



## **Ministerul Finanțelor Publice**

**Agencia Națională de Administrare  
Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a județului Bihor**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b  
cod poștal 410 519, Z  
Tel : 0259 433 056  
Fax : 0259 435 209

**DECIZIA Nr. .... din .....2009**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**SC "X" SRL din X**  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Bihor  
**sub nr. Z**

Directia Generala a Finantelor Publice Bihor a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Bihor prin adresa nr. Z cu privire la contestatia formulata de SC "X" SRL din Z impotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr. Z .

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bihor prin Decizia de impunere nr. Z emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. Z privind virarea la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentand:

- Z lei - impozit pe profit;
- Z lei - impozit pe veniturile microintreprinderilor;
- Z lei - majorari de intarziere aferente;
- Z lei - penalitati de intarziere.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, la registratura generala a Directiei Generale a Finantelor Publice Bihor sub nr. Z fiind repartizata Activitatii de Inspectie Fiscala spre intocmirea dosarului si a referatului cu propuneri de solutionare.

Procedura fiind indeplinita Directia Generala a Finantelor Publice Bihor este investita sa solutioneze contestatia depusa conform art. 209(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. Z si a Raportului de inspectie fiscala nr. Z intocmite de organul de control din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bihor, SC "X" SRL aduce urmatoarele argumente:

- precizeaza ca cifra de afaceri in anul 2002 realizata de societate a fost de Z mii lei care s-a realizat atat in localitatea Z - spatiu inchiriat in baza unui contract, cat si in localitatea Z - tot spatiu inchiriat in baza unui contract, deci se putea constata ca veniturile realizate sunt aferente celor doua locatii;

- mentioneaza ca societatea are angajati atat in localitatea Z, cat si in localitatea Z, cheltuielile cu salariile personalului din localitatea Z au fost acceptate ca si deductibile, iar pe de alta parte anumite cheltuieli efectuate pentru aceeasi locatie nu au fost admise la deducere, adica chiria unde s-a desfasurat si realizat activitatea, respectiv veniturile, astfel prin neacceptarea anumitor cheltuieli ca deductibile considera ca nici veniturile nu trebuiau luate in considerare in totalitate;

- arata ca asa zisele cheltuieli pentru care nu se accepta deductibilitatea se refera la contravaloarea chiriei, atat din localitatea Z, cat si din localitatea Z, exemplificand in acest sens cu: factura nr. emisa de ACR Bucuresti reprezentand contravaloarea chiriei pe luna martie 2002 pentru spatiul inchiriat de Z mp din Z si la fel factura nr. Z privind chiria pe luna ..... 2002, factura nr. Z emisa de Exploatarea Miniera Z pentru chiria spatiului pe luna iunie, respectiv factura nr. Z de la SC "A" SRL reprezentand comisionul aferent serviciilor de export prestate pe luna iunie pentru exportul efectuat de societate in baza contractului de comisionar incheiat cu SC "A" SRL, desi o alta factura emisa de acelasi comisionar si pentru aceleasi servicii a fost acceptata ca deductibila;

- sustine ca aceste cheltuieli sunt efectuate in scopul realizarii veniturilor si ca urmare, nu trebuie diminuata pierderea inregistrata pe anul 2002 cu aceste cheltuieli, organul de inspectie fiscala contrazicandu-se referitor la aceste cheltuieli dintre care unele au fost acceptate, iar altele nu au fost acceptate ca deductibile;

- considera ca daca ar admite ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile, diminuand pierderea de la Z lei cu suma de Z lei si rezultand conform calculelor organelor de inspectie fiscala o pierdere pe anul 2002 in suma de Z lei, in aceste conditii trebuia sa se tina cont de aceasta pierdere la calculul impozitului pe profit pe anul 2003 in vederea recuperarii ei conform legislatiei in vigoare;

- subliniaza ca in ceea ce priveste anul 2004 cand societatea indeplinea conditiile de calculare a impozitului pe venitul microintreprinderilor, in actul de control se arata ca "societatea calculeaza si vireaza impozitul in suma de Z lei", dar pe motiv ca impozitul nu ar fi fost declarat la AFP Z acesta a fost considerat debit

suplimentar pentru care au calculat si majorari de intarziere, insa in acest sens anexeaza copia Declaratiei 100 pe luna iunie 2004 depusa la organul fiscal prin posta la data de .....07.2004.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. Z, organul de control din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala a constatat urmatoarele:

### **1. Cu privire la impozitul pe profit**

In anul 2002, SC "X" SRL a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli care nu au legatura cu activitatea desfasurata de societate in suma de Z lei, aceste cheltuieli fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit, motiv pentru care organul de control a procedat la recalcularea bazei impozabile pentru anul 2002, stabilind ca pierderea fiscala se reduce de la suma de Z lei inregistrata de societate la data de Z, la suma de Z lei.

In anul 2003, societatea a inregistrat cheltuieli in suma de Z lei, care de asemenea nu au legatura cu activitatea desfasurata, din recalcularea de catre organul de inspectie fiscala a bazei impozabile, rezultand un impozit pe profit in suma de Z lei, din care debit suplimentar in suma de Z lei (Z lei impozit stabilit - Z lei impozit achitat de societate).

Pentru anul 2006, agentul economic a calculat si inregistrat impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma de Z lei cu toate ca nu a indeplinit conditiile legale, in sensul ca la Z trebuia sa aiba de la 1 pana la Z angajati, dar nu a avut niciun angajat devenind astfel incepand cu 1 ..... 2006 platitoare de impozit pe profit, astfel ca organul de inspectie fiscala a calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de Z lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit suplimentar stabilit in suma de Z lei, organul de inspectie fiscala a calculat majorari si penalitati de intarziere in suma de Z lei.

### **2. Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor**

Pentru anul 2004 societatea a calculat si evidentiat un impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma de Z lei si a virat un impozit in suma de Z lei cu OP nr. Z, anexat in copie la raportul de inspectie fiscala, insa obligatia nu se regaseste la AFP Z in fisa rol nici ca obligatie si nici ca plata.

Ca urmare, organul de inspectie fiscala a stabilit suma de Z lei ca debit suplimentar reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor, iar pentru neplata la termen a obligatiei a calculat majorari de intarziere in suma de Z lei si penalitati de intarziere in suma de Z lei.

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

SC "X" SRL cu sediul in Z, C.P. nr. Z, O.P. 1 Z, este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului Z sub nr. Z si are codul de inregistrare fiscala RO Z

**1. Referitor la impozitul pe profit in suma de Z lei si obligatiile accesorii aferente in suma de Z lei, cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza bugetului de stat impozitul pe profit stabilit pe anii 2003 si 2006, in conditiile in care organul de control nu a tinut seama la calculul impozitului pe profit de pierderea fiscala rezultata pe anul 2002.**

Potrivit constatarilor inscrise in decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala contestate, se retine ca SC "X" SRL a fost autorizata sa desfasoare activitate in localitatea Z, judetul Bihor, sediul societatii fiind pe str. Z nr. Z, si a beneficiat in baza Certificatului de investitor in zona defavorizata nr. Z de scutire de la plata impozitului pe profit pana in anul 2002 potrivit Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 24/ 1998 privind regimul zonelor defavorizate, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, incepand cu anul 2003 certificatul de investitor fiindu-i retras.

Organul de inspectie fiscala a considerat ca societatea a inregistrat cheltuieli nedeductibile fiscal care nu au legatura cu activitatea desfasurata, in suma de Z lei pe anul 2002 si in suma de Z lei pe anul 2003 si a procedat la diminuarea pierderii fiscale la data de Z cu cheltuielile nedeductibile in suma de Z lei, de la suma de Z lei declarata de societate, la pierderea fiscala in suma de Z lei, iar pe anul 2003 a calculat un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de Z lei fara sa ia in considerare pierderea stabilita pe anul 2002, respectiv in suma de Z lei pe anul 2006.

Fata de cele stabilite de organul de control, contestatoarea sustine ca cheltuielile sunt deductibile fiscal fiind aferente veniturilor realizate, acestea reprezentand chirii la spatiile in care a desfasurat activitate atat in Z, cat si in Z, precum si comisionul facturat de societatea care efectueaza exportul produselor sale prin comisionar, mentionand si ca la calculul impozitului pe profit pe anul 2003, organul de control nu a tinut cont de pierderea stabilita pe anul 2002.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 7 alin.(1), art. 9 alin.(1) si art. 13 alin. (1) din Legea nr. 414/ 2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"Art. 7. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru

realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.

[...]

Art. 9. - (1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile.

[...]

Art. 13. - (1) Pierderea anuala, stabilita prin declaratia de impozit pe profit, se recupereaza din profiturile impozabile obtinute in urmatoorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua in ordinea inregistrarii acestora, la fiecare termen de plata a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale in vigoare din anul inregistrarii acestora.", coroborate cu dispozitiile pct. 13.1. din Instructiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 859/ 2002, unde se mentioneaza:

"13.1. Recuperarea pierderilor anuale se face in ordinea inregistrarii acestora, la fiecare termen de plata a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale in vigoare din anul inregistrarii acestora.

Pierderea fiscala reprezinta suma inregistrata in declaratia de impunere a anului precedent."

Potrivit prevederilor legale de mai sus, rezulta ca la calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile, iar pierderile anuale stabilite prin declaratia de impozit pe profit se recupereaza din profiturile impozabile obtinute in urmatoorii 5 ani consecutivi, in ordinea inregistrarii acestora la fiecare termen de plata a impozitului pe profit.

De retinut este faptul ca, la stabilirea impozitului pe profit pentru anul 2003 organul de inspectie fiscala nu a tinut cont de pierderea fiscala declarata de contribuabil la Z si nici de pierderea recalculata cu ocazia verificarii efectuate, in suma de Z lei pentru anul 2002, in vederea recuperarii acesteia din profitul anului 2003, fapt acceptat de altfel, si consemnat de organul de control in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei recunoscand existenta acestor greseli.

Pe de alta parte, organul de control in raportul de inspectie fiscala nu precizeaza de ce a considerat nedeductibile cheltuielile inregistrate de societate pe perioada verificata, din care: contravaloarea facturilor fiscale nr. Z in suma de Z lei, a facturii fiscale nr. Z in suma de Z lei si a facturii fiscale nr. Z in suma de Z lei reprezentand chiria pentru lunile ..... 2002 si energia electrica pentru SC "X" SRL din Z, dar si chiria pentru spatiile inchiriate in Z, comisioane aferente operatiunilor de export efectuate in baza contractelor de comision, servicii de apa epurata, consultanta si prestari servicii, tamplarie PVC, pompa cetrifuga, dozator apa calda etc., cuprinse in anexa nr. 2.

Deasemenea, se retine existenta unor neconcordante in calculul accesoriilor aferente impozitului pe profit, respectiv in anexa nr. 6 la Raportul de inspectie fiscala nr. Z organul de control a calculat majorari de intarziere in suma de Z lei si penalitati de intarziere in suma de Z lei, in timp ce in Decizia de impunere nr. Z sunt cuprinse doar majorari de intarziere in suma de Z lei.

Avand in vedere considerentele aratate, se impune desfiintarea Deciziei de impunere nr. Z privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru impozitul pe profit in suma de Z lei si majorarile si penalitatile de intarziere aferente in conformitate cu prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza ca:

**"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."**

In termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii de desfiintare, organele de inspectie fiscala vor efectua o noua verificare tinand seama de prevederile legale aplicabile in speta, reanalizand dreptul de deducere a cheltuielilor in cauza potrivit prevederilor legale in materie si documentelor existente la dosar si vor recalcula profitul impozabil respectiv pierderea fiscala pe perioada verificata, urmand sa emita o noua decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala in functie de rezultatele reverificarii.

In acest sens sunt dispozitiile pct. 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul nr. 519/ 2005 al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, care specifica:

**"Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."**

**2. In legatura cu impozitul pe veniturile microintreprinderilor in suma de 818 lei si obligatiile accesorii aferente in suma de Z lei, Directia Generala a Finantelor Publice Bihor este investita sa se pronunte daca SC "X" SRL datoreaza bugetului de stat aceste obligatii fiscale, in conditiile in care contestatoarea prezinta documente din care rezulta ca a declarat la organul fiscal si a platit pe trimestrul II 2004 impozitul in suma de Z lei.**

Potrivit constatarilor inscrise in actele administrative fiscale atacate, rezulta ca SC "X" SRL a calculat si inregistrat in evidenta contabila un impozit pe venitul microintreprinderilor in suma de Z lei pe

anul 2004, dar impozitul nu se regăsește ca obligație de plată și nici ca sumă achitată în fișa rol a contribuabilei la Administrația Finanelor Publice Z.

Deosebit de cele constatate de organul de control, contestatoarea susține în cererea formulată ca a declarat la organul fiscal și a virat la bugetul de stat impozitul pe veniturile microintreprinderilor în sumă de Z lei aferent trimestrului II 2004 și în acest sens, depune la dosar copia Declarației 100 privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat la iunie 2004, depusă prin poșta la Administrația Finanelor Publice Z în data de Z potrivit căruia a declarat un impozit în sumă de Z lei, tichetul recomandatei și copia ordinului de plată nr. Z privind plata sumei de Z lei reprezentând impozit pe veniturile microintreprinderilor.

Mai mult, cu adresa nr. Z Administrația Finanelor Publice Z transmite Activității de Inspectie Fiscală Bihor faptul că atât Declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat, cât și ordinul de plată nr. Z sunt înregistrate în evidența fiscală, după cum rezultă din Fișa sintetică pe platitor a contribuabilei, anexată în copie la dosarul contestației.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art. 110 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, care prevede ca:

"Art. 110. Plata impozitului și depunerea declarațiilor fiscale.

(1) Calculul și plata impozitului pe venitul microintreprinderilor se efectuează trimestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare trimestrului pentru care se calculează impozitul.

(2) Microintreprinderile au obligația de a depune, până la termenul de plată a impozitului, declarația de impozit pe venit.", completate cu cele ale art. 22 lit.a-c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu completările și modificările ulterioare, unde se precizează:

"Art. 22. - Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

b) obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat; [...]."

Potrivit prevederilor legale de mai sus, deoarece impozitul pe venitul microintreprinderilor se calculează, se declară și se plătește trimestrial, rezultă că SC "X" SRL trebuia să-și îndeplinească aceste obligații pe anii 2004 și 2005 în perioada în care a îndeplinit condițiile de microintreprindere.

Ca atare, intrucat din Declaratia 100 privind obligatiile de plata la bugetul general consolidat pe trim II 2004, copia ordinului de plata nr. Z in suma de Z lei, adresa Administratiei Finantelor Publice Z nr. Z si fisa sintetica de platitor, rezulta ca fata de impozitul datorat pe anul 2004 in suma de Z lei, societatea a declarat si platit la organul fiscal impozitul pe venitul microintreprinderilor in suma de Z lei, contestatia urmeaza sa fie admisa pentru suma de Z lei si respinsa ca neintemeiata pentru diferenta de Z lei.

**3. In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma Z lei si penalitatile de intarziere in suma de Z lei** aferente impozitului pe venitul microintreprinderilor in suma de Z lei, precizam ca acestea au fost calculate in baza prevederilor art. 114(1) si 115(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu cele ale Hotararilor Guvernului nr. 1.513/ 2003, nr. 67/ 2004 si nr. 784/ 2005 si ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorarilor de intarziere si a nivelului dobanzilor datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare.

La art. 114(1) si 115(1) devenite art. 119(1) si 120(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede ca:

"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari si penalitati de intarziere.

Art. 120 - (1) Majorarile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv."

Tinand seama de cele retinute la capitolul anterior si de faptul ca majorarile de intarziere de datoreaza doar pentru neplata la termen a debitelor de plata la bugetul de stat, pe perioada cuprinsa intre data scadentei si data stingerii acestora, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" - secundarul urmeaza principalul, in cazul de fata fiind admisa contestatia cu privire la impozitul pe veniturile microintreprinderilor in suma de Z lei, societatea nu mai datoreaza majorarile de intarziere aferente in suma de Z lei si penalitatile de intarziere in suma de Z lei, contestatia urmand sa fie admisa si pentru aceste accesorii, ramanand de plata majorarile de intarziere in suma de Z lei datorate pentru diferenta de impozit pentru care contestatia a fost respinsa.

**4. Referitor la contestatia formulata impotriva Dispozitiei nr. Z privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala,** precizam ca aceasta este de competenta Activitatii de Inspectie Fiscala Bihor



conform dispozitiilor art. 209 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

"(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente."

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 210(1), 216(1) si 216(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

## **DECIDE**

1. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. Z privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru suma de Z lei, reprezentand: impozit pe profit in suma de Z lei, majorari de intarziere in suma de Z lei si penalitati de intarziere in suma de Z lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze potrivit considerentelor precizate in prezenta decizie.

2. Admiterea contestatiei si anulara partiala a Deciziei de impunere nr. Z pentru suma de Z lei, constand in: impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma de Z lei, majorari de intarziere in suma de Z lei si penalitati de intarziere in suma de Z lei.

3. Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma de Z lei, reprezentand impozit pe veniturile microintreprinderilor in suma de Z lei si majorarile de intarziere aferente in suma de Z lei.

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

director executiv

