

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor**

**DECIZIA Nr. 303/30.09.2004**

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, cu privire la contestatia formulata de societatea comerciala "X" impotriva sumei stabilita prin procesul verbal din data de 13.07.2003 incheiat de organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal, reprezentand impozit pe profit amanat la plata, precum si dobanzi aferente impozit pe profit amanat la plata, penalitati de intarziere impozit pe profit amanat la plata, calculate prin Decizia nr. 9/20/1/2003/35659 si Decizia nr. 9/20/1/2003/35660 emise de Directia generala a finantelor publice in data de 13.08.2004.

Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor, constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.174, art.175, art.176, alin.(1) si art.178, alin.(1), lit. c) din Ordonanta nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate.

*I. Prin contestatia formulata societatea comerciala "X" invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:*

Societatea comerciala "X" arata ca organul de control a consemnat la pag.4 din procesul verbal din data de 13.07.2004 o suma care reprezinta impozit pe profit calculat si inregistrat de societate la data de 31.12.2003 iar ulterior, la pag.24 , in Rezumatul actului de control aceeasi suma este considerata ca fiind diferenta stabilita suplimentar. Societatea considera ca " *atata timp cat impozitul pe profit amanat era calculat si inregistrat de catre societatea comerciala "X", acesta nu poate fi stabilit suplimentar de catre inspectia fiscala*".

Totodata , conform art.80, alin.4 din O.G. nr.92/2003, in cazul in care societatea nu ar fi depus declaratia cu privire la impozitul pe profit amanat, organul fiscal era obligat sa stabileasca din oficiu obligatia fiscala doar dupa indeplinirea unui termen de 15 zile de la instiintarea facuta de societatea comerciala "X" privind depasirea termenului legal de depunere a declaratiei privind acest impozit.

Impozitul pe profit amanat a rezultat ca urmare a scutirilor acordate in baza H.G. nr.577/2002 si a ordinelor comune aferente.

Societatea considera ca "*aceste scutiri au fost acordate inclusiv cu acordul reprezentantilor Ministerului Finantelor Publice. Acest acord a fost dat fara rezerve, conditii suspensive sau obligatii anexa de natura impozitului pe profit*".

Societatea considera ca scutirea la plata a obligatiilor cumulata cu obligatia la plata a impozitului pe profit amanat ar duce la o *“scutire reala, ori nu aceasta a fost intentia A.P.A.P.S. si nu exista acordul A.P.A.P.S. cu privire la o astfel de situatie care sa diminueze in fapt cuantumul ajutorului acordat in vederea stimulării privatizării. Cu alte cuvinte, un drept sau o facilitate s-a transformat într-o obligatie.”* .

Totodata, la pag.9 din procesul verbal contestat se arata ca esalonarea la plata a sumelor prezentate la pct. 2.1 a fost acordata pana in anul 2008, dar societatea comerciala “X” a virat anticipat intreaga obligatie in cadrul trim. I din 2004 . Societatea considera ca *“singurul termen cu relevanta este cel legal stabilit al anului 2008, data la care s-ar fi cunoscut cu adevarat impozitul pe profit amanat ca urmare a scutirilor la plata unor obligatii bugetare , abia de la acea data aceste scutiri capatand un caracter definitiv.”* .

In data de 26.08.2004, societatea comerciala “X” a formulat o completare la contestatie, completare care se refera la dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Se retine faptul ca societatea comerciala “X” a depus contestatie in temeiul art.176 din O.G. nr. 92/20033 privind Codul de procedura fiscala, republicata prin care contesta obligatiile datorate bugetului de stat calculate prin Decizia nr.9/20/1/2003/35659/13.08.2004 si Decizia nr. 9/20/1/2003/35660/13.08.2004 referitoare la obligatiile de plata acesorii impozitului pe profit amanat, suma stabilita prin procesul verbal din data de 13.07.2004, impotriva careia societatea a depus contestatie inregistrata la A.N.A.F. - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor.

Societatea solicita *“ca si prezenta contestatie sa fie alipita contestatiei din.11.08.2004, urmand sa fie solutionata impreuna”* , motivand ca intre cele 2 contestatii exista o legatura indisolubila avand in vedere ca societatea a contestat suma asupra careia au fost calculate accesoriile.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 176, alin.1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, drept pentru care Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata.

Societatea aduce in sustinere aceleasi motivatii prezentate mai sus, considerand ca *“dobanzile si penalitatile urmeaza sa aiba acelasi regim cu fondul asupra caruia au fost calculate, societatea urmand sa fie exonerata si cu privire la acestea”* .

*II. Prin procesul verbal din data de 13.07.2004, incheiat de Directia generala a finantelor publice - Activitatea de Control Fiscal, s-au constatat urmatoarele :*

Verificarea a cuprins perioada 01.10.2002 - 31.03.2004 .

Societatea comerciala “X” este o societate comerciala cu capital majoritar privat incepand cu 09.01.2003, data la care s-a realizat transferul

dreptului de proprietate conform contractului de vanzare actiuni nr.46/23.12.2002 incheiat intre A.P.A.P.S. Bucuresti si S.C. "Y".

Principalul obiect de activitate il constituie proiectarea, producerea si comercializarea utilajelor pentru constructii si lucrari de drumuri, a produselor de mecanica si optica, materiale de constructii si refractare, piese de schimb, semifabricate turnate si forjate, utilaje si masini unelte specializate pentru autoutilari, servicii de asistenta tehnica, transport de marfa si persoane, etc..

Pentru obligatiile de plata pe care societatea comerciala "X" le avea restante la data de 31.12.2001 catre bugetul statului, bugetul asigurarilor sociale de stat, bugetul local si A.P.A.P.S. Bucuresti si in baza H.G. nr.577/2002 si a Legii nr.137/2002, s-au incheiat Ordine Comune in vederea amanarii sau scutirii la plata a debitelor restante.

Organele de control au constatat ca societatea a inregistrat obligatiile bugetare amanate la plata in baza prevederilor H.G. nr. 577/2002, astfel ca, avand in vedere faptul ca facilitatile acordate genereaza obligatie de plata viitoare privind impozitul pe profit, conform Standardelor Internationale de Contabilitate aprobate prin O.M.F.P. nr. 94/2001 (I.A.S. 12) si in baza Deciziei nr. 9/2003, societatea comerciala "X" a calculat si inregistrat un impozit pe profit amanat la data de 31.12.2003.

Desi esalonarea la plata a sumelor datorate a fost acordata pana in anul 2008, societatea a virat anticipat intreaga obligatie in cadrul trimestrului I al anului 2004. Conditii impuse prin Ordinele Comune au fost astfel indeplinite in trimestrul I al anului 2004, prin plata anticipata a obligatiei fiscale esalonate, moment in care organele de control au analizat veniturile impozabile si neimpozabile rezultate din facilitatile fiscale in conformitate cu art.263, alin.2 din H.G. nr.577/2002 .

Astfel, organele de control au constatat ca societatea a calculat si achitat doar impozitul pe profit curent, aferent activitatii desfasurate exclusiv in trimestrul I 2004, fara sa declare si impozitul pe profit reprezentand obligatie fiscala devenita curenta la data de 25.04.2004, ca urmare a achitarii anticipata a sumelor esalonate la plata.

Avand in vedere faptul ca scutiile acordate au condus la inregistrarea de venituri impozabile si neimpozabile organele ce control au procedat la analiza acestora.

Drept urmare organele de control au stabilit ca societatea comerciala "X" datoreaza impozit pe profit compus din impozit pe profit amanat existent in sold si nedeclarat, impozit pe profit aferent trimestrului I 2004 inregistrat, declarat si virat si o diferenta.

*III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile contestatoarei, documentele aflate la dosarul cauzei, precum si prevederile actelor normative invocate, se retine :*

*Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca impozitul pe*

*profit amanat la plata, precum si dobanzi aferente si penalitati de intarziere, rezultat ca urmare a scutirilor acordate in baza H.G. nr.577/2002, are termen de plata anul 2008 .*

Conform prevederilor art. 207 din O.G. nr.92/ republicată privind Codul de procedură fiscală, care precizeaza faptul ca *“Reglementările emise în temeiul ordonanțelor și ordonanțelor de urgență prevăzute la art. 208 rămân aplicabile până la data aprobării actelor normative de aplicare a prezentului cod, prevăzute la art. 196, în măsura în care nu contravin prevederilor acestuia”*, in cazul in speta sunt aplicabile prevederile pct. 8.3 din Ordinul nr. 2186/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare unitară a procedurii de soluționare a contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului Finanțelor Publice, potrivit carora *“Pentru evitarea pronunțării unor soluții contradictorii, în situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor măsuri dispuse prin acte de control sau de impunere, încheiate de aceleași organe sau de organe diferite de control din sistemul Ministerului Finanțelor Publice, vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul stabilirii cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei”*.

In fapt, societatea comerciala “X” a calculat si inregistrat la data de 31.12.2003 impozit pe profit aferent facilitatilor obtinute in baza H.G. nr.577/2002 si a Legii nr.137/2002, fara ca la acea data sa fi indeplinit conditiile din ordinele comune.

Conditile impuse prin ordinele comune au fost indeplinite in trimestrul I al anului 2004, prin plata anticipata a obligatiei fiscale esalonate, moment in care organele de inspectie fiscala au analizat veniturile impozabile si neimpozabile rezultate din facilitatile fiscale in conformitate cu art.263, alin.2 din H.G. nr.577/2002, stabilind la plata impozit pe profit, dobanzi aferente si penalitati de intarziere.

In drept, art.262 alin.1 din H.G. nr.577/2002 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.U.G. nr. 88/1997 privind privatizarea societăților comerciale, cu modificările si completările ulterioare, si a Legii nr. 137/2002 privind unele măsuri pentru accelerarea privatizării prevede :

*“ (1) Obligațiile pentru care se acordă scutiri totale sau parțiale la plată conform art. 249 și 252 se amână la plată până la data ultimului termen din eşalonare. Scutirea totală sau parțială la plată se acordă în situația în care se constată respectarea de către societatea comercială a înlesnirilor.”* .

Totodata, art.263, alin.2 din H.G. nr.577/2002 prevede:

*“ (2) Veniturile realizate în urma regularizării contabile a înlesnirilor (...) nu se impozitează în condițiile în care cheltuielile care au fost influentate cu obligatiile bugetare scutite total sau partial la plată nu au fost deductibile fiscal.”* .

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca scutiile acordate prin ordinele comune au un anumit quantum. In mod eronat societatea diminueaza quantumul facilitatilor acordate prin ordinele comune cu impozitul pe profit rezultat ca urmare a aplicarii art.263 din H.G. nr. 577/2002, intrucat in urma achitarii anticipata, in trimestrul I a anului 2004 a sumelor esalonate la plata si a reanalizarii veniturilor impozabile si neimpozabile rezultate din facilitatile fiscale, impozitul pe profit in suma de 5.147.134.320 lei devine obligatie curenta de plata in data de 25.04.2004. Conditiiile stabilite prin ordinele comune nu abroga prevederile art.263 din H.G. nr.577/2002 privind regularizarea contabila a inlesnirilor acordate.

Plata anticipata a obligatiilor fiscale esalonate la plata s-a realizat prin vointa voluntara a contestatoarei. Prin aceste plati societatea nu a mai fost obligata la plata dobanzilor inscise in graficele de esalonare.

Totodata, potrivit art.262, alin.1 din H.G. nr.577/2002 scutirea se acorda in situatia in care se constata respectarea de catre societate a inlesnirilor, respectiv plata integrala a sumelor esalonate. Aceste sume s-au achitat integral in trimestrul I din 2004, prin plata anticipata a obligatiei fiscale esalonate, moment in care organele de control au analizat veniturile impozabile si neimpozabile rezultate din facilitatile fiscale. Societatea a calculat, declarat si achitat doar impozitul pe profit curent, aferent activitatii desfasurate exclusiv in trimestrul I din 2004, fara sa declare si impozitul pe profit reprezentand obligatie fiscala devenind curenta la data de 25.04.2004, ca urmare a indeplinirii conditiilor impuse prin ordinele comune.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei potrivit careia singurul termen cu relevanta este cel legal stabilit, respectiv anul 2008, data la care s-ar fi cunoscut cu adevarat impozitul pe profit amanat ca urmare a scutiilor la plata unor obligatii bugetare, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat reprezinta o incalcare a art. 262, alin.1 din H.G. nr.577/2002 si o incercare de amanare a platii unui debit scadent la data de 25.04.2004 .

In sustinerea celor de mai sus este si adresa din data de 24.05.2004, anexata la dosarul cauzei, prin care Directia Generala de Politici si Legislatie privind Veniturile Bugetului de Stat Consolidat din Ministerul Finantelor Publice confirma tratamentul fiscal al sumelor rezultate din scutirea totala sau partiala la plata a obligatiilor restante, precizand urmatoarele :

*“(...) tratamentul fiscal al sumelor rezultate din scutirea totala sau partiala la plata a obligatiilor restante, precum si a majorarilor de intarziere si a penalitatilor de orice fel aferente obligatiilor bugetare datorate, prevazuta la art.18, alin.(1) din Legea nr.137/2002 privind unele masuri pentru accelerarea privatizarii, trebuie analizat in functie de modul in care acestea au fost inregistrate in evidenta contabila la momentul datorarii, astfel :*

*- sunt venituri impozabile, acele sume care provin din anularea obligatiilor bugetare care au fost considerate cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil;*

- sunt venituri neimpozabile, acele sume rezultate din anularea obligatiilor bugetare, inclusiv a majorarilor de intarziere si penalitatilor aferente acestora, care au fost considerate cheltuieli nedeductibile la determinarea profitului impozabil.

*Referitor la anularea sumelor de plata la A.P.A.P.S. , acestea sunt venituri impozabile, conform principiilor mai sus mentionate.” .*

Avand in vedere cele precizate mai sus precum si prevederile legale aplicabile in perioada verificata, se retine ca organele de inspectie fiscala, in mod legal, au considerat ca termen scadent data de 25.04.2004 pentru impozitului pe profit amanat la plata, motiv pentru care contestatia formulata de societatea comerciala “X” se va respinge ca neintemeiata.

**In ceea ce priveste dobanzile aferente impozit pe profit amanat si penalitati de intarziere** calculate prin procesul verbal din data de 13.07.2004, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al dobanzilor si penalitatilor de intarziere, societatea comerciala “X” datoreaza si sumele mai sus mentionate reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept “accessorium sequitur principalem” si art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.262 alin.1, art.263, alin.2 din H.G. nr.577/2002, art. 178 c), art.180 si art.185 (1) din O.G. nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, se

## **DECIDE**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de societatea comerciala “X” pentru suma reprezentand impozit pe profit, dobanzi aferente impozit pe profit si penalitati de intarziere impozit pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 30 de zile de la comunicare.

**ANEXA la DECIZIA Nr. 303/30.09.2004**

- Impozit pe profit

- amanarea la plata a impozitului pe profit in conditiile prevazute de H.G. nr. 577/2002 si Legea nr. 137/2002