

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE JUDETEANA BOTOSANI**

**DECIZIA NR.17**  
**din 04.03.2009**

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. P S.R.L. din Botosani**,  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani sub  
nr.I/..... din 04.02.2009.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani -D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii Botosani prin adresa nr...../04.02.2008, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr.I/...../12.02.2009, asupra contestatiei formulata de S.C. P S.R.L. din Botosani impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...../08.01.2009 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.II/.../07.01.2009.

S.C. P S.R.L. Botosani contesta suma totala de ..... lei reprezentand:

- ..... lei impozit pe profit;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- ..... lei taxa pe valoarea adaugata;
- ..... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani , constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a). din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se investeste cu solutionarea contestatiei. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

**I. S.C. P S.R.L.** Botosani contesta suma totala de ..... lei motivand urmatoarele:

1.Referitor la impozitul pe profit in suma de ..... lei si la accesoriile aferente in suma de ..... lei.

a).Suma de ..... lei provine din inregistrarea eronata a obligatiilor societatii in evidenta pe platitori din cadrul D.G.F.P.J. Botosani. Astfel, imprimatul de declaratie se depunea impreuna cu o discheta si intrucat programul nu functiona corespunzator declaratia a fost preluata manual, aceasta fiind preluata cu suma inscrisa in mii lei si nu in lei. Petenta nu intelege de ce nu a fost operata in evidenta

contabila obligatia din bilant si de ce nu s-a confruntat obligatia inscrisa in declaratia de impozit pe profit cu obligatia inscrisa in bilantul contabil , cunoscut fiind faptul ca bilantul reprezinta sinteza tuturor declaratiilor partiale depuse in cursul anului. Datorita unei greseli de inregistrare in evidenta pe platitori, suma achitata cu titlu de impozit pe profit, conform declaratiilor depuse in mii lei, a stat in evidenta pe platitori ca suprasolvire pana in anul 2008, data cand aceasta suma a disparut din suprasolvire, fiind compensata cu alte obligatii fara acordul societatii si fara ca aceasta sa fie instiintata. Petenta mai sustine ca, intentionat, inspectorii fiscali au omis sa detalieze aceasta suma in Raportul de inspectie fiscala, efectuand calculul direct in anexa nr.7 si 8, evitand, in mod voit, anexa nr.3, cea cu diferente.

b).Suma de ..... lei reprezentand impozit pe profit aferent unor cheltuieli in suma de ..... lei (..... lei+..... lei), considerate de organele de inspectie fiscala ca fiind nedeductibile fiscal si care reprezinta cheltuieli cu amortizarea in procent de 20% provenind din c/v mijloacelor fixe achizitionate de societate si puse in functiune.

Petenta considera ca valoarea de 20% din valoarea de achizitie a mijloacelor fixe este corect inregistrata de societate, rafturile si mobilierul comercial achizitionate reprezentand, in totalitatea lor, mijloace fixe, avand valoarea totala peste limita minima admisa de lege, pentru mijloace fixe. Producatorul -furnizor nu a stabilit valoarea pentru fiecare bucata in parte , rafturile ce au intrat in dotarea magazinului fiind inregistrate ca un tot unitar, sub denumirea de mobilier comercial. Astfel, societatea considera ca a inregistrat corect pe costuri, la punerea in functiune, 20% din c/ v mijloacelor fixe noi achizitionate, ca amortizare accelerata, diferenta urmand a fi data pe costuri in perioada ramasa de amortizat. Daca achizitiile ar fi fost considerate "obiecte de inventar" ar fi trebuit sa inregistreze intr-un an toata valoarea achizitionata si avantajul ar fi fost de partea societatii.

c).Suma de ..... lei reprezentand impozit pe profit ce provine din considerarea de catre organele de inspectie fiscala a cheltuielilor in suma de ..... lei ( ..... lei +..... lei + ..... lei+..... lei) reprezentand cheltuieli cu deplasarile ca fiind nedeductibile fiscal intrucat sunt aferente trimestrului IV 2002, 2004, 2005 si 2006, fiind inregistrate de societate in trimestrul I al anului urmator (2003, 2005, 2006 si 2007). Petenta sustine ca aceste cheltuieli au fost evidentiata la data cand s-au constatat, organul de inspectie fiscala avand obligatia de a recalcula rezultatul fiscal al anilor 2002, 2004, 2005 si 2006 prin considerarea acestor cheltuieli ca fiind aferente anilor 2002, 2004, 2005 si 2006. Organul de inspectie fiscala a refuzat recalcularea , preferand numai influentele nefavorabile societatii , necontestand realitatea si legalitatea acestora.

d). Suma de ..... lei (..... lei in anul 2004 + ..... lei in anul 2005) reprezentand impozit pe profit ce provine din considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu deplasarile, in suma de ..... lei in anul 2004 si in suma de ..... lei in anul 2005, efectuate de asociat, C L, in perioada cat aceasta se afla in concediu pentru cresterea copilului, motivat de faptul ca deplasarile efectuate de C L erau imperios necesare si s-au efectuat in interesul societatii, cu precizarea ca aceasta avea o dubla calitate, respectiv cea de fost salariat, aflat in concediu medical pentru cresterea copilului, dar si cea de asociat, cu drepturi depline in societate. Aceste deplasari au fost facute in calitatea acesteia de asociat, nebeneficiind in aceasta perioada de alte recompense sau retributii in afara celor ce au rezultat din deplasare (cheltuieli cu diurna, cazare cand a fost cazul si contravaloare transport care s-a facut cu auto proprietatea societatii sau cu autocarul). In ambele cazuri sunt anexate la ordinul de deplasare documente

justificative care atesta veridicitatea si realitatea deplasarii, respectiv:bonuri fiscale de achizitie carburanti din localitatile unde s-a deplasat, bonuri fiscale parcare, bonuri fiscale de trecere pod, etc.

e).Suma de ..... lei reprezentand impozit pe profit ce provine din considerarea ca nedeductibile fiscal in anii 2005, 2006, 2007, de catre organele de inspectie fiscala, a cheltuielilor cu deplasarile efectuate de salariati ai societatii si de catre administrator pe motiv ca ar fi fost angajata o alta persoana pentru aceste operatiuni. Organele de inspectie fiscala nu a tinut cont de faptul ca, contractul acestei persoane a expirat si ca acesta nu mai reprezenta interesele societatii astfel, fiind necesara deplasarea unei alte persoane pentru rezolvarea urgenta a problemelor legate de obiectul de activitate al societatii. Referitor la stampila societatii destinatare aplicata pe ordinul de deplasare, societatea precizeaza ca persoana care efectua deplasarea trecea, in cele mai multe cazuri, intai pe la punctele de lucru ale furnizorilor , sau punctele de livrare zonale iar ulterior ajungea la destinatia finala, la sediul declarat al societatii furnizoare, care in cele mai multe cazuri erau in alte localitati decat punctul de lucru. Astfel, in orice deplasare dispusa de conducerea societatii se avea in vedere cuprinderea unui numar cat mai mare de locatii ce trebuiau vizitate pana la destinatia finala, urmarindu-se rezolvarea cat mai multor probleme, stampila, de regula, fiind aplicata pe decont la destinatia cea mai lunga de pe traseul fixat, sau la destinatiile unde se gasea prezent administratorul societatii respective. Organele de inspectie fiscala au omis parcursul efectuat de salariat si numeroasele documente primare anexate ca justificare la decont in situatia in care stampila aplicata pe decont nu corespunde cu destinatia finala.Astfel, stampila se aplica pe ordinul de deplasare, de catre organizatorul intalnirii de afaceri sau de informare-premiere, care de regula avea sediul social intr-o alta localitate, de regula mica, fara potential. Organizatorul intalnirii prefera ca activitatea de informare-premiere sa se faca in cu totul alta localitate decat sediul sau social, preferand orasele unde erau asigurate conditii de cazare, intrunire, etc. In alte situatii, persoana trimisa in delegatie trecea mai intai pe la centrul zonal de desfacere, unde delegatul pune stampila pe ordinul de deplasare, ulterior delegatul deplasandu-se la lati furnizori sau la sediul central al acestora fiind omisa a se pune stampila in aceste locatii, lipsind cu alte cuvinte forma , dar din documentele anexate la ordinele de deplasare rezultand indubitabil ca deplasarea a fost reala ( la ordinul de deplasare sunt anexate : bonuri fiscale de alimentare cu carburanti, bonuri fiscale pentru parcare autoturism, bonuri fiscale taxa hoteliera, bon fiscal trecere pod, etc.).

f).Suma de ..... lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala, fara ca acestea sa tina cont de faptul ca administratorul -asociatul societatii are dreptul la asigurare si ca din valoarea totala este considerata deductibila c/v a 200 euro. Astfel, aferent asigurarilor facute de administrator, organele de inspectie fiscala nu au sczut contravaloarea a 200 euro/anual, suma deductibila conform prevederilor legale.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata neacceptata ca deductibila, societatea sustine ca intrucat in facturile emise, pentru prestatiile efectuate, T.V.A. nu depasea limita maxima admisa de lege nu avea obligatia de a verifica daca prestatorul este sau nu platitor de taxa pe valoarea adaugata., acesta fiind in posesia unor imprimare cu regim special, eliberate de D.G.F.P.J. Botosani, ce aveau pretiparita rubrica de T.V.A., prestatorul comportandu-se ca un platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Petenta mai sustine ca societatea furnizoare fiind din Botosani, organele de inspectie fiscala aveau posibilitatea sa constate, prin control incrucisat

daca aceasta a colectat taxa pe valoarea adaugata si daca aceasta a fost achitata la bugetul de stat. Societatea considera ca a platit taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise de catre societatea prestatoare, organele de inspectie fiscala obligand-o sa plateasca din nou aceasta taxa plus accesoriile aferente.

II. Prin Decizia de impunere nr. ... din 08.01.2009 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. II/.../07.01.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza bugetului de stat suma de ..... lei reprezentand:

- ..... lei impozit pe profit;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- ..... lei taxa pe valoarea adaugata;
- ..... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Diferenta de impozit pe profit provine din :

a).Suma de ..... lei provine din considerarea de catre organele de inspectie fiscala a cheltuielilor privind amortizarea 20% ca fiind nedeductibila din punct de vedere fiscal deoarece :

-in luna mai 2003 societatea inregistreaza amortizare 20% in suma de ..... lei calculand amortizare si la valoarea ff...../25.03.2003 reprezentand c/v rafturi ce au fost inregistrate in contul de mijloace fixe-mobilier in loc de obiecte de inventar si la ff...../15.04.2003 reprezentand diferenta de curs valutar si dobanda unui contract de leasing. Amortizarea de 20% inregistrata de societate aferenta acestor facturi este de ..... Conform H.G. 424/2001 valoarea de intrare stabilita privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale este de 8.000.000 lei.

-in anul 2004 societatea inregistreaza amortizare 20% in suma de ..... lei calculand amortizare si la valoarea ff...../15.07.2004 reprezentand c/v rafturi ce au fost inregistrate in contul de mijloace fixe in suma de ..... lei -mobilier in loc de obiecte de inventar, ff...../24.07.2004 reprezentand sistem alarma in suma de ..... lei si la ff...../24.12.2004 in suma de ..... lei reprezentand c/v casa de marcat. Conform H.G. 1553/2003 valoarea de intrare stabilita privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale este de 15.000.000 lei.

b).Suma de ..... lei reprezentand impozit pe profit ce provine din considerarea, de catre organele de inspectie fiscala, cheltuielilor in suma de ..... lei ( ..... lei +..... lei + ..... lei+..... lei) reprezentand cheltuieli cu deplasarile ca fiind nedeductibile fiscal intrucat sunt aferente trimestrului IV 2002, 2004, 2005 si 2006, fiind inregistrate de societate in trimestrul I al anului urmator (2003, 2005, 2006 si 2007). Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta a inregistrat in luna ianuarie, februarie si martie 2003 cheltuieli cu deplasarile in suma de ..... lei, acestea fiind aferente trimestrului IV 2002. In anul 2005 petenta a inregistrat cheltuieli cu deplasarile in suma de ..... lei, reprezentand delegatii aferente anului anterior 2004, in anul 2006 petenta a inregistrat cheltuieli cu deplasarile in suma de ..... lei reprezentand delegatii aferente anului anterior 2005, iar in anul 2007 petenta a inregistrat cheltuieli cu deplasarile in suma de ..... lei reprezentand delegatii aferente anului anterior 2006.

c). Suma de ..... lei (..... lei in anul 2004 + ..... lei in anul 2005) reprezentand impozit pe profit ce provine din considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu deplasarile, in suma de ..... lei in anul 2004 si in suma de ..... lei in anul 2005, efectuate de asociat, Constantin Laura, in perioada cat aceasta se afla in concediu pentru cresterea copilului primind lunar indemnizatie de crestere copil.

d).Suma de ..... lei reprezentand impozit pe profit ce provine din considerarea ca nedeductibile fiscal in anii 2005, 2006, 2007, de catre organele de inspectie fiscala, a cheltuielilor cu deplasarile ( ..... lei +..... lei +.....) efectuate de salariati ai societatii si de catre administrator pe motiv ca ar fi fost angajata o alta persoana pentru aceste operatiuni. Din contractul de colaborare cu d-na E reiese ca obligativitatea realizarii punctajelor cu clientii si furnizorii intra in sarcina prestatorului nefiind justificata deplasarea asociatilor pentru efectuarea acestui lucru. De asemenea, destinatia de pe ordinul de deplasare nu corespunde cu stampila de confirmare unde s-a efectuat deplasarea, documentele prezentate organelor de inspectie necontinand minimum obligatoriu de informatii prevazut de Ordinul 1850/2004.

e).Suma de ..... lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala prin considerarea ca fiind nedeductibile fiscal a cheltuielilor privind asigurarile de viata pe numele P C si C L ( in anii 2006 si 2007) in suma totala de ..... lei.

2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de .....lei.

In perioada septembrie 2003 - mai 2004 societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei de pe facturi de prestari servicii emise de A.F. O C. Din verificarile efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca desi A.F. O C nu este platitor de taxa pe valoarea adaugata, a emis facturi fiscale inscriind taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor facturi, incalcand prevederile art.155, alin.1, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru neplata la termen a diferentelor stabilite in urma controlului au fost calculate majorari de intarziere in suma de ..... lei si penalitati in suma de .... lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Municipale Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare se retin urmatoarele:

**1.Referitor la impozitul pe profit in suma de .... lei si accesoriile aferente in suma de ..... lei, cauza supusa solutionarii este daca poate fi solutionata pe fond contestatia referitoare la acest capat de cerere, in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere, impunandu-se reverificarea pentru aceleasi obligatii bugetare si aceeasi perioada.**

**In drept,** art.105 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 prevede ca:

**"(1) Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."**

iar art.94, alin.(3) prevede urmatoarele:

**"Pentru ducerea la indeplinire a atributiilor prevazute la alin.(2) organul de inspectie fiscala va proceda la :**

(...)



**e) stabilirea corecta a bazei de impunere, a diferentelor datorate in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul inceperii inspectiei fiscale; "**

**In fapt**, in anii 2003 societatea inregistreaza amortizare 20% in suma de ..... lei calculand amortizare si la valoarea ff...../25.03.2003 reprezentand c/v rafturi ce au fost inregistrate in contul de mijloace fixe-mobilier si la ff...../15.04.2003 reprezentand diferenta de curs valutar si dobanda unui contract de leasing. Amortizarea de 20% inregistrata de societate aferenta acestor facturi este de ..... De asemenea, in anul 2004 societatea inregistreaza amortizare 20% in suma de ..... lei calculand amortizare si la valoarea ff...../15.07.2004 reprezentand c/v rafturi ce au fost inregistrate in contul de mijloace fixe in suma de ..... lei, ff...../24.07.2004 reprezentand sistem alarma in suma de ..... lei si la ff...../24.12.2004 in suma de ..... lei reprezentand c/v casa de marcat.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta nu poate beneficia de facilitatea prevazuta la art.11, pct.(5) din Legea nr.414/2002, respectiv de deducerea de cheltuieli suplimentare de amortizare reprezentand 20% din valoarea de intrare a acestora, intrucat acestea nu reprezinta mijloace fixe, avand o valoare de intrare mai mica decat limita stabilita de lege.

Organul de solutionare a contestatiei retine faptul ca, desi organele de inspectie fiscala au stabilit ca bunurile achizitionate nu reprezinta mijloace fixe, ci obiecte de inventar, acestea au dat dreptul de deducere a cheltuielilor cu amortizarea lunara inregistrata de petenta in evidenta contabila aferenta acestor bunuri. Astfel, eronat organele de inspectie fiscala au constatat ca bunurile achizitionate nu reprezinta mijloace fixe ci obiecte de inventar, procedand la stabilirea ca fiind nedeductibila fiscal a cheltuielilor suplimentare de amortizare reprezentand 20% din valoarea acestora, si considerand totodata ca fiind deductibile fiscal cheltuielile cu amortizarea lunara aferenta acestor bunuri. Organul de solutionare a contestatiei considera ca, daca aceste bunuri nu reprezinta mijloace fixe ci obiecte de inventar, organele de inspectie fiscala trebuiau sa recalculeze profitul impozabil prin considerarea ca fiind nedeductibile si a cheltuielilor cu amortizarea lunara si luarea la calculul profitului impozabil a cheltuielilor privind materialele de natura obiectelor de inventar la darea acestora in folosinta.

**In drept**, art. 3 din Legea nr.15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, republicata prevede ca:

**" Activele corporale aferente capitalului imobilizat sunt:**

- a) terenurile, inclusiv investitiile pentru amenajarea acestora;**
- b) mijloacele fixe.**

**Sunt considerate mijloace fixe obiectul sau complexul de obiecte ce se utilizeaza ca atare si indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:**

**a) are o valoare de intrare mai mare decat limita stabilita prin hotarare a Guvernului. Aceasta valoare poate fi actualizata anual, in functie de indicele de inflatie;**

**b) are o durata normala de utilizare mai mare de un an.**

**Pentru obiectele care sunt folosite in loturi, seturi sau care formeaza un singur corp, la incadrarea lor ca mijloace fixe se are in vedere valoarea intregului corp, lot sau set."**

Tinand seama de prevederile legale de mai sus si de faptul ca rafturile comerciale nu pot fi utilizate separat (chiar daca asa au fost facturate de catre furnizor), rezulta ca rafturile achizitionate de catre societate reprezinta mijloace fixe,

ele neputand fi utilizate singular ci ca un tot, ca un singur corp, la incadrarea lor ca mijloace fixe organele de inspectie fiscala trebuind sa tina seama de valoarea intregului corp, lot sau set.

Referitor la suma de ..... lei reprezentand impozit pe profit ce provine din considerarea, de catre organele de inspectie fiscala, cheltuielilor in suma de ..... lei ( ..... lei +..... lei + ..... lei+..... lei) reprezentand cheltuieli cu deplasările ca fiind nedeductibile fiscal intrucat sunt aferente trimestrului IV 2002, 2004, 2005 si 2006, fiind inregistrate de societate in trimestrul I al anului urmator (2003, 2005, 2006 si 2007), organul de solutionare a contestatiei considera ca, in conformitate cu prevederile pct.71 din Ordinul 1784/2002 pentru aprobarea precizarilor privind unele masuri referitoare la incheierea exercitiului financiar pe anul 2002 , petenta avea dreptul de a lua in calcul, la stabilirea profitului impozabil al exercitiului fiscal la care se refera eroarea constatata, a veniturilor si cheltuielilor rezultate din corectarea erorilor, constatate dupa aprobarea si depunerea situatiilor financiare anuale.

In raportul de inspectie fiscala nr.II/...../07.01.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile cu deplasările aferente trimestrului IV al anilor 2002, 2004, 2005 si 2006 si inregistrate de societate in trimestrul I al anului urmator (2003, 2005, 2006 si 2007) fara insa a preciza de ce aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal, precizand doar ca acestea sunt aferente anului anterior. Astfel, organul de solutionare a contestatiei considera ca aceste cheltuieli sunt reale, fiind inregistrate in contabilitate pe baza in scrisurilor care dobandesc calitatea de document justificativ , organele de inspectie nefecand nici o referire la faptul ca aceste cheltuieli nu sunt reale ci doar ca sunt aferente anului anterior.

**In drept**, art.26 alin.(12) din Legea nr.82/1991 -Legea contabilitatii prevede ca:

***"Eventualele erori constatate in contabilitate, dupa aprobarea si depunerea situatiilor financiare anuale, vor fi corectate in anul in care acestea se constata, potrivit reglementarilor contabile date in aplicarea legii."***

iar pct.6.9. din Ordinul 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene prevede ca:

***"Erorile contabile pot sa apara ca urmare a unui calcul gresit, a aplicarii gresite a metodelor contabile, a interpretarii gresite a evenimentelor, a fraudelor sau omisiunilor."***

***Corectarea unei asemenea erori aferente perioadelor anterioare poate fi efectuata pe seama rezultatului perioadei curente. Atunci cand este afectata credibilitatea situatiilor financiare prezentate, corectarea erorii se efectueaza pe seama rezultatului reportat."***

De asemenea, pct.63 din Ordinul nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conform cu directivele europene prevede ca:

***"(1) Corectarea erorilor constatate in contabilitate se efectueaza pe seama rezultatului reportat."***

***(2) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni si declaratii eronate cuprinse in situatiile financiare ale entitatii pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultand din greseala de a utiliza, sau de a nu utiliza, informatii credibile care:***

***a) erau disponibile la momentul la care situatiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;***

***b)ar fi putut fi obtinute in mod rezonabil si luate in considerare la intocmirea si prezentarea acelor situatii financiare."***

Din prevederile legale de mai sus si tinand seama de faptul ca este vorba despre o eroare contabila, rezulta ca in mod legal petenta a inregistrat cheltuielile cu deplasările aferente trimestrului IV al anilor 2002, 2004, 2005 si 2006 in trimestrul I al anului urmator.

Astfel, eronat organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil doar datorita faptului ca sunt aferente anilor anterior, prin neinregistrarea acestora in perioada la care se refera societatea renuntand doar la avantajul acordat de lege, prin amanarea la plata a impozitului pe profit prin inregistrarea acestora in perioada la care se refera , pentru ca in anii urmatori societatea sa inregistreze un profit contabil si un impozit pe profit egal cu cel amanat la plata, astfel ca societatea a achitat in avans in anii 2002, 2004, 2005 si 2006 impozitul pe profit, neproducand nici un prejudiciu bugetului de stat. De asemenea, eronat organele de inspectie fiscala au indicat ca act normativ incalcat O.M.F. 94/2001, intrucat reglementarile prevazute in acest ordin se aplica de societatile comerciale cotate la Bursa de Valori Bucuresti, unele regii autonome, companii si societati nationale, alte intreprinderi de interes national, precum si de unele categorii specifice de societati ce opereaza pe piata de capital si nu de catre S.C. P S.R.L. BOTOSANI.

In ceea ce priveste diferenta de impozit pe profit, stabilita de organele de inspectie fiscala pentru anul 2003, in suma de ..... lei, organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra acesteia intrucat in raportul de inspectie fiscala nr.II/.../07.01.2009 si in decizia de impunere nr...../08.01.2009 nu este consemnat nimic referitor la aceasta diferenta.

***In drept***, pct.3 al Capitolului III -Constatari fiscale din Instructiunile privind intocmirea si obiectivele minimale ale Raportului de inspectie fiscala aprobate prin Ordinul nr.1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala prevede ca:

***"A. In cazul in care se constata aspecte care modifica baza de impunere, se vor mentiona:***

***-elementele identificate in activitatea contribuabilului care au influentat baza de impunere;***

***-punctul de vedere al inspectiei fiscale fata de interpretarea contribuabilului;***

***-consecintele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept si temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;***

***-modul de calcul al bazei impozabile si stabilirea eventualelor diferente, precum si calculul impozitului, taxei sau al contributiei stabilite suplimentar....."***

De asemenea, Instructiunile de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" aprobate prin Ordinul nr.1046/2007 pentru modificarea unor ordine ale ministerului economiei si finantelor prevede urmatoarele:

***"Punctul 2.1.2.:se vor inscrie detaliat si in clar modul in care contribuabilul a efectuat si a inregistrat o operatiune patrimoniala, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influenta fiscala si tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum si prezentarea consecintelor fiscale. Motivul de faptse va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate pentreu aceasta.***



**Punctul 2.1.3. : se va inscrie detaliat si clar incadrarea faptei constatate , cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu precizarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate la aceasta."**

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca organele de inspectie fiscala aveau obligatia de a inscrie detaliat si in clar motivul de fapt si temeiul de drept atat in raportul de inspectie fiscala cat si in decizia de impunere, astfel incat organul de solutionare sa se poata pronunta referitor la legalitatea stabilirii acestei diferente de impozit pe profit.

Din cele prezentate mai sus rezulta faptul ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere constatarea si investigarea fiscala a tuturor actelor si faptelor rezultand din activitatea contribuabilului asa cum prevede art.94 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, limitandu-se doar la a stabili diferente de impozit pe profit datorate cu plus si nu si pe cele cu minus fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita.

Intrucat, organele de inspectie fiscala, nu au recalculat profitul impozabil prin considerarea ca fiind nedeductibile si a cheltuielilor cu amortizarea lunara si luarea la calculul profitului impozabil a cheltuielilor privind materialele de natura obiectelor de inventar la darea acestora in folosinta, au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu deplasarile aferente trim. IV al anilor 2002, 2004, 2005 si 2006 inregistrate de societate in trimestrul I al anului urmator (2003, 2005, 2006 si 2007) fara a demonstra ca acestea nu au fost inregistrate in evidenta contabila in perioada la care se refera din rea credinta(fara a fi vorba de corectarea unei erori contabile din omisiune), si fara a preciza care este actul normativ care prevede ca acestea sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal (aceste cheltuieli fiind reale) ci doar pentru ca nu au fost inregistrate la perioada la care se refera, si nu au in scris detaliat si in clar motivul de fapt si temeiul de drept, atat in raportul de inspectie fiscala cat si in decizia de impunere, pentru diferenta in suma de ..... lei ( aceasta diferenta neputand fi identificata in raportul de inspectie fiscala si in decizia de impunere, in raport fiind consemnata suma de .....lei ca fiind impozit pe profit nedeclarat), organul de solutionare a contestatiei nu poate stabili cu claritate baza impozabila. Intrucat, organul de solutionare nu poate stabili cu claritate baza impozabila, in conformitate cu prevederile art.216, alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede ca: "**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.**" si ale pct.12.6. din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata : "**In situatia in care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.**", va desfiinta punctul 2.1.1 din decizia de impunere nr..../08.01.2009 referitoare la impozitul pe profit si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit si punctul 1 -Capitolul III -Constatari fiscale din raportul de inspectie nr.II/.../07.01.2009 referitor la impozitul pe profit, urmand ca organele de inspectie fiscala sa intocmeasca un alt act care va viza considerentele prezentei decizii si aceeasi perioada.

**2. D.G.F.P.J. Botosani, prin Compartimentul Solutionare-Contestatii, este investita sa se pronunte daca S.C. P S.R.L.**

**Botosani avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei aferenta prestarilor de servicii executate de A.F. O C, in conditiile in care A.F. O C a emis facturi fiscale in care a in scris taxa pe valoarea adaugata desi nu era inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.**

**In drept,** art.22, alin.(5) din Legea nr.345 /2002 privind taxa pe valoarea adaugata prevede ca:

**"Taxa pe valoarea adaugata prevazuta la alin.(4) pe care persoana impozabila are dreptul sa o deduca este:**

**a).taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate , si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate sau urmeaza sa ii fie prestate de catre o alta persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata."**

iar art.155 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede urmatoarele:

**"(...) Persoanele impozabile, care nu sunt inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, nu au dreptul sa emita facturi fiscale si nici sa inscrie taxa pe valoarea adaugata pentru livrarile de bunuri si /sau prestarile de servicii efectuate catre alta persoana, in documentele emise."**

In aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede urmatoarele:

**"59.(1) Conform prevederilor art.155 alin.(1) din Codul fiscal, persoanele impozabile care nu sunt inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata nu au dreptul sa emita facturi fiscale si nici sa inscrie taxa pe valoarea adaugata pentru livrari de bunuri si/sau prestari de servicii catre alta persoana in documentele emise. Orice persoana care incalca aceste prevederi trebuie sa vireze la bugetul de stat taxa pe valoarea adaugata incasata de la beneficiar. Beneficiarul nu are drept de deducere a taxei achitate unei persoane care nu este inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, dar poate solicita restituirea de la bugetul de stat a sumei achitate ca taxa nedatorata. Pentru a beneficia de restituirea de la bugetul de stat a taxei achitate furnizorului/prestatorului, beneficiarul trebuie sa justifice ca taxa pe valoarea adaugata a fost platita la bugetul de stat de catre furnizor/prestator."**

**In fapt,** in perioada septembrie 2003-mai 2004, societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei de pe facturi fiscale de prestari servicii emise de A.F. O C, din verificarile efectuate de organele de inspectie fiscala constatandu-se faptul ca asociatia familiala nu era inregistrata ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata.

Nu se retine in solutionarea favorabila a contestatiei motivatia petentei ca nu avea obligatia de a verifica daca prestatorul este sau nu platitor de taxa pe valoarea adaugata., T.V.A. nedepasind limita maxima admisa de lege, intrucat asa cum prevede art.22, alin.(5) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata petenta avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata datorata sau achitata de catre o alta persoana impozabila inregistrata ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata.

De altfel, art.29 B lit.b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata prevede ca:

**"persoanele impozabile platitoare de taxa pe valoarea adaugata sunt obligate sa solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate si sa verifice intocmirea corecta a acestora,...."**

Astfel, obligatia de a verifica intocmirea corecta a facturilor fiscale revenea beneficiarului.

Din prevederile legale de mai sus, rezulta ca dupa intrarea in vigoare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv pentru perioada ianuarie 2004-mai 2004, petenta poate solicita restituirea de la bugetul de stat a sumei achitate ca taxa nedatorata.

Tinand seama de cele precizate mai sus, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au considerat ca petenta nu avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata in suma de ..... lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a se respinge ca fiind neintemeiata.

**3. D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca S.C. P S.R.L. Botosani datoreaza bugetului de stat suma de ..... lei reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata in conditiile in care contestatoarea nu a achitat la termenele legale obligatia fiscala cu acest titlu.**

*In drept*, art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevede urmatoarele:

***"Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere , incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv."***

*In fapt*, petenta nu achitat la termenele legale taxa pe valoarea adaugata, organele de inspectie fiscala stabilind ca societatea datoreaza accesorii aferente acestei obligatii in suma de ..... lei.

Intrucat contestatoarea nu a achitat la termenele legale taxa pe valoarea adaugata, rezulta ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca petenta datoreaza bugetului de stat accesorii aferente acestei taxe in suma de ..... lei, contestatia referitoare la acest capat de cerere urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 70 alin.(1), 207; 209 alin.(1) lit.a); 210; 211; 213 alin.(5); 214; 216; 217 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, se:

## **DECIDE:**

**Art.1** Desfiintarea punctului 2.1.1 din decizia de impunere nr..../08.01.2009 referitoare la obligatia de plata la bugetul de stat a sumei de ..... lei reprezentand: ..... lei impozit pe profit si ..... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit si a punctului 1, capitolul III -Impozit pe profit, din raportul de inspectie nr..../.../07.01.2009 , urmand ca organele de inspectie fiscala sa intocmeasca un alt act care va viza considerentele prezentei decizii si aceeasi perioada.

**Art.2** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. P S.R.L. Botosani pentru suma totala de ..... lei reprezentand:

- .....lei taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare;
- ..... lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 30 zile de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,**