



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Hunedoara



DECIZIA Nr. 184 emisa de DGFP Hunedoara in anul 2010

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală asupra contestației formulată de **S.C. X SRL**, cu sediul în X, județul Hunedoara.

Contestația a fost formulată impotriva **Deciziei de impunere nr. X** emisă de Activitatea de inspecție fiscală în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. X**, privind stabilirea ca obligație suplimentară de plată, către bugetul consolidat al statului, a sumei de **X lei**, reprezentând:

- **X lei**, impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

De asemenea, societatea contestă Dispoziția nr. X privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală ca urmare controlului desfășurat în perioada X.

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

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, constatând că sunt indeplinite dispozițiile art. 205, art.206 și art. 207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, S.C. X SRL solicită, anularea Deciziei de impunere nr. X precum și exonerarea de la plata sumelor stabilite ca obligații suplimentare către bugetul statului, în sumă totală de X lei, reprezentând:

- **X lei**, impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă totală de X lei

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei, stabilit ca diferență între obligația de plată calculată și obligația de plată declarată la organul fiscal, societatea contestatoare susține că nu datorează această obligație de plată, stabilită suplimentar, întrucât:

- organele de inspecție fiscală nu au examinat documentul justificativ „*Nota de constatare bilaterală nr. X*”, emisă de Administrația finanțelor publice X, din care rezultă, fără echivoc, faptul că, nu sunt nici un fel de diferențe între evidența contabilă și fișa sintetică totală;
- eroarea organelor constă în faptul că, a comparat obligația fiscală privind impozitul pe profit înregistrată în evidența contabilă la data de X (declarată de societate) cu obligația fiscală din fișa sintetică totală, la aceeași dată, fără să țină seama că, declarația privind obligațiile fiscale aferente trimestrului X, are termen de depunere data de X;
- dacă organele de inspecție constată diferențe între datele din evidența contabilă și declarațiile depuse, au obligația să precizeze analitic de unde provine diferența respectivă, încât aceasta să poată fi localizată strict la perioada la care se referă, și nu să stabilească astfel de diferențe printr-un calcul făcut sintetic „*pe sold*”.

2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei, stabilit ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru o serie de cheltuieli, societatea contestatoare susține că nu datorează acest impozit, întrucât:

- cheltuielile în sumă totală de X lei (X lei, sumă înregistrată în anul X și X, sumă înregistrată în anul X) sunt cheltuieli cu materiale igienico-sanitare, alimentație de protecție, așa cum sunt prevăzute în contractele de muncă ale salariaților;
- cheltuielile în sumă totală de X lei, reprezintă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, sunt deductibile fiscal, contravaloarea bunurilor fiind inclusă în statele de plată și impozitată, prin stopaj la sursă;
- cheltuielile în sumă de X lei, înregistrate în evidența contabilă, nu reprezintă cheltuieli cu perisabilitățile, cum eronat au reținut organele de inspecție, ci, cheltuieli cu produsele de panificație de clasă și rebutate,

care nu se încadrează în STAS-urile de fabricație, pentru a putea fi puse în vânzare. Totodată, societatea face precizarea că aceste rebuturi au fost valorificate (veniturile fiind înregistrate prin casa de marcaj) astfel că aceste cheltuieli sunt cheltuieli aferente veniturilor.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă totală de X lei

Societatea contestatoare susține că nu datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei calculată asupra cheltuielilor cu produsele de panificație declarate (valorificate de societate), cheltuieli pe care, în mod eronat, au fost considerate de către organele de inspecție, drept cheltuieli cu perisabilitățile.

Față de cele susținute, **S.C. X SRL** solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată precum și anularea următoarelor acte administrativ fiscale: Decizia de impunere nr. X, Raportul de inspecție nr. X și Dispoziția nr. X.

II. Prin Decizia de impunere nr. X, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. X, a fost stabilită obligație suplimentară de plată, către bugetul consolidat al statului, în sumă de X lei, reprezentând:

- **X lei**, impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă totală de X lei

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei, stabilit ca diferență între obligația de plată calculată și obligația de plată declarată la organul fiscal

Urmare efectuării controlului, organele de inspecție au constatat următoarele:

- în perioada X - X, societatea a declarat impozit pe profit în sumă de X lei și a achitat suma de X lei, rezultând impozit pe profit virat în plus în sumă de X lei;

- în aceeași perioadă, societatea a calculat impozit pe profit în sumă de X lei, astfel că, față de suma virată, rezultă impozit pe profit pe profit achitat în plus în sumă de X lei;

- între impozitul pe profit calculat și cel declarat de către societate, se constată o diferență de impozit, nedeclarată, în sumă de X lei.

2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei, stabilit suplimentar, astfel:

- X lei , pentru anul X;
- X lei, pentru anul X;
- X lei, pentru anul X;
- X lei, pentru trimestrul X.

Pentru anul X, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, impozitul pe profit în sumă de **X** , ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de **X lei**, reprezentând:

- X lei, depășire plafon cheltuieli de protocol;
- X lei, cheltuieli cu taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților, sub forma unor avantaje în natură;
- X lei, cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fără documente justificative.

Pentru anul X, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, impozit pe profit în sumă de **X lei**, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de **X lei**, reprezentând:

- X lei, depășire plafon cheltuieli de protocol;
- X lei, cheltuieli cu taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților, sub forma unor avantaje în natură;
- X lei, cheltuieli cu perisabilitățile peste limitele legale;
- X lei, cheltuieli cu lipsa în gestiune constatată cu ocazia inventarierii.

Pentru anul X, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, impozit pe profit în sumă de **X lei**, provenit atât din calculul eronat al impozitului cât și ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de **X lei**, reprezentând:

- X lei, cheltuieli cu pierderile din creanțe;
- X lei, cheltuieli cu taxa pe valoarea adăugată aferentă depășirii plafonului cheltuielilor de protocol.

Pentru trimestrul X, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, impozit pe profit în sumă de **X lei**, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru cheltuieli cu amortizarea, în sumă totală de X lei.

Pentru neplata în termen a impozitului pe profit organele de inspecție au calculat majorări de întârziere în sumă de X lei.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente de X lei

Urmare efecturii controlului, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de **X lei**, astfel:

- X lei, taxă pe valoarea adăugată dedusă pe baza facturii nr. X emisă de SC X SRL X și a facturii nr. X emisă de P.F. X , entități neplătitoare de TVA;
- X lei, taxă pe valoarea adăugată aferentă minusului în gestiune constatat cu ocazia inventarierii efectuată în luna X;
- X lei, taxă pe valoarea adăugată aferentă perisabilităților calculate peste limitele prevăzute de lege.

Pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată, stabilită suplimentar, organele de inspecție au calculat majorări de întârziere în sumă de **X lei**.

III. Avand în vedere constatările organelor de control, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, invocate de societatea contestatoare și de organele de control, se rețin următoarele:

A. Cu privire la impozitul pe profit în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă totală de X lei

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei, stabilit ca diferență între obligația de plată calculată și obligația de plată declarată la organul fiscal

În fapt, urmare efectuării controlului, organele de inspecție au constatat faptul că, în perioada X - X , **S.C. X SRL** a declarat, la organele fiscale, impozit pe profit datorat, în sumă totală de X lei în condițiile în care, potrivit evidenței contabile, a fost calculat impozit pe profit în sumă totală de X lei.

Pentru remedierea erorilor, organele de inspecție fiscală au cuprins în Decizia de impunere nr. X diferența de impozit pe profit în sumă de X lei, constatată între impozitul pe profit din evidența contabilă și cel declarat de către societate.

In drept, art. 81 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

„Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:

- a) a fost efectuată plata obligației fiscale;**
- b) obligația fiscală respectivă este scutită la plată, conform reglementărilor legale;**
- c) organul fiscal a stabilit din oficiu baza de impunere și obligația fiscală;**
- d) pentru obligația fiscală nu rezultă, în perioada de raportare, sume de plată, dar există obligația declarativă, conform legii.”***

De asemenea art. 85 alin. (1), art. 94 alin. (2) și alin. (3) lit. a) - e), precizează că:

“ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) 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. 94

Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

- a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;**

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;

d) solicitarea de informații de la terți;

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora;”

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile pct. 107.1 din Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a **Ordonanței Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, care 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 de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;

b) declarația fiscală, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii;”

Totodata, prin avizul de inspecție fiscală anexa 1.a, aprobat conform Ordinului M.F. nr. 1304/2004 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate în activitatea de inspecție fiscală, transmis contribuabilului, se precizează următoarele:

„Pentru buna desfășurare a inspecției fiscale, vă rugăm să pregătiți, pentru a fi puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, toate documentele contabile și fiscale și alte elemente justificative relevante pentru stabilirea situației fiscale.

Totodată, în termen de 5 zile de la primirea prezentului aviz, vă rugăm să vă prezentați la compartimentul cu atribuții de evidență pe plătitori din cadrul organului fiscal în a cărei rază teritorială aveți

domiciliul fiscal, pentru remedierea eventualelor erori materiale din evidența fiscală.[...]

După data începerii inspecției fiscale, nu se mai pot depune declarații rectificative pentru impozitele, taxele, contribuțiile și alte venituri ale bugetului general consolidat, aferente perioadelor supuse inspecției.”

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, că nu datorează această obligație de plată, stabilită suplimentar, întrucât, organele de inspecție fiscală nu au examinat documentul justificativ „*Nota de constatare bilaterală nr. X*”, emisă de Administrația finanțelor publice X, din care rezultă, fără echivoc, faptul că, nu sunt nici un fel de diferențe între evidența contabilă și fișa sintetică totală.

Din analiza documentelor existente în dosarul cauzei, s-a constatat faptul că, nu există concordanță între quantumul impozitului pe profit calculat și quantumul impozitului declarat.

Astfel, pentru anul financiar X, situația privind calculul și declararea impozitului pe profit se prezintă astfel:

- **X lei**, impozit pe profit calculat și înscris în registrul de evidență fiscală;
- **X lei**, impozit pe profit evidențiat în contabilitate (rulajul contului 691 din balanța de verificare încheiată la X;
- **X lei**, impozit pe profit cuprins în Declarația privind impozitul pe profit, depusă și înregistrată la organul fiscal sub nr. X.

În conformitate cu prevederile pct. 15 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

„Pentru determinarea profitului impozabil contribuabilii sunt obligați să întocmească un registru de evidență fiscală, într-un singur exemplar, compus din cel puțin 100 de file, ținut în formă scrisă sau electronică. Completarea se face în ordine cronologică, iar informațiile înregistrate trebuie să corespundă cu operațiunile fiscale și cu datele prezentate în declarațiile de impunere. Registrul de evidență fiscală se completează în toate situațiile în care informațiile cuprinse în declarația fiscală sunt obținute în urma unor prelucrări ale datelor furnizate din înregistrările contabile. Modul de completare a registrului de evidență fiscală este la latitudinea fiecărui contribuabil, în funcție de specificul activității și de necesitățile proprii ale acestuia. Acestea se referă la: calculul dobânzilor și al diferențelor de curs valutar deductibile fiscal, amortizarea fiscală, reduceri și scutiri de impozit pe profit, evidența fiscală a vânzărilor cu plata în rate, valoarea fiscală în cazul efectuării operațiunilor prevăzute la art. 27 din Codul fiscal, alte asemenea operațiuni.”

În sensul prevederilor legale, citate mai sus, se reține că, **informațiile înregistrate în registrul de evidență fiscală trebuie să corespundă cu operațiunile fiscale și cu declarațiile de impunere.**

Întrucât, în urma efectuării verificării, au fost constatate diferențe între creanța fiscală declarată (**X lei**) și cea rezultată din registrul de evidență fiscală (**X lei**), achitate la momentul începerii controlului, organul de inspecție fiscală are obligația de a stabili creanța fiscală rezultată în urma verificării, ținând cont de obligațiile plătite.

Prin urmare, față de cele precizate mai sus, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală au cuprins în decizia de impunere contestată, diferența între creanța fiscală declarată și cea rezultată din registrul de evidență fiscală (achitată la momentul începerii inspecției fiscale), astfel contestația pentru acest capăt de cerere urmează a fi respinsă, ca neîntemeiată.

2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de X lei, stabilit suplimentar

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit, în sarcina **S.C. X SRL**, impozit pe profit în sumă de **X lei**, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru cheltuieli în sumă totală de **X lei**, astfel:

a) cheltuieli de protocol peste plafonul legal, în sumă totală de **X lei**, din care: X lei aferente anului X și X lei aferente anului X;

b) cheltuieli cu taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților , sub formă de avantaje în natură, în sumă totală de **X lei**, din care: X lei pentru anul X și X lei pentru anul X;

c) cheltuieli în sumă de **X lei**, înregistrate în evidența contabilă, în cursul anului X, fără documente justificative;

d) cheltuieli cu perisabilitățile peste limitele legale în sumă de **X lei**, înregistrate în anul X;

e) cheltuieli cu lipsa în gestiune constatată cu ocazia inventarierii efectuată în anul X în sumă de **X lei**;

f) cheltuieli cu pierderile din creanțe, înregistrate în anul X, în sumă de **X lei**

g) cheltuieli cu taxa pe valoarea adăugată aferentă depășirii plafonului cheltuielilor de protocol în anul X, în sumă de **X lei**.

a) Cu privire la cheltuieli de protocol peste plafonul legal, în sumă totală de X lei

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală s-a constatat că, societatea a depășit limita admisibilă a cheltuielilor de protocol prevăzută de art.21 alin.3 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, cu suma totală de **X lei**, din care: X lei aferente anului X și X lei aferente anului X, astfel ca nu au acceptat la deducere aceste cheltuieli.

În drept, potrivit art.21 alin.(3) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;”

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației, care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile de protocol, pentru acest capăt de cerere, se va respinge contestația formulată de **S.C. X SRL**, ca nemotivată.

b) Cu privire la cheltuielile cu taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților, sub formă de avantaje în natură, în sumă totală de X lei

În fapt, urmare controlului efectuat, organele de inspecție fiscală, nu au acordat drept de deducere pentru suma totală de **X lei**, (X lei pentru anul X și X lei pentru anul X) reprezentând cheltuieli cu taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, invocând prevederile art. 21 alin. (4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pe de altă parte, societatea contestatoare susține că, aceste cheltuieli reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, sunt deductibile fiscal, întrucât, contravaloarea bunurilor a fost inclusă în statele de plată și impozitată, prin stopaj la sursă.

De asemenea, societatea precizează faptul că, potrivit contractelor de muncă se acordă salariaților, ca drepturi salariale, *„contravaloarea a două pâini conform zilelor lucrate”*.

În susținerea celor afirmate, societatea comercială prezintă, în copie: un contract individual de muncă, documente justificative care atestă că au fost acordate avantajele în natură, state de plată care includ contravaloarea acestor avantaje în natură.

Având în vedere prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia, „**Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.**”, documentele depuse au fost transmise către Activitatea de inspecție fiscală, cu adresa nr. X.

Cu adresa nr. X, Activitatea de inspecție fiscală comunică faptul că, din analiza documentelor prezentate rezultă *„valoarea bunurilor acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, a fost impozitată prin reținere la sursă, cheltuiala cu taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor bunuri nu mai intră sub incidența art. 21 alin. (4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru a fi tratată ca și cheltuială nedeductibilă.”*

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 21 alin. (4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căreia:

„Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

d) cheltuielile cu taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor acordate salariaților sub forma unor avantaje în natură, dacă valoarea acestora nu a fost impozitată prin reținere la sursă;”

Având în vedere cele arătate mai sus, precum și faptul că prin Nota de completare a referatului cu propunerile de soluționare a contestației, transmisă de Activitatea de inspecție fiscală cu adresa nr. X, a fost recalculat impozitul pe profit datorat și majorările de întârziere aferente, se va admite contestația formulată de **S.C. X SRL** pentru suma de **X lei**, reprezentând:

- **X lei**, impozit pe profit;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

c) Cu privire la cheltuielile în sumă de X lei, înregistrate în evidența contabilă, fără documente justificative

În fapt, urmare controlului efectuat, organele de inspecție fiscală, nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă totală de **X lei**,

înregistrate în evidența contabilă, în cursul anului X, fără a avea la bază documente justificative.

În drept, potrivit art.21 alin.(4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

„Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile pct. 44 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora:

„Înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare.”

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației, care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, pentru acest capăt de cerere, se va respinge contestația formulată de **S.C. X SRL**, ca nemotivată.

d) Cu privire la cheltuieli cu perisabilitățile peste limitele legale în sumă de X lei

În fapt, urmare controlului efectuat, organele de inspecție fiscală, nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu perisabilitățile, peste limitele legale, înregistrate în evidența contabilă în cursul anului X, în sumă totală de **X lei**.

În drept, potrivit art. 21 alin. (3) lit. d) din Legea nr. nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

d) perisabilitățile, în limitele stabilite de organele de specialitate ale administrației centrale, împreună cu instituțiile de specialitate, cu avizul Ministerului Finanțelor Publice;”

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației, care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale,

prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile cu perisabilitățile peste limitele legale, în sumă de **X lei**, pentru acest capăt de cerere, se va respinge contestația formulată de **S.C. X SRL**, ca nemotivată.

e) Cu privire la cheltuielile cu lipsurile în gestiune în sumă de X lei, constatate cu ocazia inventarierii efectuată în anul X

În fapt, urmare controlului efectuat, organele de inspecție fiscală, nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, reprezentând lipsuri în gestiune, constatate cu ocazia inventarierii efectuată în anul X.

În drept, art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme;”

Aceste prevederi se coroborează cu prevederile pct. 41 și pct. 42 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căror:

„41. Cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale, constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, după caz, pentru care s-au încheiat contracte de asigurare, nu intră sub incidența prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

42. În sensul prevederilor art. 21 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, cheltuielile privind stocurile și mijloacele fixe amortizabile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră sunt considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului imposibil, în măsura în care acestea se găsesc situate în zone declarate, potrivit prevederilor legale speciale pentru fiecare domeniu, afectate de calamități naturale sau de alte cauze de forță majoră. Totodată, sunt considerate deductibile și cheltuielile privind stocurile și mijloacele fixe amortizabile distruse de epidemii, epizootii, accidente industriale sau nucleare, incendii, fenomene sociale sau economice, conjuncturi

externe și în caz de război. Fenomenele sociale sau economice, conjuncturile externe și în caz de război sunt cele prevăzute de Legea privind rezervele de stat nr. 82/1992, republicată, cu modificările și completările ulterioare.”

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației, care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile cu lipsurile în gestiune, în sumă de **X lei**, pentru acest capăt de cerere, se va respinge contestația formulată de **S.C. X SRL**, ca nemotivată.

f) Cu privire la cheltuielile cu pierderile din creanțe, în sumă de X lei

În fapt, urmare controlului efectuat, organele de inspecție fiscală, nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu pierderile din creanțe înregistrate în anul X, în sumă de **X lei**.

În drept, art. 21 alin. (4) lit. o) din Legea nr. nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„**Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

o) pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor incerte sau în litigiu, neîncasate, pentru partea neacoperită de provizion, potrivit art. 22, precum și pierderile înregistrate la scoaterea din evidență a creanțelor incerte sau în litigiu, neîncasate, în alte situații decât cele prevăzute la art. 21 alin. (2) lit. n). În această situație, contribuabilii care scot din evidență clienții neîncasați sunt obligați să comunice în scris acestora scoaterea din evidență a creanțelor respective, în vederea recalculării profitului impozabil la persoana debitoare, după caz;”

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației, care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile cu pierderile din creanțe, în sumă de **X lei**, pentru acest capăt de cerere, se va respinge contestația formulată de **S.C. X SRL**, ca nemotivată.

g) Cu privire la cheltuielile cu taxa pe valoarea adăugată aferentă depășirii plafonului cheltuielilor de protocol în anul X, în sumă de X lei.

În fapt, urmare controlului efectuat, organele de inspecție fiscală, nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă depășirii plafonului cheltuielilor de protocol, în anul X.

În drept, art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„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.”

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației, care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la neacordarea dreptului de deducere pentru cheltuielile în sumă de **X lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă depășirii plafonului cheltuielilor de protocol, în anul X, pentru acest capăt de cerere, se va respinge contestația formulată de **S.C. X SRL**, ca nemotivată.

Sintetizând, cele reținute mai sus, în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru perioada: X, **se va admite contestația** formulată de **S.C. X SRL**, pentru **impozitul pe profit** în sumă de **X lei**, și **se va respinge contestația** pentru **impozitul pe profit** în sumă de **X lei**.

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de X lei, se rețin următoarele:

- având în vedere că, în urma soluționării contestației, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura impozitului pe profit, în sumă de **X lei**, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente acestui debit, respectiv, **X lei**, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accesoriul urmează principalul*;

- întrucât, în urma soluționării, a fost admisă contestația pentru suma de **X lei**, reprezentând impozit pe profit, societatea contestatoare nu datorează majorările de întârziere aferente.

B. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente de X lei

În fapt, urmare efecturii controlului, organele de inspecție fiscală au stabilit, suplimentar, în sarcina **S.C. X SRL**, taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de **X lei**, astfel:

- X lei, taxă pe valoarea adăugată dedusă pe baza facturii nr. X emisă de SC X SRL X și a facturii nr. X emisă de P.F. X , entități neplătitoare de TVA;
- X. lei, taxă pe valoarea adăugată aferentă minusului în gestiune constatat cu ocazia inventarierii efectuată în luna X;
- X lei, taxă pe valoarea adăugată aferentă perisabilităților calculate peste limitele prevăzute de lege.

Societatea contestatoare susține că nu datorează taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei calculată asupra cheltuielilor cu produsele de panificație declarate (valorificate de societate), cheltuieli pe care, în mod eronat, au fost considerate de către organele de inspecție, drept cheltuieli cu perisabilitățile.

Din analiza documentelor aflate în dosarul cauzei s-a reținut că, în cursul anului X, **S.C. X SRL** a înregistrat în contabilitate cheltuieli cu perisabilitățile în sumă de X lei, sumă ce se regăsește în rulajul contului 658802 „Alte cheltuieli de exploatare”.

Organele de inspecție fiscală au calculat taxă pe valoarea adăugată în sumă de X lei, aferentă perisabilităților calculate peste limitele prevăzute de lege.

În drept, 128 alin. (8) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;”

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că, perisabilitățile calculate peste limitele prevăzute de lege constituie livrare de bunuri, în sensul prevederilor art. 128 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel că organele de inspecție au procedat în mod legal la colectarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de **X lei**.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației, care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la taxa pe valoarea adăugată aferentă perisabilităților peste limitele legale, pentru acest capăt de cerere, se va respinge contestația formulată de **S.C. X SRL**, ca nemotivată.

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de X lei, se reține că, în urma soluționării contestației, în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul de natura taxei pe valoarea adăugată, în sumă de **X lei**, aceasta datorează și majorările de întârziere aferente acestui debit, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accesoriul urmează principalul*.

În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției nr. X privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. a județului Hunedoara prin biroul de soluționare a contestațiilor are competența de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția privind măsurile nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.

În drept, art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. a județului Hunedoara, prin biroul de soluționare a contestațiilor, este competentă să soluționeze **„Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală,[...].”**

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", la pct. 1 din Anexa 2 - Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", prevede:

„Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului”

Intrucât măsurile stabilite prin **Dispoziția nr. X** nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina societății contestatoare, fapt pentru care Dispoziția nu are caracterul unui titlu de creanță, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, în conformitate cu

prevederile art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

„Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Prin urmare, pentru acest capăt de cerere, competența de soluționare revine organului emitent al dispoziției de măsuri.

Pentru considerentele reținute mai sus și în temeiul art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

1. Admiterea contestației formulate de **S.C. X SRL** împotriva **Deciziei de impunere nr. X** în ceea ce privește suma de **X lei**, reprezentând:

- **X lei**, impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

2. Respingerea contestației formulate de **S.C. X SRL** împotriva **Deciziei de impunere nr. X** în ceea ce privește suma de **X lei**, reprezentând:

- **X lei**, impozit pe profit stabilit suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **X lei**, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar;
- **X lei**, majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Punctul 2 din prezenta decizie poate fi atacat la Tribunalul Hunedoara în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,