



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a județului Hunedoara**  
**Biroul de Soluționare a Contestațiilor**



Str. Avram Iancu, bl. H3, parter,  
Deva, jud.Hunedoara,  
Tel: +0254 21 95 44 int.204  
Fax:+0254 23 27 97  
e-mail:Tatiana.Grad.HD@mfinante.ro

**Decizia Nr. 41 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010**

Biroul de soluționare a contestațiilor, am procedat la analiza contestației formulată de **SC X SRL**, cu sediul în X, județul Hunedoara, împotriva **Deciziei de impunere nr.Xprivind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală**, încheiată de către Activitatea de inspecție fiscală și care vizează suma totală de **Xlei reprezentând:**

- **Xlei - impozit pe profit**
- **Xlei - majorări de întârziere aferente**

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 si art.209 alin.1 lit.a din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

***I. Prin contestația formulată, agentul economic solicită anularea deciziei de impunere***, considerând măsurile dispuse prin actul de control și decizia de impunere privind obligațiile fiscale, ca fiind profund netemeinice și nelegale, arătând următoarele:

**Aspecte de ordin procedural**

Contestatorul susține că organele de inspecție fiscală, în mod nelegal au anulat forța probantă atât a documentelor întocmite de societate cât și actul administrativ fiscal nr.X încheiat ca urmare dispunerii unui control încrucișat de către același organ de inspecție fiscală și din care rezultă că: - prestațiile au fost efectuate de către cei doi asociați - pentru activitatea desfășurată constând în prestări de servicii (lucrări informatice, conectare PC, programare PLU la case de marcat) societatea întocmește procese verbale cu descrierea amănunțită a operațiunilor efectuate la beneficiari, constând în principal în programare, setare, salvare date și transfer la calculatoare și case de marcat - documentele justificative pentru prestațiile efectuate sunt: facturi fiscale, contracte încheiate cu beneficiarii și procese verbale cu descrierea prestației.

Concluzionând, contestatorul susține că organele de inspecție fiscală nu verifică și nu stabilesc bazele de impunere a profitului în corespondență cu legătura de cauzalitate dintre venituri și cheltuieli și a prevederilor legislației fiscale.

### **Considerații generale referitoare la inspecția fiscală**

Organele de control afirmă că în exercițiul financiar X, la o cifră de afaceri de X lei societatea a avut un profit de X lei, deci o rata a profitului de X%.

În raportul de inspecție fiscală sunt numeroase erori cum ar fi neconcordanțe între valoarea cifrelor de afaceri și a profiturilor aferente anilor X și X înscrise în raportul de inspecție fiscală și cele înscrise în bilanțul contabil.

De asemenea, au stabilit că societatea datorează impozit pe profit suplimentar aferent cheltuielilor enunțate în actul de control și care din simpla adunare însumează în total suma de X lei, însă organele de inspecție fiscală au stabilit suma cheltuielilor ca fiind de X lei, rezultând astfel sume mari care sunt puse în sarcina societății în mod nedrept și în plus, la acestea se calculează și accesorii.

Totodată, așa după cum reiese din anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor emise de SC X SRL în suma de X lei, s-a admis deducerea acesteia astfel că, în aceste condiții rezultă cu claritate faptul că societatea a îndeplinit condițiile prevăzute la capitolul „Regimul deducerilor” din Codul fiscal, în sensul că, aceste achiziții au fost destinate utilizării în

folosul unor operațiuni taxabile și deține o factură care cuprinde informațiile prevăzute de lege.

### **Cu privire la aspectele de fond**

Referitor la cheltuielile cu lucrările informatice, programare driver, comunicații PC în sumă de X lei înregistrate în perioada X

de natura celor menționate mai sus, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, iar pentru acestea societatea a prezentat documente justificative (contract de prestări servicii, facturi fiscale și rapoarte de activitate).

Mai mult decât atât, urmare a efectuării controlului încrucișat la SC X SRL, se confirmă realitatea prestațiilor efectuate, existența proceselor verbale cu descrierea amanunțită a operațiunilor efectuate la beneficiari și existența documentelor justificative pentru prestațiile efectuate.

În argumentația organelor de control, acestea au preluat cuvânt cu cuvânt argumentele primei echipe de control, a cărui raport de inspecție fiscală a fost desființat.

Organele de control susțin că din actele prezentate nu a rezultat necesitatea prestării și volumul acesteia, dar nu spun nimic de faptul că societatea asigură service-ul conform OUG nr.28/25.03.1999, pentru aproximativ X de case de marcat vândute în x județe.

SC X SRL în afară de administratorul unic mai are doar X angajați iar toată activitatea de comercializare, de programare, de asigurare a service-ului pentru cele peste X de aparate de marcat comercializate nu ar fi putut avea loc la un asemenea volum dacă societatea nu încheia contractul de prestări servicii cu SC X SRL care a preluat o parte din lucrările ce trebuiau, în mod obligatoriu efectuate de către SC X SRL.

Mai mult decât atât, comercializează și altă aparatură faxuri, imprimante, copiatoare, cântare electronice, care de asemenea trebuie programate și instalate.

De asemenea, efectuează un control inopinat la o firmă concurentă care, pe lângă faptul că nu vinde aceleași tipuri de case de marcat, este și o firmă de 200 de ori mai mare decât SC X SRL care are reprezentanțe în toate orașele din țară și la care, peste X % din personal are studii de specialitate.

Organul de control apreciază că anumite lucrări ar fi putut fi preluate și de pe internet, afirmație în niciun fel probată și oricum, în

argumentația lor, organele de inspecție fiscală nu se referă decât la un singur element al prestațiilor efectuate, acela al legării caselor de marcat la calculator, despre restul prestațiilor nu amintesc nimic.

Organele de inspecție fiscală au reținut că *"procesele verbale prezentate nu sunt documente justificative credibile"*, iar pe de altă parte, aceleași organe de inspecție fiscală, urmare a controlului încrucișat efectuat la SC X SRL, consideră că: *"societatea întocmește procesele verbale cu descrierea amănunțită a operațiunilor efectuate la beneficiari constând în principal în programare, setare, salvare date și transfer la calculatoare și case de marcat"*.

Astfel, la SC X SRL procesele verbale sunt documente justificative credibile, iar la SC X SRL nu, în condițiile în care din echipa de control, la ambele societăți a făcut parte același organ de inspecție fiscală.

Deosebit de aceasta, dispozițiile art.21 alin.(1) din Codul fiscal, nu prevăd că procesele verbale trebuie să fie conforme cu prevederile art.6 din Legea contabilității, lucru pe care organele de inspecție fiscală trebuiau să-l cunoască și nu să afirme că: *"procesele verbale prezentate nu sunt documente justificative credibile așa cum prevede art.6 din legea contabilitatii care să poată dovedi efectuarea prestației în cauză atât din punct de vedere cantitativ-valoric cât și a personalului de execuție, deoarece nu conțin toate informațiile prevăzute de dispozițiile în materie ..."*.

Astfel, organele de inspecție fiscală se află într-o totală eroare, întrucât acestea confundă facturile fiscale (care sunt documente justificative), cu procesele verbale sau situațiile de lucrări (al căror conținut nu este reglementat de vreun act normativ, astfel ca acestea nu pot fi asimilate în categoria documentelor justificative)

De altfel, contestatorul susține că trebuie avut în vedere și principiul opozabilității ce guvernează efectele contractului față de terți, acestea constând în obligația tuturor de a respecta situația juridică născută prin contract.

Deosebit de acesta, așa-zisa lipsă a documentelor justificative, este o afirmație nereală, întrucât documentul justificativ îl constituie factura fiscală care de altfel conține toate elementele obligatorii prevăzute de lege, iar rapoartele întocmite constituie anexe ale acestora.

In ceea ce privește înregistrarea pe cheltuielile de exploatare a cheltuielilor cu provizioanele

Potrivit contractelor încheiate cu furnizorii, societatea s-a obligat să suporte toate cheltuielile în perioada de garanție și anume: manopera pentru depanare, transport la/si de la sediul beneficiarului, costul pieselor pe perioada de garanție, precum și alte costuri auxiliare.

În situația defectării unei case de marcat, față de adaosul societății de X lei, costurile în perioada de garanție se compun din: X lei transport dus-întors X, X lei manopera de intrare în service, la acestea adăugându-se și contravaloarea pieselor de schimb.

Astfel, din adaosul de X lei, peste 50% din acesta, respectiv X lei, reprezintă cheltuieli în perioada de garanție.

Spre exemplificare, contestatorul arată că, potrivit contului de profit și pierdere încheiat la X, cont 681.2 "cheltuieli" X lei

cont 781.2 "venituri" = X lei

De asemenea, în ceea ce privește situația privind provizioanele constituite și anulate, anexată la raportul de inspecție fiscală, contestatorul arată că aceasta este eronată întrucât suma X lei evidențiată la data de X cu semnul minus, trebuia scăzută din calculele efectuate de inspectorii fiscali.

Cu privire la cheltuielile cu amenzile și penalitățile datorate către autoritățile române

Referitor la înregistrarea în contul 658.1 a sumei de X lei reprezentând amenzi (în fapt totalul corect fiind de X), contestatorul arată că impozitul pe profit a fost stabilit eronat de către organele de control, întrucât suma de X lei, achitată în anul X și X lei în X nu a fost înregistrată pe costuri, iar suma de X lei, înregistrată în anul X a fost avută în vedere de societate la calculul profitului impozabil ca o cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal.

Suma de X lei înregistrată în acest cont reprezintă diferența de taxe și impozite achitate la Trezoreria X conform chitanței nr. X.

În mod eronat, organul de control în loc să ia în calcul suma de X lei plusează și o transformă în X lei, calculând asupra acesteia impozit pe profit și majorări de întârziere.

În actele contabile ale societății, la finele fiecărui trimestru și an, se găsesc note explicative pentru determinarea și calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit, cumulat de la începutul anului.

In ceea ce priveste accesoriile în suma de Xlei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" avand in vedere motivatiile si argumentele prezentate, acestea nu sunt datorate .

Concluzionând, contestatorul solicită admiterea contestatiei si dispunerea anulării deciziei de impunere pentru obligatiile fiscale suplimentare stabilite in urma inspectiei fiscale, precum si exonerarea noastra de la plata acestora.

## ***II. Organele de inspectie fiscală din cadrul Activității de inspectie fiscală, au consemnat următoarele:***

*Cu privire la inregistrarea de cheltuieli cu „lucrari informatice programare driver comunicatie PC” pentru perioada verificata X.*

Urmare inspectiei fiscale efectuate, s-a constatat ca societatea verificata a inregistrat pe cheltuieli de exploatare, respectiv in contul 628 "cheltuieli cu serviciile efectuate de terti" suma de X lei reprezentând "lucrari intermediare programare driver comunicatie ECR PC".

Deși administratorul societatii a pus la dispoziție, contractul de prestari de servicii nr.X incheiat in data de X intre SC X SRL X, reprezentata prin ing. X, administrator denumita - executant si SC X SRL X, reprezentata legal prin ing. X, denumita - beneficiar, având ca obiect "prestarea de catre executant de servicii si lucrari informatice care sa permita beneficiarului programarea tuturor modelelor de case de marcat sa se faca exclusiv prin calculator, sa furnizeze beneficiarului suportul informatic de programare PLU pentru fiecare tip de casa in parte si sa asigure conectarea casei intr-un sistem informatic de genul: calculator - program gestiune - casa de marcat", precum si documente justificative prin care a dorit sa dovedeasca efectuarea prestatiei, contribuabilul nu a putut dovedi necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activitatii desfasurate in conformitate cu pct.48 din HG.44/2004.

Analizând vinzarile de case de marcat efectuate de SC X AUTOMATIZARE DEZVOLTARE ELECTRONICA SRL, organele de control au sesizat ca asa numite lucrari de „suport informatic de

programare PLU” se regasesc facturate la beneficiari într-o proportie foarte mica, nesemnificativa din totalul volumului de venituri prestat.

Societatea desi a prezentat in sustinere documente justificative, din acestea nu a rezultat cu certitudine si fara echivoc necesitatea prestarii si volumul acesteia in scopul desfasurarii activitatii proprii.

In acest caz fata de cele prezentate mai sus, avand in vedere si explicatiile date de administratorul societatii dl. Dragulescu Eugen Xlin din care nu rezulta cu certitudine cine a executat in fapt lucrarile in cauza, necesitatea efectuării prestarii precum si lipsa personalului de specialitate angajat la SC X SRL, organul de control fiscal apreciaza ca lucrarile facturate de SC X SRL constand in "lucrari informatice programare driver comunicatie" au putut fi preluate si de pe pagina Web a producatorului de aparate fiscale si ca atare nu se iau in considerare tranzactiile comerciale efectuate cu SC X SRL privitor la aceste lucrari.

Pentru clarificarea starii de fapt in ceea ce priveste necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate, s-a efectuat control inopinat la societatea SC X SA - punct de lucru X care are activitate economica similara cu SC X SRL, constatându-se următoarele:

- pentru functionarea caselor de marcat fiscale in legatura cu calculatorul pe care functioneaza programul de gestiune al fiecarei societati, este necesara instalarea unui driver de comunicare, driver care se obtine de la producatorul aparatului fiscal in principal gratuit sau contra cost in functie de seria fiscala a aparatului. Aceste drivere sunt postate si pe pagina Web a producatorului de aparate fiscale, ele putand fi functionale numai dupa obtinerea unei parole de la producator.

- sunt distribuitori care livreaza drivere de comunicare contra cost, iar X SRL X livreaza driverele de comunicare in mod gratuit.

In aceste conditii nu se justifica prestatia efectuata de SC X SRL.

Prin inregistrarea pe cheltuieli de exploatare in perioada X a cheltuielilor cu prestatia nejustificata in suma de X lei reprezentand adaptare programare informatica facturate de SC X SRL, societatea verificata a diminuat nejustificat baza impozabila aferenta impozitului pe profit cu aceasta suma si implicit a obligatiei fiscale constand in impozit pe profit cu suma de X lei.

Cu privire la inregistrarea pe cheltuieli de exploatare a cheltuielilor cu provizioanele

Urmare inspectiei fiscale efectuate, s-a constatat ca societatea a inregistrat pe cheltuieli de exploatare in perioada anilor X– X, diverse cheltuieli cu provizioanele pentru garantii de buna executie acordate clientilor si pentru neincasarea de creante, fara a prezenta in sustinere documente justificative asa cum prevede art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, art.22 din Codul fiscal și punct 52 din Normele metodologice a aplicare a Codului fiscal.

Societatea verificată nu a putut prezenta in sustinere contracte cu clienti din care s-a rezulte cu certitudine si fara echivoc volumul garantiei in cauza.

De asemenea, nu a putut prezenta documente justificative analitice credibile incat sa poata fi verificat volumul acestei cheltuieli, facturi fiscale emise din care s-a rezulte volumul garantiei in scris in acestea ori evidenta contabila din care sa rezulte eventuale sume blocate la dispozitia clientilor pentru garantii de buna executie.

Organele de inspectie fiscală arată că agentul economic a constituit si inregistrat pe cheltuieli de exploatare, provizioane pentru clienti neincasati, prin aplicarea unui procent la valoarea soldului sintetic si nu analitic, valoric si perioada de incasare, pe fiecare creanta in parte asa cum prevede Codul Fiscal.

Fata de cele prezentate mai sus, organul de inspectie fiscală apreciaza ca societatea a diminuat masa profitului impozabil cu suma de Xlei, având ca și consecință fiscală diminuarea impozitului pe profit datorat de catre societate cu suma de Xlei.

Cu privire la cheltuielile cu dobânzi, amenzi, penalitati datorate catre autoritati romane

Pe perioada verificata, societatea a inregistrat in evidenta contabila in contul de cheltuieli de exploatare X dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, in suma totala de X lei, din care suma de X lei nu a fost cuprinsa in baza impozabila aferenta impozitului pe profit.

Organele de inspectie fiscală au reținut că au fost incalcate prevederile art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, societatea diminuând masa profitului impozabil pe perioada verificata cu suma de 1.750 lei lei, avind ca si consecinta fiscală



diminuarea impozitului pe profit datorat de catre societate cu suma de X lei.

Cu privire la cheltuielile de protocol ce depasesc limitele prevazute de lege

Pe perioada verificata societatea a inregistrat in evidenta contabila in contul de cheltuieli de exploatare 6231 "cheltuieli de procol", in baza bonurilor fiscale cu care s-au achizitionat diverse produse alimentare (apa, sucuri, cafea, etc.) si mese servite avand ca destinatie actiunea de protocol.

Din totalul cheltuielilor de protocol inregistrate in evidenta contabila de catre societate, cu suma de 117 lei se depasesc limitele de deductibilitate prevazute de lege, la determinarea profitului impozabil.

Organele de inspectie fiscala au reținut că au fost incalcate prevederile art.21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, societatea diminuând masa profitului impozabil pe perioada verificata cu suma de X lei, avind ca si consecinta fiscala diminuarea impozitului pe profit datorat cu suma de X lei.

Concluzionând, organele de inspectie fiscala au stabilit astfel in timpul si ca urmare a inspectiei fiscale in vederea stabilirii obligatiei fiscale privind impozitul pe profit, au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de Xlei.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de Xlei, in timpul inspectiei fiscal au fost calculate ca acesorii, majorari de intarziere si penalitati de intarziere in suma de Xlei.

***III. Având în vedere susținerile contestatorului și documentele invocate de acesta, constatările organelor de inspectie fiscala și actele normative invocate de contestator și de organele de inspectie fiscala, se rețin următoarele:***

**SC X SRL**, are sediul în X, județul Hunedoara, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.X, cod unic de înregistrare X reprezentată legal prin domnul X, în calitate de administrator.

**Perioada supusă verificării: X.**

**Speța supusă soluționării o reprezintă legalitatea Raportului de inspecție fiscală nr.X, în condițiile în care acesta a fost încheiat fără respectarea dispozițiilor Deciziei nr.X emisă de Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara.**

Astfel, prin decizia mai sus menționată, s-a dispus desființarea Deciziei de impunere nr.X privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.X, încheiate de Activitatea de inspecție fiscală, și reanalizarea faptelor rezultate din activitatea contribuabilului în vederea îndeplinirii condițiilor privind deductibilitatea fiscală a cheltuielilor cu prestările de servicii informatice achiziționate.

Conform prevederilor deciziei, organele de inspecție fiscală aveau sarcina de a identifica și analiza toate elementele definitorii ale deductibilității cheltuielilor cu prestările de servicii executate de terți, și anume:

- nivelul venitului obținut în urma angajării acestor cheltuieli;
- caracterul veniturilor (servicii informatice prestate, lucrări executate în perioada de garanție și post garanție...);
- beneficiarii prestațiilor;
- modul de recepționare a acestor prestații, etc...,

astfel ca organele de soluționare să-și formeze convingerea asupra corectitudinii neacordării deductibilității pentru sumele reprezentând prestarea serviciilor facturate de SC X SRL X către **SC X SRL X**.

În timpul reverificării, organele de inspecție nu au ținut cont de aceste prevederi, preluându-se așa cum susține și contestatorul *“cuvânt cu cuvânt argumentele primei echipe de control”* și în plus doar constatări argumentate pe bază de note explicative, potrivit cărora, organul de control susține că *“societatea deși a prezentat în susținere documente justificative, din acestea nu a rezultat cu certitudine și fără echivoc necesitatea prestării și volumul acesteia în scopul desfășurării activității proprii”* și *“având în vedere explicațiile date...din care nu rezultă cu certitudine cine a executat în fapt lucrările, necesitatea efectuării prestării precum și lipsa personalului de specialitate angajat la SC X SRL, organul de control fiscal*

apreciază că lucrările facturate constând în lucrări informatice programare driver comunicație, au putut fi preluate și de pe pagina Web a producătorului de aparate fiscale”.

Față de acest aspect, se impun următoarele precizări:

- deciziile emise de Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, sunt acte administrative semnate de directorul coordonator, care produc efecte juridice, iar în conformitate cu art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat *“Decizia sau dispoziția emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac”*.
- caracterul definitiv al soluției pronunțate, atrage obligația organului de control la respectarea cu strictețe a dispozițiilor deciziei emise de organul de soluționare, iar în cazul în care soluția este de *“desființare”* a actului atacat, ***“urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”***.

Față de dispozițiile legale citate, rezultă că Raportul de inspecție fiscală nr.X din X, a fost încheiat cu încălcarea prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

**Analizând speța pe procedură**, se constată că măsurile dispuse prin Decizia nr.X **au “relevanță”**, fiind justificate și susținute de legislația în materie, după cum urmează:

**In drept**, dispozițiile prevederilor art.105 și art. 109 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Normelor metodologice de aplicare aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, în care se precizează:

**Art.6 “Exercitarea dreptului de apreciere**

*Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.*

**Art.49 “Mijloace de probă**

(1) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabililor și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de cercetări la fața locului.

**(2) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.**

**Art.64 “Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile**

**Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”**

**Art.65 “Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

**(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”**

**Art.105 “ Reguli privind inspecția fiscală**

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

**Norme metodologice:**

**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.”**

**Art.109 “Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

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

Pe de altă parte, **analizând speța pe fond**, se constată de asemenea, că măsurile dispuse prin Decizia nr.X **au “relevanță”**, fiind justificate și susținute de legislația în materie, după cum urmează:

**In drept**, potrivit prevederilor art.21 alin.1 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

**(1) “Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”**

**(4) “Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:  
... m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;...”**

Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, întăresc raționamentul expus prin lege, arătând că :

**22. “Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”**

**48. “Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:**

**- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a**

**serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;**  
**- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”**

Față de dispozițiile legale citate, organul de soluționare reține că, cercetările organului de control, înscrise atât în Raportul de inspecție fiscală nr.X din data de X cât și în cel încheiat în urma reverificării, nu identifică și nu analizează toate elementele definitorii ale deductibilității cheltuielilor cu prestările de servicii executate de SC X SRL X.

Așa cum am arătat, Raportul de inspecție fiscală nr.X a fost încheiat cu încălcarea prevederilor Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat, drept pentru care se reține motivația petentului că “măsurile dispuse prin actul de control sunt profund netemeinice și nelegale” în condițiile în care, actul de control încheiat este nelegal în raport cu dispozițiile obligatorii ale Deciziei Direcției generale a finanțelor publice a județului Hunedoara nr.X.

Față de aspectele constatate, coroborate cu textele de lege invocate și având în vedere prevederile art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: **“Soluții asupra contestației**

**(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”** urmează a se desființa actul administrativ atacat.

**La reverificare, vor fi avute în vedere și celelalte susțineri ale contestatorului pentru capetele de cerere asupra cărora organul de soluționare a contestației nu s-a pronunțat prin prezentul referat.**

Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, prevede:

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

De asemenea, Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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.”**

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se propune:

Desființarea Deciziei de impunere nr.Xprivind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, și care vizează suma totală **Xlei reprezentând:**

- **Xlei - impozit pe profit**
- **Xlei - majorări de întârziere aferente**

în vederea refacerii controlului pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, conform celor reținute mai sus.

