

DECIZIA NR. 24

din 6.02.2006

privind soluționarea contestației formulate de
SC SNC din localitatea,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava
sub nr...../ 18.11.2005

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr./17.11.2005, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului Suceava sub nr./18.11.2005, cu privire la contestația formulată de SC SNC, având sediul în localitatea, județul Suceava.

SC SNC, din localitatea, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr/23.09.2005 și Raportul de inspecție fiscală nr/23.09.2005, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma de lei**, reprezentând:

- lei – taxă pe valoarea adăugată;
- lei – dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei – impozit pe profit;
- lei – dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC SNC, din localitatea, județul Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr/23.09.2005 și Raportul de inspecție fiscală nr/23.09.2005, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, impozit pe profit și accesorii ale acestora.

Petenta arată că organele de control au verificat, prin inventariere faptică, stocurile înregistrate în evidența contabilă la data de 30.06.2005. Contestatoarea susține că operațiunea de inventariere nu a fost corectă, întrucât organele de control au efectuat inventarierea la data de 13.09.2005 fără a solicita documente de intrare sau de ieșire pentru perioada 1.07.2005 – 12.09.2005.

Totodată, societatea contestatoare precizează că organele de control nu au avut în vedere că în conturile de mărfuri sunt înregistrate importurile de cuptoare destinate comercializării și care se află în curs de reparație, iar în conturile de materiale consumabile erau înregistrate materialele de construcție folosite pentru modernizarea halei proprii și pentru recondiționarea cuptoarelor de panificație.

Petenta susține că organele de control au stabilit în mod eronat că societatea SNC înregistrează lipsuri în gestiune la data de 30.06.2005.

Petenta contestă modul de calcul al impozitului pe profit în sumă de lei datorat pe anul 2005, pe motiv că „*cheltuielile devin nedeductibile doar la momentul înregistrării lor în contabilitate, când influența asupra contului de profit și pierdere este reală*”.

De asemenea, societatea SNC contestă modul de soluționare a decontului de T.V.A. din data de 30.06.2005 și neadmiterea la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, precizând că această sumă a fost înregistrată în evidența contabilă a societății și se regăsește în rulajul contului 4426. Petenta precizează că suma de recuperat solicitată până la data de 28.02.2005 a fost diminuată cu suma de lei.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr/23.09.2005, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere nr/23.09.2005, organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava au efectuat inspecția fiscală privind modul de determinare, evidentiere și plată a taxei pe valoarea adăugată pe perioada 1.03.2005-30.06.2005, în vederea soluționării cererii de rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată la 30.06.2005, în valoare de lei, înregistrate sub nr/25.07.2005.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată

În urma controlului efectuat, organul de inspecție fiscală a constatat că societatea înregistrează taxă pe valoarea adăugată de rambursat ca urmare a achizițiilor de combustibil necesar transportului produselor finite, de piese auto pentru mijloacele de transport existente în patrimoniul societății și de materii prime. De asemenea, organul de control a constatat o neconcordanță între soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată înscris în decont, în sumă de lei, și cel înscris în evidența contabilă, în sumă de lei.

Ca urmare a verificărilor efectuate, organul de control a stabilit că societatea are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, din care suma de lei reprezintă T.V.A. fără drept de deducere stabilită prin raportul de inspecție nr./18.05.2005.

Prin actul atacat s-a constatat că la data de 30.06.2005 societatea SNC a înregistrat în conturile de stocuri suma de lei, compusă din:

- lei – materii prime;
- lei – materiale consumabile;
- lei – mărfuri.

Organul de inspecție fiscală a verificat realitatea stocurilor scriptice înregistrate în evidența contabilă prin efectuarea inventarierii faptice a stocurilor la locul de desfășurare a activității. În urma inventarierii, organul de control a constatat la data de 13.09.2005, la locul de desfășurare a activității, existența faptică a următoarelor stocuri:

- lei – materii prime;
- lei – materiale consumabile.

În urma verificării efectuate s-a stabilit că diferența între stocul scriptic și cel faptic, în sumă de lei, reprezintă lipsă de gestiune.

Organul de control arată că, potrivit prevederilor art. 128 alin. 4 lit. c din Legea nr. 571/2003, bunurile constatate lipsă în gestiune sunt considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, pentru care societatea datorează bugetului de stat taxă pe valoarea adăugată.

Ca urmare, organul de control a stabilit că societatea SNC datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă lipsei în gestiune constatate în sumă de lei.

Pentru neplata la termen a T.V.A. datorată bugetului de stat în sumă de lei, organele de control au calculat dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

În ceea ce privește impozitul pe profit

Organul de control arată că, potrivit prevederilor art. 21 alin. 4 lit. c din Legea nr. 571/2003, cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă în gestiune, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Ca urmare a constatării de lipsuri în gestiune la data de 30.06.2005, organul de control a procedat la recalcularea profitului impozabil la această dată, stabilind că profitul impozabil la data de 30.06.2005 este în sumă de lei.

Prin actul de control se precizează că societatea deține certificat de investitor nr. 232/6.11.2000 în zona defavorizată, beneficiind de facilitățile prevăzute de O.U.G. nr. 24/1998, modificată și aprobată prin Legea nr. 20/1999 și H.G. nr. 728/2001, respectiv scutire de la plata impozitului pe profit.

În urma verificării efectuate s-a constatat că societatea a efectuat operațiuni de comerț în afara zonei defavorizate și vânzări de active corporale pentru care, potrivit prevederilor art. 9 alin. 2 și 3 din H.G. nr. 728/2001, datorează impozit pe profit.

Organul de control a calculat impozitul pe profitul obținut din aceste operațiuni, astfel:

Trim	Venituri din operațiuni pentru care se datorează impozit pe profit	Venituri totale	Pondere col 2/col 3*100	Profit total	Profit aferent operațiunilor pentru care se datorează impozit pe profit	Impozit pe profitul aferent operațiunilor pentru care se datorează impozit pe profit
1.	2.	3.	4.	5.	6.	7.
I/2005						
II/2005						

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit datorat bugetului de stat s-au calculat dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma contestată de lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra legalității respingerii la rambursare de către organul de control a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, în condițiile în care în raportul de inspecție fiscală prin care se face analiza decontului T.V.A aferent lunii iunie 2005 organul de control nu prezintă detaliat și clar motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază constatările făcute, precum și documentele justificative care au fost avute în vedere.

În fapt, organele de control din cadrul Activității de Control Fiscal Suceava au efectuat inspecția fiscală privind modul de determinare, evidențiere și plată a taxei pe valoarea adăugată pe perioada 1.03.2005-30.06.2005, ca urmare a solicitării societății de rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugată la 30.06.2005, în valoare de lei, înregistrate sub nr/25.07.2005.

În urma controlului efectuat, organul de inspecție fiscală a constatat că societatea înregistrează taxă pe valoarea adăugată de rambursat ca urmare a achizițiilor de combustibil necesar transportului produselor finite, de piese auto pentru mijloacele de transport existente în patrimoniul societății și de materii prime.

Organul de control a constatat o neconcordanță între soldul sumei negative a taxei pe valoarea adăugată înscris în decont, în sumă de lei, și cel înscris în evidența contabilă, în sumă de lei.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr /23.09.2005 s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, din următoarele motive:

- suma de lei a fost stabilită prin raportul de inspecție fiscală nr /18.05.2005 ca fiind T.V.A. fără drept de deducere;
- suma de lei provine dintr-o eroare de transcriere din evidența contabilă în decontul de T.V.A..

Pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, respinsă la rambursare, organul de control nu precizează motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază

măsura luată, din actul de control atacat rezultând că respingerea la rambursare se bazează pe constatările efectuate de un alt organ de control, la o verificare anterioară.

Prin Decizia de rambursare nr emisă pe numele contestatoarei la data de 11.11.2005, întocmită de organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice s-a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei. Decizia de rambursare nr/11.11.2005 a fost emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr/23.09.2005 și a Decontului de T.V.A. nr/25.07.2005.

În drept, în ceea ce privește **modul de soluționare a cererilor de rambursare a taxei pe valoarea adăugată** sunt aplicabile prevederile CAP. 3 din Anexa la O.M.F. nr 338/2004 privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, care precizează:

CAP. 3

(1) Deconturile cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare, care au fost încadrate în categoria de risc mare, se transmit, zilnic, împreună cu documentația aferentă, compartimentului cu atribuții de control fiscal în vederea efectuării controlului.

(2) După efectuarea controlului, compartimentul cu atribuții în domeniul controlului fiscal va întocmi Raportul de inspecție fiscală.

(3) În maxim 35 de zile calendaristice de la data depunerii decontului, compartimentul cu atribuții de control fiscal va transmite compartimentului de specialitate dosarul solicitării, împreună cu Raportul de inspecție fiscală.

(4) În aceeași zi, compartimentul de specialitate va întocmi Decizia de rambursare a TVA în trei exemplare. Decizia va fi semnată de șeful compartimentului și aprobată de conducătorul unității fiscale/directorul coordonator.

Din prevederile legale citate se reține că Decizia de rambursare a T.V.A. se întocmește de către compartimentul de specialitate pe baza Raportului de inspecție fiscală întocmit de compartimentul cu atribuții de control și a Decontului cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr/23.09.2005, organul de inspecție fiscală a respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, motivat de faptul că această sumă a fost stabilită prin raportul de inspecție fiscală nr./18.05.2005 ca fiind fără drept de deducere, **dar fără să prezinte o situație a documentelor justificative pe care le-a avut în vedere la analiza Decontului cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare.**

Din cele prezentate rezultă că măsura de respingere la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei nu se bazează pe constatări proprii ale organului de inspecție fiscală, ci pe constatările efectuate de un alt organ fiscal, cu ocazia altei inspecții fiscale.

În ceea ce privește **modalitatea de efectuare a inspecției fiscale**, sunt aplicabile prevederile art 102 alin 1 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 24.06.2004, care stipulează:

„ART. 102

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

și ale pct. 102.1 din H.G. nr. 1050 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

„102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

Din textul de lege citat mai sus rezultă faptul că inspecția fiscală trebuie să aibă în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Potrivit art 106 alin 1 din O.G. nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 24.06.2004, *„Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.”*

În raportul de inspecție fiscală nr/23.09.2005, **organul de inspecție fiscală nu precizează temeiul de drept care a stat la baza respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei.**

Având în vedere că la soluționarea Decontului cu sumă negativă de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare la data de 30.06.2005 organul de control nu a precizat documentele justificative și temeiul de drept care a stat la baza respingerii la rambursare a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, urmează să se desființeze **Decizia de rambursare nremisă pe numele contestatoarei la data de 11.11.2005 de către organele de specialitate din cadrul Administrației Finanțelor Publice și parțial Raportul de inspecție fiscală nr/23.09.2005 întocmit de Activitatea de Control Fiscal Suceava, care a stat la baza emiterii deciziei de rambursare, pentru suma de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea taxei pe valoarea adăugată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor art 186 (3) *„Soluții asupra contestației”* din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră:

„ (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.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

2. Referitor la suma contestată de lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă SC SNC avea obligația să colecteze taxa pe valoarea adăugată aferentă lipsurilor din gestiune constatate de organul de control în urma inventarierii faptice, în condițiile în care la efectuarea inventarierii organul de control nu a avut în vedere documentele de intrare și ieșire din perioada 30.06.2005 – 13.09.2005.

În fapt, organul de inspecție fiscală a verificat realitatea stocurilor scriptice înregistrate în evidența contabilă la data de 30.06.2005, prin efectuarea inventarierii faptice a stocurilor la locul de desfășurare a activității. În urma inventarierii, organul de control a constatat o lipsă de gestiune în sumă de lei.

Ca urmare, organul de control a stabilit că societatea SNC datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă lipsei în gestiune constatate în sumă de lei, motivat de faptul că bunurile constatate lipsă în gestiune sunt considerate livrări de bunuri efectuate cu plată.

Prin contestația depusă, petenta susține că operațiunea de inventariere nu a fost corectă, întrucât organele de control au stabilit stocul faptic la data de 30.06.2005 ca urmare a efectuării inventarierii la data de 13.09.2005 fără a solicita documente de intrare sau de ieșire pentru perioada 1.07.2005 – 12.09.2005.

În drept, în ceea ce privește **obligativitatea colectării taxei pe valoarea adăugată aferentă bunurilor constatate lipsă de gestiune** sunt aplicabile

prevederile art 126 și 128 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, care precizează:

„ART. 126

(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

- a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;**
- b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;**
- c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1);**
- d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).[...]**

„ART. 128

(1) Prin livrare de bunuri se înțelege orice transfer al dreptului de proprietate asupra bunurilor de la proprietar către o altă persoană, direct sau prin persoane care acționează în numele acestuia.[...]

(3) Sunt, de asemenea, considerate livrări de bunuri efectuate cu plată, în sensul alin. (1):[...]

e) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor prevăzute la alin. (9) lit. a) și c).[...]

Din textele de lege citate se reține faptul că persoanele juridice înregistrate la organul fiscal ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au obligația de a colecta taxa aferentă bunurilor constatate lipsă din gestiune.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că organul de inspecție fiscală a verificat realitatea stocurilor scriptice înregistrate în evidența contabilă la data de 30.06.2005, prin efectuarea inventarierii faptice a stocurilor la locul de desfășurare a activității.

În urma inventarierii efectuate la data de 13.09.2005, organul de control a constatat o lipsă de gestiune în sumă de lei. Ca urmare, prin actul atacat s-a stabilit că societatea SNC datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, aferentă lipsei în gestiune constatate în sumă de lei, motivat de faptul că bunurile constatate lipsă sunt considerate livrări de bunuri efectuate cu plată.

Din raportul de inspecție fiscală contestat nu rezultă dacă la determinarea valorii stocurilor la data de 30.06.2005, ca urmare a efectuării inventarierii din data de 13.09.2005, organul de control a avut în vedere documentele de intrare și ieșire din perioada 30.06.2005 – 13.09.2005.

Prin adresa nr/23.12.2005, s-au solicitat organului de control precizări cu privire la modul în care s-a desfășurat inventarierea stocurilor, respectiv dacă au fost avute în vedere la determinarea valorii stocurilor la data de 30.06.2002 documentele de intrare și ieșire din perioada 30.06.2005 – 13.09.2005.

Prin adresa nr/11.01.2006, înregistrată la D.G.F.P. Suceava sub nr/11.01.2006, Activitatea de Control Fiscal Suceava a comunicat că „*la determinarea valorii stocurilor la data de 30.06.2005 nu s-a ținut cont de documentele de intrare și de ieșire.*”

Potrivit O.M.F. nr 1753 / 2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv „*Inventarierea elementelor de activ și de pasiv reprezintă ansamblul operațiunilor prin care se constată existența tuturor elementelor respective, cantitativ-valoric sau numai valoric, după caz, la data la care aceasta se efectuează.*”

Prin urmare, inventarierea efectuată de organul de control reflectă situația patrimonială a agentului economic la data de 13.09.2005 și nu la data de 30.06.2005.

Pentru a determina situația reală a stocurilor la data de 30.06.2005, organul de control trebuia să actualizeze stocul constatat la data de 13.09.2005 cu intrările și ieșirile de bunuri din perioada cuprinsă între data de 30.06.2005 și data inventarierii.

Având în vedere că la determinarea valorii stocurilor la data de 30.06.2005 organul de control nu a avut în vedere documentele de intrare și ieșire din perioada 30.06.2005 – 13.09.2005, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra corectitudinii valorii lipsei în gestiune constatate de organul de control.

În ceea ce privește susținerea contestației că organele de control nu au ținut cont că în conturile de materiale consumabile erau înregistrate materialele de construcție folosite pentru modernizarea halei proprii și pentru recondiționarea cuptoarelor de panificație, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece la dosarul cauzei nu au fost depuse documente din care să rezulte că materialele constatate lipsă din gestiune au fost utilizate pentru efectuarea lucrărilor de modernizare și recondiționare.

Referitor la susținerea contestației că organele de control nu au ținut cont că în conturile de mărfuri sunt înregistrate importurile de cuptoare destinate comercializării și care se află în curs de reparație, organul de soluționare nu se poate pronunța întrucât în actul de control nu se fac precizări cu privire la natura mărfurilor constatate lipsă din gestiune de către organul de control.

Având în vedere că la determinarea valorii stocurilor la data de 30.06.2005 organul de control nu a avut în vedere documentele de intrare și ieșire din perioada 30.06.2005 – 13.09.2005, urmează să se desființeze **Decizia de impunere nr/23.09.2005 întocmită de Activitatea de Control Fiscal Suceava pentru suma de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea taxei pe valoarea adăugată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor art 186 (3) „*Soluții asupra contestației*” din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră:

„ (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.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

3. Referitor la suma contestată de lei, reprezentând impozit pe profit, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă contravaloarea lipsurilor din gestiune constatate de organul de control la data de 30.06.2005 este cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

În fapt, organul de control a considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă de lei privind bunurile de natura stocurilor constatate lipsă din gestiune la data de 30.06.2005.

Ca urmare, organul de control a procedat la majorarea profitului impozabil la data de 30.06.2005 cu cheltuielile privind bunurile constatate lipsă din gestiune.

De asemenea, în raportul de inspecție fiscală, organul de control precizează că societatea deține certificat de investitor în zona defavorizată nr./6.11.2000, beneficiind de facilitatea de scutire de la plata impozitului pe profit.

În urma verificării efectuate, organul de control a constatat că societatea a efectuat operațiuni de comerț în afara zonei defavorizate și vânzări de active corporale, pentru care nu se aplică regimul de scutire de impozit pe profit. Ca urmare, organul de control a calculat pentru profitul obținut din aceste operațiuni, un impozit pe profit în sumă de lei.

Prin contestația depusă petenta susține că organul de control în mod eronat a considerat că cheltuielile în sumă de lei sunt nedeductibile fiscal, invocând în acest sens faptul că nu a înregistrat în evidența contabilă aceste cheltuieli și că

„cheltuielile devin nedeductibile doar la momentul înregistrării lor în contabilitate, când influența asupra contului de profit și pierdere este reală”.

În drept, în ceea ce privește **deductibilitatea la calculul profitului impozabil a cheltuielilor privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune** sunt aplicabile prevederile art 19 și 21 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, care precizează:

„ART. 19

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.”

„ART. 21

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI;”

Din textele de lege citate mai sus se reține că profitul impozabil se majorează cu cheltuielile nedeductibile. De asemenea, cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Din actul atacat rezultă că organul de control a considerat contravaloarea lipsurilor din gestiune, la data de 30.06.2005, în sumă de lei, ca fiind o cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil, drept pentru care a procedat la majorarea profitului impozabil la data de 30.06.2005 cu această sumă.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că societatea SNC nu a înregistrat până la data de 30.06.2005 în evidența contabilă cheltuielile în sumă de lei, quantumul acestor cheltuieli fiind stabilit de organul de control în urma inventarierii din data de 13.09.2005.

Așa după cum rezultă din prevederile legale citate mai sus, cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.

În concluzie, la data de 30.06.2005 suma de lei nu era înregistrată de societate în evidența contabilă și nu putea să influențeze profitul impozabil la acea dată, deci nu era cheltuială nedeductibilă.

În raportul de inspecție fiscală, organul de control precizează că societatea deține certificat de investitor în zona defavorizată nr. /6.11.2000, beneficiind de facilitatea de scutire de la plata impozitului pe profit.

Din actul atacat se reține că organul de control a constatat că societatea a efectuat operațiuni de comerț în afara zonei defavorizate și vânzări de active corporale, pentru care nu se aplică regimul de scutire de impozit pe profit. Ca urmare, organul de control a procedat, în conformitate cu prevederile art 9 din H.G. nr 728/2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr 24/1998, privind regimul zonelor defavorizate, republicată, la determinarea profitului obținut din aceste operațiuni.

Profitul impozabil obținut din operațiuni de comerț în afara zonei defavorizate și vânzări de active corporale a fost determinat în conformitate cu prevederile art 9 alin 3 din H.G. nr 728/2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr 24/1998, privind regimul zonelor defavorizate, republicată, ca parte din totalul profitului impozabil care corespunde ponderii veniturilor obținute din aceste operațiuni în volumul total al veniturilor.

Pentru profitul obținut din aceste operațiuni, organul de control a calculat un impozit pe profit în sumă de lei.

Având în vedere faptul că profitul impozabil total a fost majorat în mod eronat cu suma de lei și că între stabilirea profitului impozabil obținut din operațiuni de comerț în afara zonei defavorizate și vânzări de active corporale și stabilirea profitului impozabil total există o legătură directă, urmează să se desființeze **Decizia de impunere nr .../23.09.2005 întocmită de Activitatea de Control Fiscal Suceava pentru suma de lei, reprezentând impozit pe profit**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea impozitului pe profit, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor art 186 (3) „*Soluții asupra contestației*” din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră:
„ (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.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

4. Referitor la suma contestată de lei, reprezentând dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, dobânzi de întârziere în sumă de .. lei și penalități de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe profit în sumă de lei.

Ca urmare a neachitării la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei și a impozitului pe profit în sumă de lei, stabilite prin decizia de impunere nr .../23.09.2005, organul de control a calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei.

Întrucât pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei și impozitul pe profit în sumă de lei, care au generat aceste accesorii, decizia de impunere a fost desființată, urmând să se procedeze la reanalizarea acestora, strict pentru aceeași perioadă, și să se emită un nou act administrativ fiscal care să aibă în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță, se va desființa decizia de impunere și pentru dobânzile și penalitățile aferente.

Având în vedere principiul de drept „accessorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul), se va desființa Decizia de impunere nr./23.09.2005 și pentru **dobânzile de întârziere în sumă de ... lei și penalitățile de întârziere în sumă de lei**, în vederea recalculării acestora în funcție de cele constatate la reanalizarea taxei pe valoarea adăugată și a impozitului pe profit.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor CAP. 3 din Anexa la O.M.F. nr 338/2004 privind aprobarea Metodologiei de soluționare a deconturilor cu sume negative de taxă pe valoarea adăugată cu opțiune de rambursare, art. 19, 21, 126 și 128 din Legea nr 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, art 9 din H.G. nr 728 / 2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 24/1998 privind regimul zonelor defavorizate, republicată, cu modificările ulterioare, O.M.F. nr 1753 / 2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de activ și de pasiv, art 102 și 106 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată la data de 24.06.2004, pct. 102.1 și 102.5 din H.G. nr. 1050 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, coroborate cu art. 186 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Desființarea Deciziei de impunere nr/23.09.2005, întocmită de Activitatea de Control Fiscal Suceava **privind suma de lei**, reprezentând:

- lei – taxă pe valoarea adăugată;
- lei – dobânzi de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- lei – impozit pe profit;
- lei – dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, în vederea reanalizării cauzei strict pentru aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare, conform celor reținute în cuprinsul prezentei decizii și a prevederilor legale aplicabile în speță.

Verificarea va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.