

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .. a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Inspectie Fiscala.. prin adresa nr. ... cu privire la contestatia formulata de SC ... cu sediul in Jud... com. ..., sat ..., CUI ... inregistrata la D.G.F.P... sub nr. ...

**Prin contestatia formulata, SC... isi indreapta contestatia impotriva Deciziei de impunere nr. .. prin care s-a stabilit suma de plata de .. lei, reprezentand impozit pe profit in suma de.. lei, majorari si penalitati aferente impozitului pe profit in suma de .. lei si TVA respinsa la rambursare in suma de ... lei.**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din OG nr. 92/2003 (R), privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport cu data comunicarii deciziei de impunere contestate respectiv... potrivit confirmarii de primire anexate in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la organul fiscal, respectiv .. conform stampilei de pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice ... prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003, ®, privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

**I. SC ..., prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr. .. arata:**

In fapt, la data de .. organul fiscal a comunicat societatii actul administrativ fiscal nr. ... prin care s-a dispus:

1. profit suplimentar( ...) de .. lei cu impozit aferent de...lei;
2. majorari de intarziere (..) de ...lei.
3. TVA aprobata la rambursare in suma de .. lei pe perioada .. – ... fata de TVA solicitata la rambursare de ... lei pentru perioada .. act administrativ fiscal ce dispune in mod netemeinic si nelegal ca societatea sa fie obligata sa plateasca impozit pe profit de .. lei, majorari de intarziere de.. lei si sa nu-i ramburseze TVA in suma de ..lei.

Contestatia se intemeiaza pe dovezile prezentate si facand referire la Situatiile privind impozitul pe profit la SC ... pentru anii .. si .. din anexa nr. 2 a Raportului de inspectie fiscala nr. ... si Situatiile privind modul de declarare si stabilire a TVA la SC .. in perioada ... din anexa nr. .., intocmita de inspectorii fiscali ca urmare a efectuarii inspectiei fiscale generale si care in dovedirea contestatiei reprezinta Anexa nr. .. si respectiv Anexa nr. ..

Pentru anul .. reconcilierea rezultatului contabil cu rezultatul fiscal se prezinta astfel:

Rezultatul contabil	.. lei
Amortizarea fiscala	.. lei

Venituri neimpozabile	.. lei
Amortizarea contabila	..lei
Impozitul pe profit	.. lei
Majorari de intarziere	.. lei
Rezultatul fiscal (Pierderea)	.. lei

Suma de ... lei reprezinta venituri din subventii de exploatare pentru materii prime si materiale consumabile care se regaseste in balanta de verificare la .. in soldul contului 472 „Venituri inregistrate in avans” si care conform prevederilor adresei nr. ...MEF – Directia Generala Legislatie Impozite Directe a fost impozitata in anul .. cu ocazia inspectiei fiscale generale efectuate pana la data de ... (RIF nr. ...cu Decizia de impunere nr....

In anul ... aceasta suma se regaseste in balanta de verificare la data de ... in contul 74121 – Venituri neimpozabile pentru anul .. venituri care au contribuit la obtinerea rezultatului contabil al exercitiului financiar.. si care nu au fost deduse de catre organul de control la reconcilierea rezultatului contabil cu cel fiscal (Anexa nr. 3 – Balanta de verificare la data de ..; Anexa nr. 4 – Fisa de cont 472 pe anul .. si Anexa nr. 5 – Balanta de verificare la data de ....

Societatea arata ca organul de control a dedus suma de ..lei reprezentand rezerva legala, cont 1061, care de fapt este aferenta exercitiului financiar .., constituita si repartizata conform prevederilor paragrafului 222 din OMFP nr. 1752/2005 din profitul net al anului ..., fiind singura repartizare din profit la sfarsit de an care se putea efectua (Anexa nr. 3).

Mai arata ca la reconcilierea rezultatului contabil cu rezultatul fiscal aferent exercitiului anului ...organul de control a sustinut ca agentul economic a recuperat pierderea fiscala din anii precedenti cu suma de ... lei desi pierderea era de ... lei la data de ... (Anexa nr. 3).

In sustinerea faptului ca in anul .. a inregistrat o pierdere fiscala in valoare de .. lei si nu profit fiscal vine si Declaratia nr. 101...(Anexa nr. 3).

In suma veniturilor din exploatare au fost incluse urmatoarele venituri:

- venituri din vanzarea produselor finite ct 701 ...lei
- venituri din productie transferate conform contractului de asociere in participatiune cu ..., ct. 7011 .. lei
- venituri din prestari servicii, ct. 704 ... lei
- venituri din activitati diverse, ct. 708 .. lei
- venituri din subventii, ct. 7412 ... lei
- venituri din variatia stocului, sold creditor, ct. 711 ... lei
- TOTAL VENITURI** ... lei

In anul .., conform OUG 87/2010, in trimestrul... a fost desfiintat impozitul minim introdus cu OUG 34/2009 si anul a fost impartit in doua exercitii financiare, respectiv

perioada.. si perioada ...

Din reconcilierea rezultatelor contabile cu rezultatele fiscale ale celor 2 perioade, societatea precizeaza ca a inregistrat pierdere fiscala de .. lei si respectiv.. lei aferente acestor perioade considerate exercitii financiare separate (Anexa nr. 7 – Reconcilierea rezultatelor contabile cu cele fiscale pe cele doua perioade, Anexa nr. 8 – Declaratia ..si Anexa nr. 9 – Declaratia ..).

Pentru anul .. la situatia constatata de organul de control referitoare la calculul impozitului pe profit face urmatoarele precizari:

Organul de control nu a tinut cont de prevederile OUG 87/2010 in sensul ca nu a separat anul ..in doua exercitii financiare si nu a aplicat impozitul minim numai pentru perioada ..., respectiv pentru primele trei trimestre la venituri totale anuale cuprinse intre ..lei, impozit minim anual.. lei/12 luni x 9 luni = ..lei iar pentru trimestrul ... incheiat cu pierdere fiscala, un impozit de .. lei, organul de control calculand un impozit minim pentru intreg anul.. de... lei, rezultand o diferenta in plus la impozitul pe profit de .. lei.

Factura nr.... in valoare totala de.. lei a fost inregistrata in contabilitate pe data de .. ca o stornare la factura nr. .. in valoare totala de .. lei, inregistrata in contabilitate pe data de .. si care a fost anulata. Datorita faptului ca factura nr.... a fost cuprinsa in veniturile semestrului .. si respectiv in Situatiile financiare ale semestrului .. factura nr. .. s-a inregistrat numai ca diferenta dintre factura .. si factura .., respectiv 4111 ... SRL = ..lei in corespondenta cu 701 = ...lei si 44271 = ..lei (Anexa nr. 10 – Factura ... anulata, Anexa nr. 11 – .. si Anxa 12 – Jurnalul de vanzare intern pe perioada..

Contestatorul considera ca venitul de .. lei pe care organul de control l-a luat in calcul in plus si suma de .. lei pentru care se motiveaza ca nu s-a evidentiat productia in curs pe contul 711 – Venituri aferente costurilor stocurilor de productie reprezinta de fapt diferenta dintre baza facturii nr.... de .. lei, anulata si baza facturii nr. .. inregistrata ca stornare, respectiv ..lei la factura anulata a fost inregistrat in contabilitate atat ca venit din vanzare produse finite cat si ca productie in curs de executie (331 = 711).

Referitor la modul de calcul a TVA de rambursat de catre organul de control la solicitarea prin Declaratia .. SC ... face doua precizari:

1. Organul de control nu a tinut cont de faptul ca a solicitat prin Declaratia ...TVA de rambursat in suma de .. lei pentru care a fost supusa unei inspectii fiscale partiale si a inclus in perioada controlata cuprinsa in RIF nr. ... si lunile noiembrie si decembrie .., luni care au facut obiectul unui alt control (Anexa nr. 13 – Declaratia .. si Anexa nr. 14 – Declaratia ..

2. Declaratia... are o regularizare de TVA deductibila de .. lei iar Declaratia .. are o regularizare de TVA deductibila de ... lei, sume care au fost aferente perioadei controlate anterior si care au condus la stabilirea de catre organul de control a unei diferente intre TVA solicitata si TVA aprobata la rambursare de ... lei (Anexa nr. 11, Anexa nr. 12 si Anexa nr. 15 – Balanta de verificare la data de .. cu sold la.. in suma de ..lei).

De aceea avand in vedere cele de mai sus societatea solicita pe aceasta cale sa se

desfiineze in intregime actele administrative fiscale atacate, respectiva baza de impunere si Decizia de impunere nr. ..., obligand organul emitent DGFP .. sa emita o noua decizie de impunere cu o noua baza de impozitare corespunzatoare.

In drept, societatea intemeiaza prezenta pe dispozitiile art. 43, art. 84, art. 88, art. 175, art. 188 din Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. In dovedirea contestatiei contestatorul ataseaza 15 anexe.

## **II. Organele competente din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala - Serviciul de inspectie fiscala nr. ..., prin Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. ...formuleaza urmatorul punct de vedere:**

### **1. Referitor la TVA**

In urma inspectiei fiscale finalizata prin raportul de inspectie fiscala nr. ... s-a stabilit suplimentar la TVA suma de .. lei. Conform decontului de TVA la .. societatea solicita la rambursare suma de ...lei iar in Fisa de evidenta pe platilor societatea figureaza cu TVA de rambursat in suma de .. lei. Organele de inspectie fiscala nu puteau rambursa mai mult decat suma ce figura in fisa ca sold TVA de rambursat. In urma inspectiei fiscale s-a stabilit o diferenta in suma de .. lei.

Aceasta se compune din:

- suma de.. lei, reprezentand diferenta intre fisa din evidenta pe platitor si suma solicitata prin decontul de TVA aferent lunii septembrie... Aceasta diferenta a fost regularizata prin declaratia 305 - "Decizie de corectare a erorilor materiale din decontul de TVA" nr. .. corectandu-se astfel soldul sumei negative cu suma de .. lei in minus, de la ..lei la suma de .. lei. Aceasta declaratie (305) de corectare a fost comunicata mai tarziu organelor de inspectie fiscala de catre AFP ... dupa incheierea verificarii. Aceasta a condus la emiterea Referatului de indreptare a erorilor materiale nr. .. si in consecinta a Deciziei de impunere nr. ... dar nu a influentat suma rambursabila de .. lei.

- suma de ..lei reprezinta TVA colectata aferenta facturii nr. ... datorata bugetului de stat conform prevederilor art. 134<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza ca "faptul generator intervine la data livrarii bunurilor..."

### **2. Referitor la impozitul pe profit**

Pentru anul..

Suma de ..lei, reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala are la baza reglementarile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza ca "profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile". Intrucat veniturile din subventii sunt venituri neimpozabile organele inspectie fiscala au procedat corect la determinarea profitului impozabil aferent anului ...

De asemenea, societatea sustine ca organele de inspectie fiscala au procedat eronat cand au calculat recuperarea pierderii din anii precedenti la .....

Organele de control arata ca prin raportul de inspectie fiscala anterior nr. ... nu s-a stabilit pierdere fiscala de recuperat ci s-a stabilit profit pentru anul ..., motiv pentru care societatea nu avea ce sa mai recupereze.

Pentru anul ...

Suma de ... lei, reprezentand impozit minim, se admite ca nu au fost luate in considerare prevederile OUG nr. 87/29.09.2010 in vigoare de la data de... pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal art. 34, alin. (16), si alin. (11<sup>3</sup>) astfel ca pentru trimestrul... nu se datoreaza impozit minim.

Activitatea de Inspectie Fiscala - Serviciul de inspectie fiscala nr.. propune admiterea sumei de ... lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul .. si a majorarilor si penalitatilor aferente in suma de .. lei.

Totodata se propune respingerea in totalitate a sumelor contestate la capitolul TVA, in suma de .. lei, precum si a diferentelor de impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul .. precum si accesoriile aferente calculate in suma de ... lei.

### **III. Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestator si organul fiscal se retin urmatoarele:**

#### **1. Referitor la impozitul pe profit**

**In fapt**, inspectorii fiscali din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala – Serviciul Inspectie Fiscala..au efectuat verificarea cu privire la impozitul de profit la SC ...

Perioada supusa verificarii: ...

In urma verificarii efectuate a fost incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. ... ce a stat la baza emiterii Deciziei nr. ...

Societatea desfasoara activitate in agricultura, fapt pentru care obtine venituri majoritare din cultura cerealelor si are obligatia de a declara si plati impozitul pe profit pana la data de 25 februarie inclusiv a anului urmator celui pentru care se calculeaza impozitul.

#### **Pentru anul ..**

La data de ... societatea inregistreaza si declara un profit impozabil in suma de .. lei cu care societatea acopera pierderea de recuperat din anii precedenti declarand pentru anul .. un impozit minim in suma de... lei. In urma inspectiei fiscale s-a stabilit un profit impozabil in suma de ... lei, cu un impozit pe profit aferent in suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare pierderea de recuperat din anii precedenti intrucat prin raportul de inspectie fiscala anterior nr.... s-a stabilit pentru anul...profit si nu pierdere.

Astfel, s-a stabilit suplimentar pentru anul .. o diferenta de impozit pe profit in

suma de.. lei.

**In drept**, sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se prevede:

**“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. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”***

Fata de cadrul legal invocat mai sus se retine ca profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

De asemenea art. 21 din acelasi act normativ prevede:

Art. 21 - Cheltuieli

***“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:***

***a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, inclusiv cele reprezentând diferențe din anii precedenți sau din anul curent, precum și impozitele pe profit sau pe venit plătite în străinătate. Sunt nedeductibile și cheltuielile cu impozitele nereținute la sursă în numele persoanelor fizice și juridice nerezidente, pentru veniturile realizate din România, precum și cheltuielile cu impozitul pe profit amânat înregistrat de către contribuabilii care aplică reglementările contabile conforme cu Standardele internaționale de raportare financiară.”***

Organul de solutionare a contestatiei constata ca prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... nu a fost stabilita pierdere fiscala de recuperat astfel incat societatea in mod eronat arata in sustinerea cauzei faptul ca profitul impozabil rezultat pe anul ..in suma de ... lei acopera pierderea de recuperat din anii precedenti.

Motivarea contestatorului ca suma de ... lei reprezinta venituri din subventii de exploatare pentru materii prime si materiale consumabile, care se regaseste in balanta de verificare la .. in soldul contului 472 “Venituri inregistrate in avans” si care a fost impozitata in anul .. iar in anul .. aceasta suma se gaseste in balanta de verificare la data de ... in contul 74121 “Venituri neimpozabile pentru anul ..”, nu este relevanta avand in vedere faptul ca veniturile din subventii sunt venituri impozabile.

Astfel, pct. 41, pct. 45 si pct 196 din Ordinul nr. 1.752 din 17 noiembrie 2005, pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, prevad:

***41. “Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce trezoreria sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în***

*contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente”.*

*45. “Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli”.*

*196. “Subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze”.*

Veniturile și cheltuielile care rezulta direct și concomitent din aceeași tranzacție sunt recunoscute simultan în contabilitate, prin asocierea directă între cheltuielile și veniturile aferente, cu evidențierea distinctă a acestor cheltuieli.

Astfel, subvențiile aferente veniturilor se recunosc ca venituri (741 “Venituri din subvenții de exploatare”) ale perioadei în care sunt efectuate cheltuielile corespunzătoare.

Având în vedere că în urma Raportului de inspecție fiscală nr. ... s-a stabilit profit pentru anul ..., societatea nu își justifică acoperirea pierderii din anii precedenți din profitul impozabil obținut în anul ..., organele de control au procedat corect la determinarea profitului impozabil aferent anului .. stabilind un impozit pe profit suplimentar de plată în suma de ... lei.

**Pentru ...**

La data de .. societatea înregistrează și declară o pierdere fiscală în suma de ... lei declarând pentru anul .. un impozit minim în suma de ... lei.

În urma inspecției fiscale s-a stabilit o pierdere fiscală în suma de ... lei diminuându-se pierderea fiscală cu diferența de .. lei. Această diferență se compune din:

- suma de ... lei - venituri din factura nr. ... reprezentând vânzare rapidă;

- suma de ... lei reprezintă cheltuieli cu producția neterminată care au fost înregistrate concomitent și în contul 711 “Venituri din variația stocurilor”

Având în vedere cele prezentate mai sus, organul de inspecție fiscală susține în raportul de inspecție fiscală că pentru anul .. societatea datorează bugetului de stat un impozit minim în suma de .. lei deoarece realizează o cifră de afaceri la 31 decembrie a anului precedent conform bilanțului contabil încheiat la .. în suma de ... lei.

**In drept**, până la data de... art. 18 din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, prevede:

**“Impozit minim**

**Art. 18**

*(2) Contribuabilii, cu excepția celor prevăzuți la alin. (1), la art. 13 lit. c)-e), art. 15 și 38, în cazul cărora impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, prevăzute la alin. (3), sunt obligați la plata impozitului la nivelul acestei sume.*

*(3) Pentru aplicarea prevederilor alin. (2), sumele corespunzătoare impozitului minim, stabilite în funcție de veniturile totale înregistrate la data de 31 decembrie a*

*anului precedent, sunt următoarele:*

Venituri totale anuale (lei)	Impozit minim anual (lei)
0 - 52.000	2.200
52.001 - 215.000	4.300
215.001 - 430.000	6.500
430.001 - 4.300.000	8.600
4.300.001 - 21.500.000	11.000
21.500.001 - 129.000.000	22.000
Peste 129.000.001	43.000

Alin. (2) și (3) al art. 18 a fost abrogat de pct. 1 al art. I din ORDONANȚA DE URGENȚĂ nr. 87 din 29 septembrie 2010, publicată în MONITORUL OFICIAL nr. 669 din 30 septembrie 2010, și care a intrat în vigoare de la 01 octombrie 2010, astfel:

***“5. La articolul 34, alineatele (15)-(18) se modifică și vor avea următorul cuprins:***

***“(15) Contribuabilii care, până la data de 30 septembrie 2010 inclusiv, au fost obligați la plata impozitului minim au obligația de a declara și de a plăti impozitul pe profit, respectiv de a efectua plata anticipată, după caz, aferente trimestrului III al anului 2010, până la data de 25 octombrie 2010, potrivit prevederilor în vigoare la data de 30 septembrie 2010.***

***(16) Contribuabilii care, până la data de 30 septembrie 2010 inclusiv, au fost obligați la plata impozitului minim, pentru definitivarea impozitului pe profit datorat pentru anul fiscal 2010, aplică următoarele reguli:***

***a) pentru perioada 1 ianuarie-30 septembrie 2010:***

***- determinarea impozitului pe profit aferent perioadei respective și efectuarea comparației cu impozitul minim anual, prevăzut la art. 18 alin. (3), recalculat în mod corespunzător pentru perioada 1 ianuarie-30 septembrie 2010, prin împărțirea impozitului minim anual la 12 și înmulțirea cu numărul de luni aferent perioadei respective, în vederea stabilirii impozitului pe profit datorat;***

***- stabilirea impozitului pe profit datorat;***

***- prin excepție de la prevederile alin. (1), (5) și (11) și ale art. 35 alin. (1), depunerea declarației privind impozitul pe profit pentru perioada 1 ianuarie-30 septembrie 2010 și plata impozitului pe profit datorat din definitivarea impunerii,***



*până la data de 25 februarie 2011;*

*b) pentru perioada 1 octombrie-31 decembrie 2010:*

*- contribuabilii depun declarația privind impozitul pe profit și plătesc impozitul pe profit datorat potrivit prevederilor alin. (1), (5) și (11) și ale art. 35 alin. (1).*

*(17) În aplicarea prevederilor alin. (16), determinarea profitului impozabil și a impozitului pe profit se efectuează urmărindu-se metodologia de calcul prevăzută de titlul II «Impozitul pe profit» în mod corespunzător pentru cele două perioade, luând în calcul veniturile și cheltuielile înregistrate.*

*Se constata ca în cazul societăților cărora impozitul pe profit până 30 septembrie ... este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, prevăzute în prevederile legale mai sus menționate, iar după data de 1 octombrie ... contribuabilii depun declarația privind impozitul pe profit datorat.”*

Astfel, societatea înregistrând pierdere fiscală pentru anul .. este obligată să declare și să plătească impozit minim până la 30 septembrie .. iar din 1 octombrie .. intrând în vigoare prevederile Ordonanței de urgență nr. 87/2010, societatea este obligată să declare și să plătească impozit pe profit.

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. ..., încheiat de Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Inspecție Fiscală nr. .. în urma controlului fiscal, reiese că SC... realizează o **cifra de afaceri la 31 decembrie** a anului precedent conform bilanțului contabil încheiat la .. **în suma de.. lei pentru anul ..** astfel încât societatea datorează bugetului de stat un impozit minim în suma de ..lei/12 luni x 9 luni = ... lei până la data de 30 septembrie .. iar de la 1 octombrie .. nu mai datorează impozit pe profit având în vedere că a înregistrat pierdere pentru anul ..

Astfel, se constată că organul de control a calculat eronat diferența de ... lei ca reprezentând impozit minim, aferent lunilor octombrie, noiembrie și decembrie .., neluând în considerare prevederile Ordonanței de Urgență nr. 87/2010 care a intrat în vigoare de la 1 octombrie ..conform căreia după această dată societatea nu mai datorează impozit minim.

**Având în vedere cele menționate mai sus, pentru capatul de cerere reprezentând impozitul pe profit, contestația urmează a fi admisă parțial pentru suma de.. lei și respinsă ca neîntemeiată pentru diferența în suma de ..lei.**

Referitor la accesoriile aferente impozitului pe profit în suma de .. lei, se reține că acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, motiv pentru care, pentru capatul de cerere reprezentând impozit pe profit, pentru care contestația urmează să fie admisă parțial se va admite contestația și pentru majorările aferente în suma de .. lei iar pentru capatul de cerere reprezentând impozit pe profit pentru care contestația urmează să se respingă, se va respinge contestația și pentru majorările aferente în suma de ... lei.

## **2. Referitor la TVA**

Perioada verificata:...

**A. Cu privire la suma de .. lei reprezentand TVA respinsa la rambursare prin Decizia de impunere nr. ..**

In urma verificarii jurnalelor de vanzari de cumparari, a documentelor ce au stat la baza intocmirii acestora, a notelor contabile si a balantelor de verificare, s-a constatat ca societatea a declarat pentru perioada supusa inspectiei fiscale TVA in suma negativa de .. lei. In urma inspectiei fiscale s-a stabilit TVA in suma negativa de... lei cu o diferenta in plus de ...lei. Aceasta s-a datorat urmatoarelor cauze:

- suma de .. lei reprezinta TVA deductibila aferenta facturii nr... in valoare de ..lei si TVA deductibila in suma de .. lei si facturii nr. ..in valoare de ... lei si TVA deductibila in suma de.. lei pentru care societatea nu a prezentat documente justificative incalcandu-se art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare unde se precizeaza ca “pentru exercitarea dreptului de deducere persoana impozabila trebuie sa detina o factura emisa in conformitate cu art. 155”;

- suma de ..lei reprezinta TVA colectata aferenta facturii nr. ... in valoare de .. lei si TVA colectata in suma de ..lei;

- suma de .. lei reprezinta TVA declarat eronat in perioada verificata incalcandu-se prevederile art. 82 din OG 92/2003, republicata.

Prin decontul de TVA aferent lunii septembrie .. dupa la AFP .. sub nr. ...societatea solicita rambursarea soldului in suma negativa de ... lei. Conform fisei de evidenta pe platitor a AFP.. societatea figureaza cu TVA in suma negativa de .. lei societatea solicitand eronat la rambursare suma de .. lei. In urma inspectiei fiscale s-a constatat ca societatea are dreptul la rambursarea soldului de TVA in suma negativa de .. lei. Diferenta respinsa la rambursare este in suma de .. lei care se compune din.. lei si suma de ...lei.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca SC ... prin decontul de TVA dupa la AFP .. nr...., solicita rambursarea soldului in suma negativa de .. lei desi in fisa de evidenta pe platitor a AFP.. societatea figureaza cu TVA in suma negativa de .. lei.

Societatii nu i se putea rambursa mai mult decat figura in fisa ca sold TVA de rambursat si anume suma de .. lei astfel incat suma rezultata ca diferenta intre fisa de evidenta pe platitor si suma solicitata prin decontul de TVA aferent lunii septembrie ...

Din precizarile facute de organul de control in Referatul cu propuneri de solutionare se retine ca societatea prin Declaratia 305 – “Decizie de corectare a erorilor materiale din decontul de TVA” aceasta diferenta a fost regularizata, corectandu-se astfel soldul sumei negative cu suma de... lei in minus. Aceasta declaratie de corectare a fost comunicata mai tarziu organelor de inspectie fiscala de catre AFP.. dupa incheierea verificarii. Astfel s-a intocmit Referatul de indreptare a erorilor materiale nr. ..

Organul de solutionare a contestatiei constata ca prin Decizia de impunere nr. .. emisa in urma Referatului de indreptare a erorilor materiale nr. .. si transmisa spre stiinta societatii prin adresa nr. ..., a fost modificata coloana 4 “TVA solicitata la rambursare”

cu suma corecta de .. lei, corectand astfel suma de.. lei inscrisa initial in Decizia de impunere nr. .. dar nu a influentat suma de.. lei din coloana 8 “TVA aprobata la rambursare”.

Totodata se mai constata ca s-au mai modificat coloanele 6 “TVA stabilita suplimentar de plata” si 7 “TVA respins la rambursare” diminuandu-se sumele inscrise initial cu suma de .. lei.

SC ... a dedus taxa pe valoare adaugata in suma de .. lei pentru care nu a prezentat documentele justificative, respectiv factura fiscala .. si factura fiscala nr. ..., ce au stat la baza inregistrarii in evidenta contabila.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

***Condiții de exercitare a dreptului de deducere***

***Art. 146***

***(1) “Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:***

***a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155”.***

Tinand seama de reglementarile legale citate mai sus, pentru a-si exercita dreptul de deducere a taxei pe valoare adaugata aferenta intrarilor, societatea avea obligatia sa justifice dreptul de deducere cu exemplarele originale ale facturilor fiscale emise pe numele sau.

Suma de .. lei reprezinta TVA colectata aferenta facturii nr. ..., astfel incat societatea datoreaza aceasta suma la bugetul de stat asa cum prevede art. 134<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, astfel: ***(1) “Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor ...”.***

De asemenea, art. 145 din Cap. X din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

***“Cap. X - Regimul deducerilor***

***Sfera de aplicare a dreptului de deducere***

***Art. 145***

***(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.***

***(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:***

***a) operațiuni taxabile;***

***b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;***

***c) operațiuni scutite de taxă, conform art. 143, 144 și 144<sup>1</sup>;***

*d) operațiuni scutite de taxă, conform art. 141 alin. (2) lit. a) pct. 1-5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operațiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operațiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operațiuni;*

*e) operațiunile prevăzute la art. 128 alin. (7) și la art. 129 alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv.*

*(3) Dacă nu contravine prevederilor alin. (2), persoana impozabilă are dreptul de deducere a taxei și pentru cazurile prevăzute la art. 128 alin. (8) și la art. 129 alin. (5).*

*(4) În condițiile stabilite prin norme se acordă dreptul de deducere a taxei pentru achizițiile efectuate de o persoană impozabilă înainte de înregistrarea acesteia în scopuri de TVA, conform art. 153.”*

De asemenea a fost constatata suma de – .. lei care a fost declarata eronat in perioada verificata incalcand art. 82, alin.(3) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, astfel: **“(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”**

Referitor la argumentele aduse in sustinere de societate cu privire la acest capat de cerere si anume ca organul de control nu a tinut cont de faptul ca aceasta a solicitat prin Declaratia nr. .. TVA de rambursat in suma de .. lei, a facut obiectul unei verificari ce a cuprins lunile noiembrie, decembrie., facand obiectul unui alt control nu poate duce la solutionarea favorabila a cauzei deoarece societatea nu vine cu dovezi in acest sens.

De asemenea, din verificarile efectuate la dosarul fiscal al societatii se constata ca nu exista o alta verificare ca urmare a decontului .. cu privire la TVA, asa cum precizeaza contestatoarea.

**In drept**, sunt incidente prevederile art.206 si art. 213 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, potrivit cărora:

**Art. 206**

**(1) “Contestația se formulează în scris și va cuprinde:**

**a) motivele de fapt și de drept;[...]**

**d) dovezile pe care se întemeiază [...]”.**

**Art.213**

**(1) “În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele**

*sesizării.”*

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr. **2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizeaza “**Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**”

precum și cu prevederile pct. 11.1, lit. a) și b) din **Ordin nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

**11. “Contestația poate fi respinsă ca:**

**a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;**

**b) nemotivată, contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.**

Prin urmare contestația cu privire la suma .. lei reprezentand TVA respinsa la rambursare urmeaza sa fie respinsa ca nemotivata.

**B. Cu privire la suma de.. lei, reprezentand TVA respinsa la rambursare ca diferenta pana la suma de... lei, contestata (...**

Din analiza dosarului cauzei se constata ca organele de inspectie fiscala au corectat soldul sumei negative cu suma de.. lei in urma Referatului privind indreptarea erorilor materiale nr. .. astfel incat suma reprezentand obligatii de plata este de ... lei.

In conformitate cu art.213 din OG. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare „**(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**”

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizeaza “**Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**”

Totodata în conformitate cu art.206, alin. (2) din Codul de procedura fiscală **(2) ”Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”**, și art.209 din același act normativ **“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:**

**a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorii vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei; »**

Având în vedere cele de mai sus precum și actele normative enunțate se reține că suma de .. lei nu a fost stabilită ca obligație de plată de către organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. ... astfel încât contestația formulată de SC ... este lipsită de obiect, potrivit pct. 11.1, lit. c) din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

**“Contestația poate fi respinsă ca: (...) c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect”.**

Potrivit art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

**“Soluții asupra contestației**

**(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.**

**(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”**

În urma verificării motivelor de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal, analizei contestației în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei, contestația urmează a fi admisă parțial pentru suma de .. lei, reprezentând impozit pe profit în suma de .. lei și majorări și penalități aferente impozitului pe profit în suma de .. lei, și respinsă pentru suma de ... lei, reprezentând impozit pe profit în suma de ... lei, majorări aferente impozitului pe profit în suma de .. lei și TVA în suma de .. lei.

In concluzie, Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...va fi anulata pentru suma de .. lei reprezentand impozit pe profit in suma de.. lei si accesorii aferente impozitului pe profit in suma de .. lei.

Conform pct. 6.2 din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011, privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala: ***“Decizia emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în sensul că asupra ei organul de soluționare competent nu mai poate reveni, cu excepția situațiilor privind îndreptarea erorilor materiale, potrivit legii, și este obligatorie pentru organele fiscale emitente ale actelor administrative fiscale contestate.”***

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor pct. 3.6 din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 213, alin. (5), art. 214, alin. (1), lit. a) din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, coroborate cu art. 216 al.(4), din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

## **D E C I D E:**

**Art. 1. Admiterea in parte a contestatiei formulata de SC ... impotriva Deciziei de impunere pentru sume suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr... .. pentru suma de.. lei reprezentand impozit pe profit in suma de ..lei si majorari aferente impozitului pe profit in suma de .. lei**

**Art. 2. Anularea in parte a Deciziei de impunere pentru sume suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .. pentru suma de .. lei reprezentand impozit pe profit in suma de.. lei si majorari aferente impozitului pe profit in suma de .. lei**

**Art. 3. Respingerea contestatiei formulata de SC .. impotriva Deciziei de impunere pentru sume suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. .. ...pentru suma de ..lei reprezentand impozit pe profit in suma de .. lei, majorari aferente impozitului pe profit in suma de..lei si TVA in suma de .. lei.**

**Art. 4. Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul... in termen de 6 luni de la comunicare.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**

.....

**C.I./4 ex.**