurarilor de sanatate datorata de angajator si contributiei la asigurarile sociale de stat datorata de angajator.

Astfel, din anexa 5 la Raportul de inspectie fiscala rezulta ca societatea prezenta la inceputul anului 2000 un sold al contributiei la fondul asigurarilor sociale de sanatate datorata de angajator pe care societatea l-a achitat in datele de 20.01.2000, 05.05.2000, 26.07.2000 si 28.09.2000, fapt pentru care au fost calculate majorari de intarziere pentru neplata la termenul legal.

De asemenea, din anexa 6 la raportul de inspectie fiscala, reiese ca societatea prezenta un sold al contributiei la fondul asigurarilor sociale de sanatate datorata de angajator, achitat pe perioada ianuarie - august 2001, fapt pentru care au fost calculate majorari de intarziere.

In drept, art.115 alin.1 din OG nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, dispune:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere” ,

Iar potrivit alin.4 al art.115 din OG nr.92/2003, republicata:

“Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice, [...]”

Prin Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.585/2005 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, la art.1 se prevede:

“Se aprobă modelele, precum și caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, utilizare și de păstrare ale următoarelor formulare, cuprinse în anexa la prezentul ordin: [...]”

4. Decizie referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale din anul precedent - MFP-ANAF cod 14.13.45.99/b”.

De asemenea, decizia de impunere referitoare la obligațiile de plata accesorii reprezintă act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere potrivit art.86 lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care prevede ca:

“Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii”.

Având în vedere prevederile legale invocate și în raport de sustinerile contestatoarei potrivit cărora organele de inspecție fiscală nu au competența decât în a stabili obligații fiscale suplimentare și accesorii aferente doar acestora, se reține faptul că în conformitate cu dispozițiile art.107 alin.2 OG nr.92/2003, republicată :

“Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului”.

astfel încât, în mod eronat organele de inspecție fiscală au procedat la emiterea de decizii de impunere,

iar potrivit art.92 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată:

“Inspecția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, [...] stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriiilor aferente acestora”.

În consecință, se rețin sustinerile contestatoarei, fapt pentru care urmează să se anuleze decizia de impunere iar constatările din raportul de inspecție fiscală să fie valorificate la emiterea deciziilor de calcul a acestora de către organul fiscal competent, potrivit legii.

I.3.) Referitor la :
contribuția la fondul asigurărilor sociale de sănătate datorată de angajați;

**majorari de intarziere aferente contributiei la fondul asigurarii sociale de sanatate datorata de angajati;
penalitati de 10% aferente aferente contributiei la fondul asigurarii sociale de sanatate datorata de angajati,**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte daca aceste sume trebuiau inscise in decizia de impunere in conditiile in care debitul reprezinta diferenta de constituit in contabilitate si nu diferenta de plata catre buget.

In fapt, prin Decizia de impunere s-a stabilit contributie la fondul asigurarii sociale de sanatate datorata de angajati reprezinta diferenta neconstituata in contabilitate.

Din Raportul de inspectie fiscala rezulta ca societatea a declarat si virat contributie la fondul asigurarii sociale de sanatate datorata de angajati fata de cat au stabilit organele de inspectie fiscala ca fiind de plata.

In drept, potrivit art.83 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.”

Potrivit art.91 lit.e) din OG nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata:

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

*e) **stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată**”*

Conform pct.107.1 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

“a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;”

Mai mult, decizia de impunere reprezinta instiintare de plata, conform art.84.6 din OG nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala, republicata:

“6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora”.

Fata de prevederile legale prezentate se retine faptul prin decizii de impunere se stabilesc obligatii de plata iar organele de inspectie fiscala au stabilit diferenta de constituit in contabilitate si nu diferenta de plata la buget fata de suma declarata si virata de contestatoare.

Ca urmare, se va desfiinta Decizia de impunere urmand ca organele de inspectie fiscala sa stabileasca diferentele de plata pentru aceasta contributie.

Pe cale de consecinta, se desfiinteaza Decizia de impunere si pentru majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere, avand in vedere ca suma reprezinta diferenta de constituit in contabilitate si nu diferenta de plata.

Totodata, se va avea in vedere ca o parte a majorarilor de intarziere si penalitatilor de intarziere stabilite prin decizia de impunere sunt calculate pentru neplata la termen a obligatiilor restante, asa cum rezulta din anexa 6 la Raportul de inspectie fiscala, urmand ca organele de inspectie fiscale sa procedeze, conform prevederilor legale.

**II. Referitor la:
impozit pe profit;
dobanzi aferente impozitului pe profit,**

II.1 In ceea ce priveste impozitul pe profit, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra momentului la care trebuiau inregistrate pe venituri creanta neincasata, penalitatile de intarziere, daunele si actualizarile la inflatie a acesteia.

Perioada verificata: 01.07.2002 - 31.12.2003.

In fapt, in baza contractului si a actelor aditionale la acesta si a Contractului, incheiate intre C.S.A. in calitate de investitor si SC T1 SRL in calitate de antreprenor cu privire la constructia Tribunei Oficiale au rezultat lucrari executate de catre antreprenor si neachitate de investitor.

Pentru neincasarea creantelor SC T1 SRLa inaintat actiune in instanta iar prin Sentinta civila a Tribunalului, contestatoarea a obtinut:
contravaloare lucrări executate,

penalități de intarziere,
daune calculate tinand cont de procentul de inflație,
cheltuieli de judecata.

Urmare a neincasarii acesteia, la cererea creditorului SC T SRL, Biroul Executorilor Judecatoresti a actualizat la inflatie creanta din suma obtinuta initial prin sentinta definitiva, invederata prin Sentinta civila a Tribunalului, incheindu-se o serie de procese verbale pe perioada 01.07.2002 - 31.12.2003, anexate la dosarul cauzei.

Totodata, s-a efectuat trecerea veniturilor inregistrate de societate la data incasarilor partiale in anul 2003, pe perioada 12.07.2002 - 31.12.2002, avandu-se in vedere respectarea principiului independentei exercitiului *“care presupune delimitarea în timp a veniturilor și cheltuielilor aferente activității unității patrimoniale pe măsura angajării acestora și trecerii lor la rezultatul exercițiului financiar la care se referă”*, indiferent de data incasarii acestora sau efectuării platilor si s-a recalculat impozitul pe profit determinandu-se diferenta de impozit pe profit.

Contestatoarea sustine ca, reprezinta venituri certe numai veniturile aferente creantei actualizata la inflatie pentru care a inregistrat obligatiile de plata privind impozitul pe profit la data emiterii deciziei de impunere iar celelalte sume reprezentand actualizari la inflatie, daune, penalitati de intarziere nu pot constitui venituri certe la nivelul stabilit de executor ci numai la nivelul stabilit de instantele judecatoresti.

In drept, conform art.7 (1) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, in vigoare pe perioada verificata:

“Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile”,

coroborat cu pct.7.1 din HG nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, conform caruia:

“La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul veniturile și cheltuielile, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform cap. II din lege. [...]”.

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca la determinarea profitului impozabil se iau in calcul veniturile si orice elemente similare veniturilor precum si cheltuielile aferente.

Astfel, potrivit art.16 alin.2 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata:

“Contabilitatea veniturilor se tine pe feluri de venituri, dupa natura sau sursa lor, dup caz.”

coroborat cu pct.98 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr.82/991, republicata, potrivit caruia;

“Principalele elemente care formează veniturile unității patrimoniale sunt sumele sau valorile încasate sau de încasat, din:

- livrările de bunuri, executarea de lucrări, prestările de servicii și din avantajele pe care unitatea patrimonială a consimțit sa le primească;”

Conform Sectiunii 5 *“Prevederi referitoare la contul de profit si pierdere”* pct.5.2 din OMFP nr.306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, in vigoare incepand cu 01.01.2003, :

“În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse”

Coroborat cu pct.5.3 din același act normativ care prevede:

“a) venituri din exploatare, care cuprind:

- venituri din vânzarea produselor, marfurilor, lucrarilor executate si serviciilor prestate;

[...]

Venituri din vânzări de bunuri

În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărători, al livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți.

Veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:

- persoana juridică a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele semnificative ce decurg din proprietatea asupra bunurilor;

- persoana juridică nu mai gestionează bunurile vândute la nivelul la care ar fi făcut-o, în mod normal, în cazul deținerii în proprietate a acestora și nici nu mai deține controlul efectiv asupra lor;

și

- veniturile și, respectiv, cheltuielile ocazionate de tranzacție pot fi cuantificate.

Venituri din prestarea de servicii

Veniturile din prestarea de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora”.

Potrivit prevederilor Contractului nr.24/02.03.1992 ce are ca obiect *“livrarea echipamentelor si materialelor, constructii-montaj, punere in functiune si instruirea personalului pentru Tribuna Oficiala...”* cu termen de executie pentru etapa I la data de 30.11.1992 iar termenul final la data de 31.08.1993 si prevederilor Contractului ce are ca obiect realizarea de catre antreprenor a lucrarilor de proiectare, constructii-montaj, punere in functiune, etc., amenajari si reparatii la constructii si instalatii la CSA conform exigentelor U, respectiv, amenajare intrare stadion, amenajarea cabinetului medical si a grupului sanitar aferent, amenajarea vestiarelor pentru jucatori si arbitri, amenajarea parterului si a acceselor la vestiare, conducte sanitare si termice de inlocuit, instalatie P.S.I., amenajare sali de sedinte tehnice, confectionarea si montarea tunelului extensibil pentru iesirea jucatorilor si procurarea panourilor electronice pentru schimbarea jucatorilor, cu termen de executie 10 mai 1998, societatea contestatoare in calitate de antreprenor a executat aceste lucrari insa din derularea contractelor au rezultat situatii de lucrari executate dar neplatite de catre beneficiar.

In ceea ce priveste modalitatea de plata a acestor lucrari prin Contract, la pct.5.2 se prevede ca:

“Efectuarea platilor se va face astfel:

- avans 10% din valoarea lucrarilor etapei I prin alimentarea contului firmei T in cel mult 15 zile de la semnarea contractului .

Platile partiale pentru etapa I se vor face lunar pe baza de facturi emise de T insotite de situatii de lucrari realizate de beneficiar.”

iar prin Contract, la cap.IV *“Modalitati de plata”* se prevede ca :

“Dupa insusirea situatiilor de plata prezentate de catre beneficiar, plata se face in termen de 5 zile lucratoare de la data prezentarii lor de catre antreprenor.”

Si la cap.III *“Raspunderea contractuala”* se prevede ca:

“Penalitati se vor plati de catre partea in culpa, in valoare de 0,1% pentru fiecare zi intarziere din valoarea lucrarilor neexecutate, respectiv valoarea lucrarilor executate, dar neachitate, dar nu mai mult de 5% din aceste valori”.

Fata de cele prezentate rezulta ca societatea contestatoare in calitate de antreprenor, avea obligatia calcularii de penalitati de 0,1% din valoarea lucrarilor executate dar neincasate pentru fiecare zi de intarziere precum si obligatia facturarii acestora si inregistrarii ca venituri in contabilitate conform celor prevazute in contracte.

Astfel, contestatoarea si-a calculat penalitati, dobanzi si daune pentru creanta neincasata, actualizata la inflatie. Suma calculata de SC T1 SRL a fost obtinuta pe cale judecatoreasca prin Sentinta civila, definitiva, devenita irevocabila prin Sentinta civila, insa aceasta nu a

fost evidentiata in contabilitate la venituri desi prin contestatie recunoaste ca reprezinta "*venituri certe*" numai sumele stabilite de instantele judecatoresti.

Totodata, contestatoarea a actualizat la inflatie creanta obtinuta prin Sentinta civila pe perioada verificata, prin procese verbale incheiate de Biroul de Executori Judecatoresti in baza carora, ca urmare a executarii silita a incasat sumele prin adjudecarea instalatiei de nocturna si a bunurilor de la Tribuna Oficiala.

Avand in vedere prevederile Legii contabilitatii nr.82/1991, republicata constituie venituri pentru societatea contestatoare nu numai creanta actualizata la inflatie ci si toate penalizarile, daunele si actualizarile calculate de aceasta ca urmare a neincasarii contravalorii situatiilor de lucrari executate, acestea fiind o consecinta a prevederilor contractuale ce reprezinta vointa intre parti.

Mai mult, suma ce reprezinta venit obtinut in baza unei sentinte judecatoresti definitive prin care s-a stabilit dreptul legal al creditorului asupra debitorului trebuia inregistrata pe venituri la data stabilirii ca irevocabila a Sentintei, respectiv prin Sentinta civila.

In ceea ce priveste actualizarile la inflatie aceste sume trebuiau inregistrate in contabilitate ca venituri la data intocmirii proceselor verbale incheiate de Biroul Executorilor Judecatoresti la cererea contestatoarei intrucat reprezinta, de asemenea, venituri obtinute in baza prevederilor contractuale pentru neincasarea la termen a situatiilor de lucrari executate.

De retinut este faptul ca, asa cum se precizeaza in legislatia fiscala cat si in Legea contabilitatii in categoria veniturilor inregistrate in contabilitate se includ atâta sumele sau valorile încasate cat si cele de încasat, incasarea sau neincasarea acestora nu reprezinta o conditie pentru incadrarea veniturilor in doua grupe distincte "*venituri certe*" sau "*venituri incerte*" asa cum sustine contestatoarea.

Se retine ca notiunea de "*venit cert*" nu se regaseste in contabilitate ci numai notiunea de venit astfel ca in interpretarea societatii contestatoare privind venitul cert /incert ar rezulta ca se refera la venitul incasat/neincasat. Or, contabilitatea nu face aceasta distinctie in ceea ce priveste veniturile luate in calculul profitului impozabil. Ca urmare, sustinerea contestatoarei conform careia toate sumele in afara creantei actualizata la inflatie in quantum de 582.624 lei nu reprezinta "*venituri certe*" nu se poate retine in solutionarea favorabila a contestatiei cu atat mai mult cu cat nici aceasta suma nu a fost incasata in totalitate deci notiunea de "*venit cert*", (sigur) sustinuta prin contestatie , in acest caz, nu are nici macar sensul notiunii de venit incasat.

Mai mult, se retine ca C.S.A. nu a contestat cuantumul penalitatilor, daunelor si actualizarilor la inflatie solicitate de societatea creditoare fapt confirmat de plata acestora potrivit procesului verbal incheiat la data de 16.06.2005 de catre Biroul de Executori Judecatoresti Asociati prin care se precizeaza: *“Vazand ca la data de 15.06.2005 debitoarea C S a consemnat la CEC pe seama si la dispozitia Biroului nostru suma totala de prin OP nr....06.2005 suma prevazuta in procesul verbal prin tranzactia nr....06.2005 incheiata intre parti acestea convenind inghetarea acestei sume fara a mai fi solicitata actualizarea acesteia in continuare **diferenta de creanta urmand a fi achitata pana la finalul lunii septembrie 2005.**”*

Constatam ca debitul ramas de achitat se ridica la suma dereprezentandrest debit catre creditoarea SC T1 SRLsi rest onorariu executare silita si TVA aferent [...].”

Ca urmare a celor retinute, prin adresa Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala solicita C.S.A. sa comunice suma pe care o considera ca datorata catre SC T1 SRLsi suma pentru care se afla in litigiu, situatie in care va preciza si stadiul litigiului, respectiv daca exista o sentinta definitiva si irevocabila prin care s-a stabilit suma reprezentand actualizari la inflatie.

Prin adresa a C.S.A. , data ca raspuns la adresa Directiei generale de solutionare a contestatiilor, se precizeaza: *“va comunicam faptul ca in cadrul dosarelor executionale nr....., avand ca obiect executarea silita a C S A, in baza titlurilor executorii - sentinta civila nr..... a Tribunalului - sectia comerciala si decizia civila nr.....a Tribunalului - sectia civila, la cererea creditorului SC T SRL, **C.S.A. “ a achitat integral suma daorata, inclusiv cheltuielile de executare.**”*

In aceste conditii, Biroul de Executori Judecatoresti ne-a comunicat incetarea executarii silita in baza titlurilor executorii mai sus mentionate”.

Cu adresa, inregistrata ca Anexa la C.S.A., anexata la dosarul cauzei, Biroul Executorilor Judecatoresti a comunicat C.S.A. , urmatoarele:

*“[...] **am constatat ca intreaga suma datorata, inclusiv cheltuielile de executare, mentionata in procesul verbal, si anume a fost achitata de unitatea dvs. integral,** ultima suma de fiind virata la data de 27.07.2005.*

In aceste conditii, in conformitate cu art.371, indice 5, pct.a), Cod Proc. Civila, constatam incetata executarea silita declansata in baza titlurilor executorii sus mentionate. Originalele sentintei civile a Tribunalului sectia comerciala si a deciziei civile a Tribunalului - sectia

civila urmeaza a fi eliberate, cu mentiunea stingerii totale a obligatiilor, la cererea delegatului dvs. cu imputernicire in acest sens.”

Fata de cele prezentate se retine ca, ulterior formularii contestatiei, societatea contestatoare a incasat penalitatile, daunele si actualizarile la inflatie calculate pentru neincasarea creantei la termenul prevazut in contractele incheiate intre parti si avea obligatia inregistrarii acestora pe venituri conform contractelor incheiate.

In acelasi sens este si punctul de vedere al Directiei de Reglementari Contabile exprimat exprimat la solicitarea organelor de inspectie fiscala , prin care se precizeaza:

“ [...] penalitatile si dobanzile calculate de prestator pentru neachitarea la termen a facturilor se factureaza si inregistreaza in contabilitatea financiara conform contabilitatii de angajamente la termenele prevazute in contracte sau, dupa caz, la momentul la care se stabileste dreptul legal al creditorului.”

Intrucat societatea contestatoare a incasat creanta actualizata la inflatie, potrivit procesului verbal incheiat de Biroul de Executori Judecatoresti insa aceasta suma este aferenta perioadei noiembrie 2000 - februarie 2005 rezulta ca suma actualizarilor la inflatie luata in calcul de organele de inspectie fiscala pe perioada 01.07.2002 - 31.12.2003 este in quantum mai mare decat cea determinata prin procesul verbal din data de 16.06.2005, acesta fiind documentul prin care s-a efectuat recalcularea actualizarilor la inflatie in functie de suma acceptata de SC T1 SRLca fiind definitiva de incasat.

Ca urmare, se va desfiinta Decizia de impunere urmand ca reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala sa recalculeze impozitul pe profit, pe aceeasi perioada, tinand seama de actualizarile la inflatie determinate prin procesul verbal din data de 16.06.2005 si sa emita noua decizie de impunere.

Se va desfiinta Decizia de impunere si pentru dobanzile aferente impozitului pe profit contestat urmand ca acestea sa fie recalulate.

Se retine faptul ca societatea nu contesta si quantumul penalitatilor de intarziere aferente impozitului pe profit.

In drept, se va face aplicarea prevederilor art.185 *"Soluții asupra contestației"* alin.3 din OG nr.92/2003 privind codul de procedura civila, republicata, conform caruia:

"(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."

II.2 In ceea ce priveste impozitul pe profit si dobanzile aferente aferent celorlalte constatari, cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra acestor obligatii fiscale in conditiile in care prin contestatie nu se aduc argumente.

In fapt, prin contestatia formulata societatea nu motiveaza acest capat de cerere astfel incat sa rezulte alta situatie decat cea constatata de organele de inspectie fiscala desi societatea contesta impozitul pe profit si dobanzile aferente in totalitate.

In drept, se va face aplicarea prevederilor art.175 alin.1 lit.c) *"Forma și conținutul contestației"* din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, conform caruia:

*"(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:
c) motivele de fapt și de drept".*

Se retine ca societatea nu contesta penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit.

Avand in vedere faptul ca organul de solutionare nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal se va respinge contestatia ca nemotivata pentru aceste capat de cerere .

III. In ceea ce priveste solicitarea de suspendare a executarii pentru sumele ce fac obiectul contestatiei, se retine ca potrivit art.184 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata: *"Organul de soluționare a contestației poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la soluționarea contestației, la cererea temeinic justificată a contestatorului."*

Avand in vedere aceasta prevedere legala si tinand cont de solutia pronuntata prin prezenta decizie cererea societatii va fi respinsa ca ramasa fara obiect.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.83 alin.1 lit.a) si b), art.84 alin.6, art.86 lit.c) art.91 alin.3 lit.c), art.92 alin.1 si 2 lit.b) art.106 alin.2, art.107 si art.115 alin.1 si 4 din OG nr.92/2003, republicata coroborate cu art.175 alin.1 lit.c) si art.184 alin.2

din OG nr.92/2003, republicata, art.1 din OMFP nr.585/2005, pct.107.1 din HG nr.1050/2004, art.16.2 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata si OMFP nr.306/2002, art.7(1) din Legea nr.414/2002 coroborat cu pct.7.1 din HG nr.859/2002 si coroborate cu art.183 si art.186 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1. Desfiintarea Deciziei de impunere emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, pentru:

impozit pe profit;

dobanzi aferente impozitului pe profit;

urmand ca reprezentantii inspectiei fiscale sa emita alta decizie de impunere, pe aceeasi perioada si pentru aceleasi debite, tinand seama strict de considerentele retinute in cuprinsul prezentei decizii.

2. Desfiintarea Deciziei de impunere emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, pentru :

contributia la fondul asigurarilor sociale de sanatate datorata de angajati;

majorari de intarziere aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale de sanatate datorata de angajati;

penalitati de 10% aferente contributiei la fondul asigurarilor sociale de sanatate datorata de angajati,

urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze conform celor precizate in decizie.

3. Anularea Deciziei de impunere pentru:

CAS datorata de angajator;

contributia de asigurari sociale datorata de angajati,

urmand ca organele de inspectie fiscala sa emita Dispozitie de masuri pentru CAS datorata de angajator si pentru contributia de asigurari sociale datorata de angajati, conform celor precizate in decizie.

4. Anularea Deciziei de impunere pentru:

majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator;

dobanzi aferente fondului asigurarilor sociale de sanatate datorat angajator;

dobanzi de intarziere aferente CAS datorata de angajator.

urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze conform celor precizate in decizie.

5. Respingerea contestatiei formulata de **C. T1 SRL** ca nemotivata pentru;
impozitul pe profit;
dobanzi aferente impozitului pe profit;

6. Respingerea ca ramasa fara obiect a cererii **S.C. T1 SRL** de suspendare a executarii a Deciziei de impunere .

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

ANEXA LA DECIZIA NR.28/16.02.2006

IIMPOZIT PE PROFIT

-determinarea momentului la care trebuiau inregistrate pe venituri creanta neincasata, penalitatile, daunele si actualizarile la inflatie stabilite prin sentinta judecatoreasca -**NOU**

CONTRIBUTII SOCIALE

- CAS -anularea deciziei de impunere pentru sume declarate si achitate; **NOU**
- CASS -diferente de constituit in contabilitate ; **NOU**
- accesorii CAS, CASS, fond de somaj - anularea deciziei de impunere in vederea emiterii deciziei privind accesorii de plata - **NOU**

PROCEDURA

- contestatie indreptata impotriva unui act de control desfiintat