

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a județului Vâlcea

**DECIZIA NR ..... din.....2006**

**privind modul de soluționare a contestației formulate de S.C..... S.R.L., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr.....din.....2006.**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal cu adresa nr. ....din .....2006 ,asupra contestației formulate de S.C..... SRL ....înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ....înaintată prin poștă la data de **21.04.2006**, conform ștampilei de pe plicul anexat la dosarul cauzei.

Contestația are ca obiect suma de..... **lei RON**, stabilită prin Decizia de impunere nr..... din.....03.2006 întocmită de organele control ale Activității de Control Fiscal alcătuită astfel :

- ....lei RON - impozit pe profit ;
- ... lei RON - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ... lei RON - penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația este semnată de doamna..... în calitate de reprezentant legal al SC. ....SRL....., conform procurii autentificată, existentă în copie la dosarul cauzei .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.177 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată la data de 26.09.2005.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.174 alin.(1) și art.178, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului.... este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. ....SRL S.R.L. înregistrată sub nr. ....

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

**I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:**

**A. S.C. ....S.R.L. contestă Decizia de impunere nr... din ...03.2006, motivând următoarele:**

Petenta arată că pentru baza de impunere stabilită suplimentar, în sumă de..... lei RON nu rezultă modul de calcul nici în decizia de impunere și nici în raportul de inspecție fiscală și nu are posibilitatea să analizeze componența acestei sume.

Petenta susține că între baza impozabilă stabilită suplimentar, pierderea fiscală de recuperat la 31.12.2002 și impozitul stabilit suplimentar nu există corelare.

Petenta susține că dacă din baza de impunere stabilită suplimentar în sumă de..... lei RON s-ar recupera pierderea de..... lei RON ar mai rămâne o pierdere fiscală de recuperat la 31.12.2004, după efectuarea inspecției fiscale, de..... lei RON.

Petenta susține că este de acord ca veniturile din anularea provizioanelor înregistrate în luna decembrie 2003 și 2004 sunt impozabile iar cheltuielile cu provizioanele pentru diferențele de curs valutar înregistrate în decembrie 2004 sunt nedeductibile fiscal numai dacă sunt considerate deductibile fiscal cheltuielile înregistrate reprezentând diferențe de curs valutar în anul 2003 și în anul 2004 chiar dacă nu au fost respectate întocmai normele metodologice de utilizare a conturilor contabile aprobate prin OMFP nr. 306/2002 privind reflectarea în contabilitate a acestora.

Petenta susține că rezultatul fiscal rămâne influențat numai cu diferențele de curs valutar aferente modificării cursului de schimb survenită în cursul fiecărui an.

Petenta arată că susținerea organului de control potrivit căreia toate cheltuielile privind diferențele de curs valutar înregistrate în anii 2003 și 2004 nu sunt aferente veniturilor deoarece în anul 2003 și 2004 a înregistrat venituri din anularea provizioanelor. Petenta arată că organele de control au considerat că diferențele de curs valutar aferente datorilor în valută neachitate sunt

secțiunea a 4 a din Reglementările contabile simplificate aprobate prin OMFP nr. 306/2002 numai jumătate dintr-o frază, ignorând cealaltă jumătate a frazei respective precum și frazele următoare".

Petenta susține că organele de control nu au prezentat niciun argument prin care să demonstreze că aceste cheltuieli cu diferențele de curs valutar nu sunt aferente veniturilor, încălcând astfel prevederile art. 22 și 23 din Legea 571/2003 .

Petenta susține că organele de control au apreciat în mod eronat perioada în care s-a manifestat influența fiscală a cheltuielilor cu diferențele de curs valutar în sumă de..... lei RON, deoarece aceste cheltuieli nu au avut influență fiscală asupra impozitului pe profit decât în luna decembrie 2004, fiind stornate din evidența contabilă în luna ianuarie 2005.

Petenta arată că organul de control nu a luat în considerare explicațiile date în fața sa de reprezentantul administratorului prin declarația dată din care rezultă că diferențele de curs valutar au fost înregistrate eronat în conturile de provizioane și cheltuieli cu provizioanele în loc de contul 665 " Cheltuieli cu diferențe de curs valutar".

Petenta susține că organul de control nu a stabilit natura concretă a operațiunilor privind diferențele de curs valutar prin verificarea acestora ci a considerat că operațiunile înregistrate în conturile contabile privind provizioanele sunt de această natură numai pentru faptul că au fost înregistrate în aceste conturi.

Petenta susține că organele de control nu au ținut cont de prevederile pct. 7.4 din Instrucțiunile privind metodologia impozitului pe profit aprobate prin HG 889/2002 și pct.13 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004.

**B.** Din actele de control contestate rezultă următoarele :

S.C. ....S.R.L. a fost înmatriculată la Registrul comerțului Vâlcea sub nr. J 38/...../2000, are cod fiscal R..... și sediul în loc. ...., str..... nr. ...., jud.....

În perioada verificată, societatea a desfășurat activitatea de producție de articole de îmbrăcăminte în regim de perfecționare activă, în baza contractului încheiat cu..... LTD LONDRA, într-un spațiu închiriat de la SC..... SA... .

**Impozitul pe profit**, a fost verificat în conformitate cu prevederile Legii 414/2002 privind impozitul pe profit, HGR 859/2002, Legea 571/2003 privind Codul fiscal și HGR 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și a cuprins perioada 01.01.2003 - 31.12.2004.

Organul de control a constatat că suma de..... lei înregistrată în luna decembrie 2003, reprezentând venituri din provizioanele constituite în anul 2002 pentru pierderea netă din diferența de curs valutar sunt venituri impozabile potrivit art. 8 lit.c din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit.

De asemenea, organele de control au constatat că suma de..... lei înregistrată de societate în luna decembrie 2003, reprezentând cheltuieli cu provizioanele pentru pierderea netă din diferențe de curs valutar sunt cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil conform art. 9 alin. 7 lit.d din Legea 414/2002 privind impozitul pe profit și ținând cont de faptul că HGR 335/1995 republicată a fost abrogată prin OMFP nr. 1784/2002.

Veniturile din provizioanele pentru pierderea netă din diferențe de curs valutar constituite în anul 2003 în sumă de..... lei au fost considerate de organele de control venituri neimpozabile conform art. 20 lit. d din Legea 571/2003 privind Codul fiscal întrucât pentru cheltuielile cu provizioanele din diferențe de curs valutar în sumă de..... lei nu s-a acordat drept de deducere în anul 2003.

De asemenea, cheltuielile cu diferențele de curs valutar în sumă de..... lei înregistrate de societate în decembrie 2004 în contul 665, au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal conform art. 21 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal coroborate cu pct. 4.95 din Secțiunea a 4 a a Reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene, aprobate prin OMFP 306/2002.

Suma de..... lei reprezentând cheltuieli cu provizioanele din pierderea netă din diferențe de curs valutar, înregistrată de societate în contul 6814 tot în decembrie 2004 a fost considerată de organele de control cheltuială nedeductibilă la calculul profitului impozabil conform art. 21 alin. 1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere aceste aspecte și ținând cont de pierderea fiscală de recuperat din anii precedenți, organele de control au stabilit un profit impozabil la 31.12.2004 de..... lei RON și un impozit pe profit aferent de..... lei RON .

Pentru plata cu întârziere a impozitului pe profit (debit suplimentar) au fost calculate dobânzi/ majorări de întârziere în sumă totală de.... lei RON, până la data de 28.02.2006 și penalități de întârziere în sumă totală de..... lei RON calculate până la data de 31.12.2005.

Dobânzile/ majorările și penalitățile de întârziere s-au stabilit în conformitate cu prevederile art. 115, 116, 117 și 121 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

În decizia de impunere nr. .../.....03.2006 emisă în baza raportului de inspecție fiscală este menționată o bază de impunere stabilită suplimentar în sumă de .....lei RON, un impozit pe profit suplimentar în sumă de..... lei RON, majorări de întârziere în sumă de... lei RON și penalități de întârziere în sumă de..... lei RON.

## **II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă controlului, se rețin următoarele:**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului.... este investită să se pronunțe dacă suma de..... lei RON, stabilită de Activitatea de Control Fiscal în sarcina S.C.....SRL este legal datorată de către aceasta .

### **În ceea ce privește baza impozabilă stabilită suplimentar .**

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate la S.C. ....SRL, organele de control din cadrul Activității de control fiscal au întocmit raportul de inspecție fiscală din....03.2006, existent în copie la dosarul cauzei.

În raportul de inspecție fiscală, la pag. 7 se menționează " la profitul impozabil constat se calculează impozit pe profit în sumă de..... lei .

În Decizia de impunere nr. ...din...03.2006, emisă în baza raportului de inspecție fiscală, existentă în copie la dosarul cauzei, la pct. 2.1.1 Obligații fiscale suplimentare - Baza impozabilă stabilită suplimentar, este menționată suma de..... lei RON și un impozit profit stabilit suplimentar de..... lei RON.

În drept, art. 107 alin.1 și 2 din OG 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală , precizează :

" Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.

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

Art. 83 alin.1 din OG 92/ 2003 rep, privind Codul de procedură fiscală, precizează " Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);
- b) **prin decizie emisă de organul fiscal**, în celelalte cazuri."

Art. 85 din același act normativ prevede:

" Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin.2, și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă ".

Pct.107.1 din HGR 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală , precizează :

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

- a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii; [...] "

Având în vedere prevederile legale menționate, se reține că decizia de impunere reprezintă titlu de creanță care se emite pentru obligații fiscale de plată stabilite ca urmare a modificării bazei

aprobarea formularului " Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală".

Deși în raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, la data de 31.12.2004 este menționat un profit impozabil în sumă de .... lei RON cu un impozit pe profit aferent, debit suplimentar, în sumă de ..... lei RON , în Decizia de impunere nr. ...din...03.2006 apare o bază de impunere stabilită suplimentar în sumă de.... lei RON cu un impozit pe profit aferent, stabilit suplimentar, de..... lei RON.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.... din...05.2006, întocmit de ACF potrivit procedurii, existent în copie la dosarul cauzei, se menționează că aceasta reprezintă o eroare materială, fiind necesară întocmirea deciziei de corectare a acesteia, respectiv a profitului impozabil în sumă de..... lei RON cu profitul impozabil în sumă de..... lei RON, impozitul pe profit de calculat suplimentar rămânând același în sumă de..... lei RON.

Față de situația astfel creată, organele de soluționare rețin că eroarea de preluare a bazei impozabile consemnată în raportul de inspecție fiscală întocmit la data de ...03.2006, anexă la Decizia.../...03.2006, reprezintă o eroare materială așa cum apare definită de pct.47.1 și 47.4 din HGR 1050/2004 întrucât nu privește fondul actului administrativ.

În drept, pct.47.1 și 47.4 din Normele metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin HG 1050/2004 prevede:

"47.1. Erorile materiale reprezintă greșelile sau omisiunile cu privire la numele, calitatea și susținerile părților din raportul juridic fiscal sau cele de calcul ori altele asemenea. **Aceste erori nu pot privi fondul actului, respectiv existența sau inexistența obligațiilor fiscale stabilite prin actul administrativ fiscal.**

**47.4. În cazul în care îndreptarea erorii materiale nu se poate efectua direct pe actul administrativ fiscal, se emite un nou act administrativ fiscal care, de asemenea va fi comunicat contribuabilului."**

Totodată, pct. 46.1 din HGR 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează :

" Actele administrative fiscale se modifică sau se desființează în situații cum sunt:

a) îndreptarea erorilor materiale potrivit art. 47 din Codul de procedură fiscală;[...]" Prin urmare, având în vedere faptul că îndreptarea erorii materiale nu se mai poate efectua direct pe actul administrativ fiscal, prin comunicarea unui exemplar din acesta contribuabilului și prin invocarea acesteia în calea de atac exercitată , se reține ca necesară emiterea unui nou act administrativ fiscal, cu respectarea regulilor de procedură ca și în cazul actului administrativ fiscal primar, în cauză.

Totodată, ținând cont de dispozițiile art. 174 alin. (3) din OG 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală care precizează că: **"Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună."** coroborate cu cele ale pct. 46.1 din HGR 1050 /2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, invocate mai sus, organele de soluționare a contestației urmează să se pronunțe în consecință, în sensul desființării Deciziei nr.../...03.2006, pentru înlăturarea erorii materiale invocate de petentă.

În acest sens, urmează ca Activitatea de Control Fiscal să emită un nou act administrativ fiscal, cu respectarea regulilor de procedură stipulate de Codul de procedură fiscală, ce va fi comunicat contribuabilului .

Așa fiind, potrivit dispozițiilor art. 183 alin.5 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se specifică că : " Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei ", Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului..... nu va mai proceda la analiza pe fond a cauzei, pronunțându-se în consecință.

În speță sunt aplicabile dispozițiile prevăzute la pct.12.6 și pct.12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. aprobate de Ordinul 519/2005 prin care se precizează : "12.6 În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, **în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele**

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."

Drept urmare, organele de soluționare a contestației rețin că numai este oportun să se pronunțe în considerente și asupra celorlalte aspecte din contestație, întrucât prin soluția ce urmează a se pronunța în cauză, considerentele reținute anterior, au prioritate. Astfel, potrivit dispozițiilor art. 48 din Codul de procedură fiscală rep. și respectiv art. 281 din Codul de procedură civilă, corectarea erorii materiale trebuie efectuată, cu atât mai mult cu cât a fost sesizată de contribuabil prin cererea formulată.

Asupra contestației formulate de S.C. ....SRL, serviciul juridic din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului....., prin adresa nr.....din...06.2006, existentă la dosarul cauzei, opinează în același sens.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.179 alin.(1) lit.a), art.181 și art.186 alin.3 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicată la 26.09.2005 se

### **DECIDE**

Desființarea Deciziei de impunere nr.../...03.2006, întocmită pentru **S.C....SRL** și refacerea acesteia în conformitate cu considerentele reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în termen de 180 de zile la Tribunalul .....

**DIRECTOR EXECUTIV,**