



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. 664/13.10.2009

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. "X" S.R.L. IAȘI

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului
Iași sub nr.....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin adresa nr., înregistrată la instituția noastră sub nr., asupra contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L.**, cu sediul în Iași, str. înregistrată la Registrul Comerțului Iași sub nr. J22-..... cod de identificare fiscală

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr., precum și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr..... emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr. de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei – impozit pe profit;
- S lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei – taxa pe valoarea adăugată;
- S lei – majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal a fost primit de administratorul societății în data de 09.06.2009,

pentru care a semnat și a aplicat ștampila societății pe adresa de înaintare nr....., iar contestația a fost depusă la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Iași, unde a fost înregistrată sub nr.

Contestația este semnată de administratorul societății, în persoana doamnei Pătrașcu Liliana și poartă amprenta ștampilei acesteia, în original.

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare a contestației nr. semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea parțială a contestației, „ ... *pentru suma totală de S lei (S lei – S lei), reprezentând impozit pe profit suplimentar și accesoriile aferente, precum și pentru suma de S lei reprezentând TVA suplimentară și accesoriile aferente...*” și, admiterea parțială a acesteia, pentru suma de S lei reprezentând impozit pe profit, precum și pentru accesoriile aferente, în sumă de S lei.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin. (1) și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. “X” S.R.L. IAȘI, contestă parțial obligațiile de plată stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr., precum și prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr....., emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr., respectiv impozitul pe profit în sumă totală de S lei și accesorii aferente în sumă de S lei, precum și taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei și accesoriile aferente acesteia, în sumă totală de S lei.

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă totală de S lei și la majorările de întârziere aferente în sumă totală de S lei, contestatoarea motivează în susținerea contestației următoarele:

a) Invocând prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceasta contestă diferența de profit impozabil aferent anului 2005, în sumă de S lei, căruia îi corespunde impozitul pe profit în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, motivând în susținere faptul că potrivit bilanțului de verificare încheiat la 31.12.2005, cheltuielile cu materialele consumabile înregistrate în contabilitate sunt

în sumă de S lei, iar organele de inspecție fiscală au avut în vedere o altă sumă, mai mare, de S lei, iar pentru cheltuielile în sumă de S lei înregistrate în evidența contabilă deține documente justificative, respectiv facturile fiscale nr..... din 20.12.2005, anexate în copie la dosarul cauzei;

b) societatea contestă diferența de impozit pe profit aferentă anului 2006, în sumă totală de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă totală de S lei motivând astfel:

- pentru diferența de impozit pe profit aferentă **trimestrului II/2006**, în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, invocând prevederile art. 21 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aceasta susține faptul că organele de inspecție fiscală au considerat eronat ca nedeductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile cu materialele de construcții în sumă totală de S lei, achiziționate conform facturilor nr., deoarece nu au luat în considerare „Convenția pentru Operarea Stației de Distribuție a Carburanților” încheiată între **S.C. “X” S.R.L. IAȘI și S.C. PETROM S.A.** potrivit căreia întreținerea stației de comercializare a carburanților, a magazinului și a spălătoriei auto, cade în sarcina partenerului, respectiv a **S.C. “X” S.R.L. IAȘI**;

- pentru diferența de impozit pe profit aferentă **trimestrului III/2006**, în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, societatea susține faptul că nu datorează aceste sume deoarece, eronat, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit următoarele cheltuieli: consumul de materiale efectuat pentru întreținerea punctului de lucru din în sumă de S lei, achiziționate cu factura nr. și cu factura nr. și cheltuielile în sumă de S lei înregistrate în contabilitate în baza facturilor fiscale nr., emisă de S.C. CYRUS IMPACT SRL și nr. din 28.09.2006, emisă de S.C. CHANG SHENG–MR IMPEX SRL, în condițiile în care societățile în cauză au fost declarate inactive, în Monitorul Oficial al României nr. 1440 din 26.02.2008 și respectiv, în Monitorul Oficial nr. 5760/22.08.2007, astfel că la nivelul lunii septembrie 2006 nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- pentru diferența de impozit pe profit aferentă **trimestrului IV/2006**, în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, societatea susține faptul că, eronat, organele de inspecție fiscală au considerat suma de S lei, reprezentând cheltuielile cu alte materiale consumabile și cheltuielile privind obiectele de inventar drept cheltuieli de protocol, nedeductibile fiscal, fără a identifica bunurile care au fost

achiziționate, numărul și data facturilor, precum și emitentul acestora, deoarece, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr..... din 26.05.2009, anexa nr. 4 reprezintă declarația administratorului, iar suma de S lei reprezintă diferența de curs valutar rezultată din operațiunea de regularizare a soldului contului 512.4 "Conturi la banci în valută" în baza extrasului de cont, cheltuieli care nu se încadrează în prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal;

c) Pentru anul 2007 societatea contestă diferența de impozit pe profit în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei rezultată din recalcularea nejustificată a profitului impozabil cu următoarele cheltuieli considerate nedeductibile din punct de vedere fiscal:

- suma de S lei reprezentând cheltuieli cu materiale consumabile și obiecte de inventar încadrate de către organele de inspecție fiscală în categoria cheltuielilor de protocol, deductibile limitat la calculul impozitului pe profit, fără însă a identifica natura bunurilor achiziționate, documentele care au stat la baza achizițiilor sau emitentul facturilor;

- suma de S lei, înregistrată pe cheltuieli de exploatare reprezentând majorări de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor fiscale, precum și minusuri de inventar și penalități pentru nerespectare contract și proceduri facturate de S.C. PETROM S.A. București, în condițiile în care majorările și penalitățile de întârziere datorate ca urmare a clauzelor prevăzute în contractul încheiat cu S.C. PETROM SA, sunt cheltuieli deductibile potrivit tezei a doua a art.21 alin.(4) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, iar lipsurile de inventar sunt pierderi deductibile, modalitatea de acoperire a acestora fiind reglementată prin același contract;

d) Pentru anul 2008 societatea contestă diferența de impozit pe profit în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, obligații rezultate din reîntregirea profitului impozabil cu valoarea cheltuielilor în sumă totală de S lei, considerate eronat nedeductibile fiscal de către organele de inspecție fiscală, susținând că:

- suma de S lei a fost înregistrată pe cheltuieli cu alte materiale consumabile conform bonului de consum nr. reprezentând pământ, gazon, pal melaminat și pinion, bunuri ce au fost utilizate pentru întreținerea punctului de lucru din nr..... conform contractului încheiat cu S.C. PETROM SA, precum și pentru repararea autovehiculului deținut de societate;

- suma de S lei reprezintă minusuri la inventar și penalități pentru nerespectarea contractului și nu se încadrează în categoria

cheltuielilor nedeductibile prevăzute de art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nefiind majorări datorate către autoritățile române.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, contestatoarea motivează faptul că acestea nu sunt datorate, deoarece:

a) taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, stabilită ca diferență de plată aferentă anului 2005, este deductibilă în conformitate cu prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, întrucât deține facturi fiscale, nefiind astfel datorate majorările de întârziere aferente în sumă de S lei;

b) pentru anii: 2006, 2007, 2008 și trimestrul I 2009, contestatoarea susține că, așa cum a arătat la primul punct din contestație, eronat organele de inspecție fiscală au constatat că nu sunt deductibile fiscal cheltuielile înregistrate în contabilitate în sumă totală S lei, astfel că nu datorează taxa pe valoarea adăugată aferentă acestora, în sumă totală de S lei, nedatorând nici majorările de întârziere aferente în sumă totală de S lei, deoarece consideră că:

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă achizițiilor de materiale de construcții, în sumă totală de S lei, înregistrate în luna aprilie 2006 și, în sumă de S lei, înregistrate în luna august 2006 în baza contractului încheiat cu S.C. PETROM S.A. București și, taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă cheltuielilor în sumă de 8.389 lei înregistrate în baza facturilor fiscale nr., emisă de S.C. CYRUS IMPACT S.R.L. București și nr.din 28.09.2006, emisă de S.C. CHANG SHENG–MR IMPEX S.R.L. București, este deductibilă în conformitate cu prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă achizițiilor de obiecte de inventar în valoare de S lei, cheltuieli pe care organele de inspecție fiscală le-au încadrat în categoria cheltuielilor de protocol, fără să le identifice;

- nu datorează taxa pe valoarea adăugată colectată pentru anul 2007 în sumă de S lei aferentă cheltuielilor de protocol, pentru anul 2008, în sumă S lei și pentru anul 2009, în sumă de S lei, aferentă lipsei de gestiune, penalităților, înregistrate în contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare".

În susținerea contestației societatea anexează contractul încheiat cu S.C. PETROM S.A. București, balanța de verificare încheiată la luna decembrie 2005, factura nr. emisă de S.C. BIROTIS S.R.L. Iași, factura nr. emisă de S.C. SEDCOM LIBRIS S.A. Iași, anexa nr. 2 privind calculul impozitului pe profit și al

accesoriilor aferente, anexa nr. 3 privind calculul taxei pe valoarea adăugată și al accesoriilor aferente, precum și facturile emise de S.C. PETROM S.A. București în perioada 2007-2009.

Cu adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Iași sub nr., **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** anexează fișele de cont referitoare la majorările și penalitățile înregistrate pentru anii 2007 și 2008, precum și fișele contului 303 "Materiale de natura obiectelor de inventar" pentru anii 2006, 2007 și 2008.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași – Activitatea de Inspecție Fiscală, urmarea verificării modului de determinare, înregistrare și virare la bugetul consolidat al statului a impozitului pe profit, taxei pe valoarea adăugată, impozitului pe venitul din salarii și contribuțiilor salariale pentru perioada 16.12.2005 (de la înființare) – 31.12.2008 pentru impozitul pe profit și, 16.12.2005 (de la înființare) – 31.03.2009, pentru taxa pe valoarea adăugată și celelalte impozite, taxe și contribuții au emis Raportul de inspecție fiscală nr. din 26.05.2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. din 26.05.2009 și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr....., prin care au constatat următoarele:

1.Referitor la impozitul pe profit.

În luna decembrie **2005** societatea a înregistrat în contabilitate suma de S lei pe contul 603 "Cheltuieli cu obiectele de inventar" și suma de S lei pe contul 602.8 "Cheltuieli cu materiale consumabile", fără să dețină documente justificative. Ca urmare, aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilind astfel în sarcina societății diferența de impozit pe profit aferentă în sumă de S lei, aceasta fiind inclusă în diferența de impozit pe profit aferentă anului 2005 în sumă totală de S lei, precum și majorări de întârziere aferente în sumă de S lei, din care societatea contestă parțial diferența de impozit pe profit în sumă S lei și accesoriile aferente în sumă de S lei.

Pentru anul 2006, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății diferența de impozit pe profit în sumă totală de S lei și majorări de întârziere aferente în sumă totală de S lei, din care

societatea contestă diferența de impozit în sumă totală de **S lei** aferentă cheltuielilor considerate nedeductibile fiscal în sumă totală de **S lei** și majorările de întârziere aferente în sumă totală de **S lei**, stabilite conform următoarelor constatări:

În luna aprilie și în luna august 2006, societatea a înregistrat pe cheltuieli cu materiale consumabile suma de **S lei** reprezentând materiale de construcție, respectiv pal, cornier, electrozi, pavele, nisip, cărămidă, plasă sudată, etc. Constatând faptul că aceste materiale de construcție nu au fost folosite în interesul desfășurării activității pentru care societatea a fost autorizată, respectiv nu s-au regăsit puse în operă la punctul de lucru din Șoseaua Păcurari nr.92 și nici la sediul social al societății și nu au fost cuprinse în situațiile tarifare anexate la comisionul pe care **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** îl facturează către S.C. PETROM S.A. București, organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile respective nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru bunurile de natura obiectelor de inventar în sumă de **S lei**, reprezentând mochetă achiziționată cu factura nr. din 04.09.2006, emisă de S.C. CYRUS IMPACT S.R.L. București, precum și pentru suma de S lei reprezentând piese de schimb achiziționate cu factura nr. emisă de S.C. CHANG SHENG - MR IMPEX S.R.L. București, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile înregistrate în baza acestor documente în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece societățile furnizoare au fost declarate inactive.

De asemenea, au constatat că, în cursul anului 2006 societatea a înregistrat pe conturi de cheltuieli deductibile fiscal suma totală de **S lei** reprezentând achiziții de diverse bunuri și pe care le încadrează în cheltuieli de protocol, considerând că sunt cheltuieli nedeductibile fiscal, motivând că s-a depășit cota legală admisă de 2% din profit.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă fiscal suma de **S lei** înregistrată de către societate în luna decembrie 2006 în cotul 665 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar", fără a avea documente justificative, fiind încălcate prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru anul 2007, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății diferența de impozit pe profit în sumă totală de S lei aferentă cheltuielilor nedeductibile fiscal în sumă totală de **S lei** și

majorări de întârziere aferente în sumă totală de S lei în baza următoarelor constatări:

Societatea a înregistrat pe conturi de cheltuieli deductibile fiscal suma totală de **S lei** reprezentând achiziții de diverse bunuri care se încadrează în cheltuieli de protocol, considerându-le nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, motivând că s-a depășit cota legală admisă de 2% din profit.

Suma de **S lei** înregistrată de societate în contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare" reprezentând majorări de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor fiscale, precum și minusuri de inventar și penalități pentru nerespectare contract și proceduri facturate de S.C. PETROM S.A. București a fost considerată nedeductibilă fiscal în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru anul 2008, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății diferența de impozit pe profit în sumă totală de S lei aferentă cheltuielilor considerate nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit în sumă totală de **S lei**, precum și majorări de întârziere aferente în sumă totală de S lei. Societatea contestă diferența de impozit în sumă totală de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă totală de S lei, stabilite în baza următoarelor constatări:

- suma de **S lei**, înregistrată în contul 6028 "Cheltuieli privind alte materiale consumabile", cu bonul de consum nr. 2 din 30.06.2008, reprezentând pământ, gazon, pal nelaminat și pinion a fost considerată nedeductibilă fiscal, deoarece cheltuielile respective nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- suma de **S lei**, înregistrată de societate în contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare", a fost considerată nedeductibilă fiscal, conform art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece suma reprezintă minusuri de inventar și penalități pentru nerespectare contract și proceduri facturate de S.C. PETROM S.A. București și care nu au fost imputate salariaților vinovați.

2.Referitor la taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății obligația de plată în sumă totală de S lei și majorări de întârziere aferente în sumă de S lei, din care societatea contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de **S lei** și majorările de întârziere aferente în sumă de **S lei**, stabilite în baza următoarelor constatări:

a) pentru **anul 2005** s-a stabilit în sarcina societății diferența de taxă în sumă de **S lei** reprezentând suma înscrisă de către aceasta în jurnalul de cumpărări pentru luna decembrie, la pozițiile 11 și 12, fără să dețină facturi fiscale, încalcându-se astfel prevederile art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. Societatea contestă suma de S lei reprezentând taxa aferentă diferenței de profit impozabil contestată la punctul 1, în sumă de S lei;

b) pentru anii **2006, 2007, 2008 și trimestrul I/2009**, invocând prevederile art. 128, art. 145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei, contestată parțial de către societate, respectiv suma de **S lei**, rezultată din:

- **S lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă cheltuielilor în valoare totală de **S lei**, înregistrate în baza facturilor fiscale seria B WCD nr....., emisă de S.C. CYRUS IMPACT S.R.L. București și seria B VFT nr....., emisă de S.C. CHANG SHENG-MR IMPEX S.R.L. București pentru care nu au acordat dreptul de deducere;

- **S lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă cheltuielilor efectuate de către **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** în baza "Convenției pentru Operarea Stației de Distribuție a Carburanților" din 01.03.2006, încheiată între **S.C. PETROM S.A. București** și societatea contestatoare, în valoare totală de **S lei**, efectuate în anul 2006 și în valoare de **S lei** efectuate în anul 2008, cheltuieli care nu sunt destinate operațiilor taxabile ale societății contestatoare;

-**S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor înregistrate de către societate în contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare”, din care suma de **S lei** aferentă cheltuielilor în sumă de **S lei** înregistrate în anul 2008 și suma de **S lei** aferentă cheltuielilor în sumă de **S lei** înregistrate în anul 2009, reprezentând minusuri de inventar și penalități pentru nerespectare contract și proceduri facturate de S.C. PETROM S.A. București și care nu au fost imputate salariaților vinovați, operațiuni care au fost asimilate livrărilor de bunuri;

-**S lei**, reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată, aferentă cheltuielilor în valoare totală de **S lei**, înregistrate în anul 2006 și, în valoare totală de **S lei**, înregistrate în anul 2007, cheltuieli pe care organele de inspecție fiscală le-au încadrat în categoria cheltuielilor de protocol care depășesc limita legală admisă.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la

dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Perioada supusă inspecției fiscale: 16.12.2005 – 31.12.2008 pentru impozitul pe profit și, 16.12.2005 – 31.03.2009 pentru taxa pe valoarea adăugată, precum și pentru celelalte impozite, taxe și contribuții.

Obiectul principal de activitate autorizat: cod CAEN 7022 “Activități de consultanță pentru afaceri și management”.

Obiectul de activitate secundar: cod CAEN 4179 “Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse nealimentare”.

1. Referitor la impozitul pe profit:

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 26.05.2009, emisă în baza Raportul de inspecție fiscală nr. din 26.05.2009, organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași – Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru perioada supusă verificării, 16.12.2005 – 31.12.2008, au stabilit ca obligație de plată în sarcina societății diferența de impozit pe profit în sumă totală de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, din care aceasta contestă diferența de impozit pe profit în sumă totală de **S lei** și majorările de întârziere aferente în sumă de **S lei**, compusă din:

- S lei - impozit pe profit aferent anului 2005;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit datorat pentru anul 2005;
- S lei - impozit pe profit aferent anului 2006;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit datorat pentru anul 2006;
- S lei - impozit pe profit aferent anului 2007;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit datorat pentru anul 2007;
- S lei - impozit pe profit aferent anului 2008;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit datorat pentru anul 2008.

1.1. Referitor la diferența de impozit pe profit aferentă anului 2005, în sumă de S lei și la majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, societatea datorează aceste sume în condițiile în care, organele de inspecție fiscală au luat în calcul la stabilirea profitului

impozabil aferent anului 2005 alte valori ale cheltuielilor decât cele rezultate din balanța de verificare.

În fapt, organele de inspecție fiscală menționează în Raportul de inspecție fiscală nr..... faptul că au constatat că, în luna decembrie 2005, societatea a înregistrat suma de S lei pe contul 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar" și suma de S lei pe contul 3028 "Cheltuieli privind alte materiale consumabile" fără a avea documente justificative. Ca urmare, au constatat suplimentar profitul impozabil în sumă de S lei stabilind în sarcina societății diferența de impozit pe profit în sumă S lei.

Societatea susține faptul că deține documente justificative pentru suma totală de S lei, pe care le și depune la dosarul cauzei, respectiv factura fiscală nr..... emisă de S.C. BIROTIS S.R.L. Iași, reprezentând contravaloarea a 2 ștampile, în sumă de S lei și, factura nr....., emisă de S.C. SEDCOM LIBRIS S.A. Iași, reprezentând imprimate tipizate în valoare S lei, precum și faptul că valoarea cheltuielilor cu materialele consumabile înregistrate este de S lei și nu cea luată în calcul de către organele de inspecție fiscală, de S lei.

Organul de soluționare competent reține că, din balanța de verificare încheiată la data de 31.12.2005, existentă în copie la dosarul cauzei, rezultă faptul că societatea a înregistrat pe cheltuieli, în contul 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar" suma de S lei și în contul 6028 "Cheltuieli privind alte materiale consumabile", suma de S lei.

În drept, potrivit prevederilor art.19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

"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."

La art.21 alin. (4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, următoarele cheltuieli nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit:

"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;"

Se reține faptul că societatea a înregistrat în luna decembrie 2005 intrarea de materiale consumabile, în contul 3028 "Alte materiale consumabile" în valoare totală de S lei, iar consumul aferent acestora, în valoare de S lei este reflectat în contul 6028 "Cheltuieli privind alte materiale consumabile", rezultând faptul că, eronat, organele de inspecție fiscală au luat în calcul la stabilirea profitului impozabil valoarea cheltuielilor, mai mult, cu suma de S lei, precum și suma de S lei pentru care societatea deține documente justificative.

De altfel, și organele de inspecție fiscală recunosc în Referatul privind propunerea de soluționare a contestației faptul că eronat, a fost mărit profitul impozabil cu suma de S lei, propunând admiterea contestației pentru suma de S lei reprezentând impozitul pe profit aferent și pentru suma de S lei reprezentând majorări de întârziere aferente.

Având în vedere cele arătate mai sus, urmează a se admite contestația, ca întemeiată și anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. pentru impozitul pe profit în sumă de S lei.

În ceea ce privește majorările de întârziere în sumă de S lei, se reține faptul că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul și, având în vedere faptul că pentru debitul contestat în sumă de S lei s-a admis contestația, conform principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**", urmează a se admite contestația, ca întemeiată, și pentru această sumă și anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.

1.2. Referitor la diferența de impozit pe profit aferentă anului 2006, în sumă totală de S lei și la majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății aceste obligații de plată, în condițiile în care aceasta susține că, eronat au fost considerate nedeductibile fiscal cheltuielile cu materialele consumabile utilizate pentru întreținerea stației de comercializare a carburanților, a unității de magazin, spalatorie auto, în parametrii calitativi necesari unei bune desfășurări a activității, cheltuielile înregistrate în baza documentelor emise de către două societăți care se regăsesc în lista contribuabililor declarați inactivi la o dată ulterioară emiterii facturilor înregistrate, precum și contravaloarea unor cheltuieli reprezentând achiziția unor bunuri pe care acestea le-au reîncadrat într-o altă categorie de cheltuieli, cea a cheltuielilor de protocol.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în **anul 2006**, în luna aprilie și în luna august, în contul 6028 "Cheltuieli privind alte materiale consumabile", suma totală de **S lei**, în luna septembrie, pe contul de cheltuieli 603 "Cheltuieli privind materiale de natura obiectelor de inventar" suma totală de **S lei**, în cursul anului, pe conturi de cheltuieli deductibile fiscal, respectiv cont 6028 „Cheltuieli privind alte materiale consumabile” și în cont 603 "Cheltuieli privind cheltuielile de natura obiectelor de inventar" suma de **S lei**, iar în luna decembrie 2006, în contul 665 "Cheltuieli din diferențe de curs valutar" suma de **S lei**, cheltuieli pe care acestea le-au considerat nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, stabilind astfel diferența de profit impozabil în sumă totală de **S lei**, căreia îi corespunde diferența suplimentară de impozit pe profit de plată stabilită în sarcina societății și pe care aceasta o contestă, de **S lei**.

a. Referitor la suma totală de S lei reprezentând contravaloarea cheltuielilor cu materialele consumabile utilizate pentru întreținerea stației de comercializare a carburanților, a unității de magazin, spalatorie auto, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța asupra deductibilității acestei sume la calculul profitului impozabil aferent anului 2006, în condițiile în care societatea susține că acestea au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, în luna aprilie 2006 și în luna august 2006, societatea a înregistrat în contul 6028 "Cheltuieli privind alte materiale consumabile", suma totală de S lei și, respectiv suma de S lei, reprezentând materiale de construcții, materiale care nu au fost folosite în interesul desfășurării activității pentru care societatea a fost autorizată, respectiv nu s-au regăsit puse în operă la punctul de lucru din nici la sediul social al societății și, nu au fost cuprinse în situațiile tarifare anexate la comisionul pe care **S.C. "Y" S.R.L. IAȘI** îl facturează către S.C. PETROM S.A. București. Organele de inspecție fiscală au considerat cheltuielile respective nedeductibile fiscal, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea susține faptul că aceste cheltuieli sunt aferente realizării de venituri și că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere "Convenția pentru Operarea Stației de Distribuție a Carburanților" din 01.03.2006, încheiată între **S.C. "Y" S.R.L. IAȘI** și **S.C. PETROM S.A. București**, potrivit căreia întreținerea stației de

comercializare a carburanților, a magazinului și a spălătoriei auto cade în sarcina partenerului, respectiv a **S.C. "Y" S.R.L. IAȘI**.

În drept, potrivit prevederilor art.19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

“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.”

La art.21 alin. (1) din actul normativ sus menționat se precizează:

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

Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, precizează la pct 22. următoarele:

”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.”

Organul de soluționare competent a reținut faptul că societatea contestatoare susține că aceste cheltuieli sunt efectuate în scopul realizării de venituri și că organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere “Convenția pentru Operarea Stației de Distribuție a Carburanților” din 01.03.2006, încheiată între **S.C. "Y" S.R.L. IAȘI**, în calitate de partener și **S.C. PETROM S.A. București**, în calitate de comitent, potrivit căreia întreținerea stației de comercializare a carburanților, a magazinului și a spălătoriei auto cade în sarcina partenerului, respectiv a **S.C. "Y" S.R.L. IAȘI**.

Așa cum rezultă din prevederile art.V “Drepturile și obligațiile Partenerului referitoare la managementul general” lit c) a secțiunii 5.03. “Management General pentru Magazin, Unitatea de comercializare a Carburanților, (Unitatea de spalătorie auto și unitatea de schimb ulei – dacă este cazul)” din convenția sus menționată, *“Partenerul va asigura păstrarea aspectului uniform și imaginii Stației de distribuție a carburanților (inclusiv calitatea serviciilor) în*

conformitate cu indicațiile Comitentului. În scopul realizării acestor obiective, Partenerul, va respecta, în mod special, printre altele, toate instrucțiunile Comitentului referitoare la aspectul Stației de distribuție a carburanților și a personalului, nivelul de calitate al serviciilor oferite, varietatea produselor oferite și susele de furnizare exclusive”, iar potrivit prevederilor lit.c) (IV) a secțiunii 5.04. ”Costuri de întreținere”, “efectuarea oricăror plăți legate de funcționarea Stației de distribuție a carburanților care, conform deciziei Comitentului, au legătură, în mod rezonabil, cu cifra de afaceri și caracteristicile funcționale ale Stației de distribuție a carburanților, aceste plăți urmând să fie efectuate de către Partener din fondurile proprii și apoi rambursate de către Comitent Partenerului.”

Din prevederile convenției redate mai sus rezultă că **S.C. “Y” S.R.L. IAȘI** avea obligația de a efectua aceste cheltuieli, urmând să solicite S.C. PETROM S.A. București rambursarea sumelor cheltuite din fondurile proprii, rezultând astfel faptul că nu au fost efectuate pentru realizarea veniturilor proprii.

Ca urmare, luând în considerare faptul că societatea nu a depus documente din care să rezulte o altă situație de fapt decât cea constatată de către organele de inspecție fiscală, precum și prevederile legale redate mai sus referitoare la calculul profitului impozabil, rezultă că, legal, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de S lei cărora le corespunde impozitul pe profit în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} \times 16\% = S \text{ lei}$) + ($S \text{ lei} \times 16\% = S \text{ lei}$), urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de S lei aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept **"accesoriul urmează principalul"**.

Având în vedere faptul că s-a respins contestația cu privire la diferența de impozit pe profit în sumă totală de S lei aferentă cheltuielilor în valoare totală de **S lei**, urmează a se respinge contestația și pentru majorările de întârziere aferente în sumă totală de **S lei** ($S \text{ lei} \times 92 \text{ zile} \times 0,1\% + S \text{ lei} \times 879 \text{ zile} \times 0,1\%$).

b. Referitor la suma totală de S lei reprezentând contravaloarea cheltuielilor privind bunurile de natura obiectelor de inventar achiziționate în baza unor documente emise de către două societăți, contribuabili declarați inactivi, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța asupra deductibilității acestei

sume la calculul profitului impozabil aferent anului 2006, în condițiile în care publicarea listei contribuabililor declarați inactivi în care se regăsesc cele două societăți s-a efectuat ulterior datei la care au fost emise documentele respective.

În fapt, S.C. "Y" S.R.L. IAȘI a înregistrat în luna septembrie 2006, pe contul de cheltuieli 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar" suma totală de 8.389 lei, în baza facturilor fiscale emise de către două societăți și anume:

- suma de S lei reprezentând contravaloarea a 20 bucăți mochetă gri, 3 bucăți mocheta trafic greu, 20 bucăți mochetă mică și 1 bucată panou de susținere, în baza facturii fiscale seria B WCD nr....., emisă de S.C. CYRUS IMPACT S.R.L. București;

- suma de S lei reprezentând contravaloare kit distribuție Audi A4-2004, în baza facturii fiscale seria B VFT nr.4793568 din 28.09.2006, emisă de S.C. CHANG SHENG-MR IMPEX S.R.L. București.

Organele de inspecție fiscală au considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit, întrucât cele două societăți sunt contribuabili declarați inactivi, fapt contestat de către societate, susținând că, la data emiterii documentelor respective, acestea nu figurau în lista contribuabililor declarați inactivi.

În drept, potrivit prevederilor art.19 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

"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."

La art.21 alin. (4) lit. r) din același act normativ, se precizează:

"Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

[...]"

Se reține faptul că, S.C. SHANG SHENG – MR – IMPEX S.R.L. București a fost declarat contribuabil inactiv conform publicației

din Monitorul Oficial al României nr. 576 din **22.08.2007**, iar S.C. CIRUS IMPACT S.R.L. București a fost declarat contribuabil inactiv conform publicației din Monitorul Oficial al României nr. 144 din **26.02.2008**, iar organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere faptul că, la data emiterii facturilor către S.C. “Y” S.R.L. IAȘI, respectiv în luna **septembrie 2006**, aceste două societăți nu figurau în lista contribuabililor declarați inactivi.

Ca răspuns la solicitările organului de soluționare competent, formulate prin adresa nr....., referitoare la aceste cheltuieli, prin completările aduse Referatului cu propuneri de soluționare a contestației prin adresa nr..... înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr..... din 19.08.2009, organele de inspecție fiscală menționează faptul că bunurile achiziționate cu aceste facturi nu au fost folosite în interesul desfășurării activității pentru care societatea a fost autorizată, deoarece nu au fost găsite nici la punctul de lucru din sos. și nici la sediul social al societății, nu există facturi de montaj în service a “kit distribuție Audi 4” și nici nu au fost facturate S.C. PETROM S.A. București.

Urmarea celor arătate mai sus, organul de soluționare competent reține faptul că, organele de inspecție fiscală nu au analizat necesitatea efectuării acestor cheltuieli de către societatea verificată, durata de folosința a bunurilor respective, având în vedere faptul că acestea au fost înregistrate ca obiecte de inventar sau consumabile.

Ca urmare, organul de soluționare competent nu se poate pronunța asupra deductibilității sumei de S lei, căreia îi corespunde impozitul pe profit în sumă de S lei, impunându-se reverificarea acestora.

c. Referitor la suma totală de S lei reprezentând contravaloarea cheltuielilor privind achizițiile cu diverse bunuri pe care organele de inspecție fiscală le încadrează în categoria cheltuielilor de protocol ce depășesc cota legală admisă, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța asupra deductibilității acestei sume la calculul profitului impozabil aferent anului 2006, în condițiile în care în actul atacat nu au fost identificate aceste bunuri.

În fapt, așa cum rezultă din cele menționate de către organele de inspecție fiscală la pagina 4 din Raportul de inspecție fiscală nr....., „... societatea a înregistrat pe conturi de cheltuieli deductibile fiscal, respectiv cont 6028 – „cheltuieli cu alte materiale consumabile” si cont 603 – „cheltuieli privind obiectele de inventar”, achizitii de bunuri care se incadreaza in cheltuieli de protocol in suma de S lei ...”, conform anexei nr.4 la raport, considerându-le cheltuieli

nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil deoarece s-a depășit cota legală admisă.

Societatea contestă această constatare, motivând faptul că organele de inspecție fiscală nu au identificat în mod corespunzător aceste achiziții, nedovedind faptul că acestea au fost înregistrate eronat pe conturile respective de cheltuieli.

Cu adresa nr., organul de soluționare competent a solicitat Activității de Inspecție Fiscală să transmită facturile la care se face referire în Raportul de inspecție fiscală nr. Deoarece organele de inspecție fiscală nu au dat curs acestei solicitări, prin adresa nr....., organul de soluționare competent a solicitat societății contestatoare documentele care au stat la baza înregistrării cheltuielilor în sumă de S lei din Anexa nr.4.

Societatea răspunde prin adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr..... din 29.09.2009, precizând faptul că, “[...] anexa 4 reprezintă declarația administratorului și nicidecum situația achizițiilor de bunuri care se încadrează în cheltuieli de protocol [...] și deoarece, organele de inspecție fiscală nu au identificat în mod corespunzător aceste achiziții de bunuri [...] ne aflăm în imposibilitatea de a ști din totalul rulajelor anuale ale conturilor 6028 „cheltuieli cu alte materiale consumabile” și cont 603 „cheltuieli privind obiectele de inventar” din ce sunt compuse sumele de S lei în anul 2006, respectiv de S lei în anul 2007.”

Organul de soluționare competent constată faptul că la „Cap. VII: Anexe” din Raportul de inspecție fiscală nr..... se menționează:

„La prezentul raport de inspecție fiscală sunt anexate următoarele:

[...]

Anexa nr.4 – declarația administratorului [...]”

și că la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală au anexat un tabel intitulat Anexa nr.4 - „Situația privind cheltuielile de protocol înregistrate eronat”, care cuprinde următoarele coloane reprezentând: luna/anul, număr factură, valoarea fără TVA, contul în care s-a înregistrat eronat, furnizor, neregăsindu-se în acesta denumirea bunurilor, motivul reîncadrării și fără să anexeze documentele menționate.

În drept, potrivit art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”, iar potrivit prevederilor punctelor 102.1 și 102.2 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.

92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004,

“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.

102.2 Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției. Dispozițiile art. 54 din Codul de procedură fiscală sunt aplicabile.”

Instrucțiunile privind întocmirea și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.1181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală, la Capitolul III pct. 3 lit. A), referitor la baza de impunere, precizează:

“A. În cazul în care se constată aspecte care modifică baza de impunere, se vor menționa:

-elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere;

-punctul de vedere al inspecției fiscale față de interpretarea contribuabilului;

-consecințele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept și temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;

-modul de calcul al bazei impozabile și stabilirea eventualelor diferențe, precum și calculul impozitului, taxei sau al contribuției stabilite suplimentar. Pentru obligațiile fiscale pentru care legea prevede dreptul contribuabilului de a efectua deduceri/reduceri se va verifica modul de exercitare a acestui drept și corectitudinea calculului sumei deduse;

- calculul obligațiilor fiscale accesorii la diferențele de impozite, taxe sau contribuții stabilite de inspecția fiscală;

- stabilirea responsabilităților pentru aplicarea sau determinarea eronată a bazei impozabile și efectuarea de propuneri pentru sancționare conform prevederilor legale, acolo unde este cazul.”

Referitor la conținutul și motivarea actului administrativ fiscal, se reține faptul că la art. 43 alin. (2) lit. d), e) și f) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

“(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

[...]

- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) motivele de fapt;
- f) temeiul de drept...”

iar la art. 87 din același act normativ:

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

Având în vedere cele prezentate mai sus, organul de soluționare competent reține faptul că organele de inspecție fiscală nu au anexat la Raportul de inspecție fiscală nr..... comunicat societății verificate Anexa nr.4 - „Situația privind cheltuielile de protocol înregistrate eronat”, iar din această anexă nu rezultă care sunt bunurile care au fost înregistrate eronat de către societate și care sunt motivele de fapt pentru care au considerat că aceste cheltuieli se încadrează în categoria cheltuielilor de protocol. De asemenea, potrivit prevederilor legale redate mai sus, organele de inspecție fiscală trebuiau să anexeze la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției și care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Ca urmare, organul de soluționare competent nu se poate pronunța asupra deductibilității sumei de S lei, căreia îi corespunde impozitul pe profit în sumă de S lei, impunându-se reverificarea acestora.

Având în vedere reținerile cu privire cheltuielile analizate la punctul **III.1.lit.b)**, în sumă de S lei și la punctul **III.1.lit.c)**, în sumă de S lei, asupra cărora s-a stabilit diferența de impozit pe profit aferentă anului 2006 în sumă totală de **S lei** (S lei + S lei), organul de soluționare competent face aplicarea prevederilor art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“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.”

Se vor avea în vedere și Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care, la punctul 12.7., prevede:

“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,” precum și prevederile punctului 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004, care reglementează:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat,” cu specificarea că după republicare art. 185 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, a devenit art. 216.

De asemenea, organele de inspecție fiscală vor ține cont și de prevederile art. 47 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor principale anulate. “

Pe cale de consecință se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. cu privire la diferența de impozit pe profit aferentă anului 2006 în sumă totală de **S lei** aferentă cheltuielilor prezentate mai sus, în valoare totală de **S lei**.

Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de S lei aferente impozitului pe profit în sumă S lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

Având în vedere faptul că s-a deființat parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. cu privire la diferența de impozit pe profit aferentă anului 2006 în sumă totală de S lei aferentă cheltuielilor în valoare totală de **S lei**, urmează a se deființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. și pentru majorările de întârziere aferente în sumă totală **S lei** ($S \text{ lei} \times 879 \text{ zile} \times 0,1\% + S \text{ lei} \times 788 \text{ zile} \times 0,1\%$).

d. Referitor la suma totală de S lei reprezentând contravaloare diferență de curs valutar, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța asupra deductibilității acestei sume la calculul profitului impozabil aferent anului 2006, în condițiile în care societatea susține că această sumă provine din operațiunea de regularizare a contului 512.4” Conturi la banci în valută”.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a înregistrat în luna decembrie 2006 în contul 665 “Cheltuieli din diferențe de curs valutar” suma de S lei, fără să dețină documente justificative, considerand astfel aceste cheltuielil nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Societatea contestă această constatare, susținând inițial că suma de S lei reprezintă diferența de curs valutar rezultată din operațiunea de regularizare a soldului contului 512.4 “Conturi la banci în valută”, operațiune efectuată în baza extrasului de cont. Ulterior, cu adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr....., ca răspuns la solicitările organului de soluționare competent, formulate prin adresa nr....., referitor la aceste cheltuieli, societatea susține faptul că, eronat, a înregistrat în luna aprilie 2006 în contul 665 ”Diferente de curs valutar” în loc de contul 627 “Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate” plata sumei de S lei reprezentând contravaloarea comisionului de 187,5 euro, astfel că numai suma de S lei reprezintă diferența de curs valutar. În susținerea acestor afirmații societatea depune extrasul de cont emis de BRD Iași pentru perioada 01.01.2006 – 31.12.2006 și fișa de cont 5124 4 “Conturi la banci în valută”.

În drept, potrivit prevederilor art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

coroborate cu prevederile punctelor 102.1 și 102.2 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004,

“102.1 La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidentele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de proba și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

102.2 Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției. Dispozițiile art. 54 din Codul de procedură fiscală sunt aplicabile.”

Se reține faptul că, așa cum rezultă din extrasul de cont emis de BRD Iași pentru perioada 01.01.2006 – 31.12.2006, anexat în copie la dosarul cauzei, în data de 20.04.2006 s-a efectuat plata sumei de S euro reprezentând comision bancar, fiind înregistrată contravaloarea de S lei pe contul de cheltuieli 665” Diferențe de curs valutar”, în loc de contul 627 “Cheltuieli cu serviciile bancare și asimilate”.

Având în vedere că organele de inspecție fiscală nu au analizat natura acestor cheltuieli în sumă de S lei, ci au menționat doar că au fost înregistrate de către societate fără să dețină documente justificative, organul de soluționare competent reține că suma de S lei este deductibilă la calculul profitului impozabil, căreia îi corespunde impozitul pe profit în sumă de S lei (S lei x 16%), urmând a se admite contestația pentru acest capăt de cerere, ca fiind întemeiată și anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.

Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de S lei aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

Având în vedere faptul că s-a admis contestația cu privire la diferența de impozit pe profit în sumă totală de S lei aferentă cheltuielilor în valoare totală de S lei, urmează a se admite contestația și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de S lei (S lei x S zile x 0,1%).

1.3. Referitor la diferența de impozit pe profit stabilită pentru anul 2007, în sumă totală de S lei și la majorările de întârziere aferente în sumă totală de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea datorează aceste sume, în condițiile în care aceasta susține faptul că au fost stabilite eronat, deoarece organele de inspecție fiscală au majorat nejustificat profitul impozabil cu valoarea unor cheltuieli considerate nedeductibile fiscal.

a) **În fapt**, așa cum rezultă din cele menționate de către organele de inspecție fiscală la pagina 7 din Raportul de inspecție

fiscală nr....., „... societatea a înregistrat pe conturi de cheltuieli deductibile fiscal, respectiv cont 6028 – „cheltuieli cu alte materiale consumabile” și cont 603 – „cheltuieli privind obiectele de inventar”, achiziții de bunuri care se încadrează în cheltuieli de protocol în suma de S lei ...”, acestea fiind prezentate în anexa nr.4 aflată la dosarul cauzei, considerând aceste cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil deoarece s-a depășit cota legală admisă.

Societatea contestă această constatare, motivând faptul că organele de inspecție fiscală nu au identificat în mod corespunzător aceste achiziții, nedovedind faptul că acestea au fost înregistrate eronat pe conturile respective de cheltuieli.

Cu adresa nr. organul de soluționare competent a solicitat Activității de Inspecție Fiscală să transmită facturile la care se face referire în Raportul de inspecție fiscală nr. Deoarece organele de inspecție fiscală nu au dat curs acestei solicitări, prin adresa nr....., organul de soluționare competent a solicitat societății contestatoare documentele care au stat la baza înregistrării cheltuielilor în sumă de S lei prezentate în Anexa nr.4.

Societatea răspunde prin adresa nr..... înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr..... din 29.09.2009, precizând faptul că, “[...] anexa 4 reprezintă declarația administratorului și nicidecum situația achizițiilor de bunuri care se încadrează în cheltuieli de protocol [...] și deoarece, organele de inspecție fiscală nu au identificat în mod corespunzător aceste achiziții de bunuri [...] ne aflăm în imposibilitatea de a ști din totalul rulajelor anuale ale conturilor 6028 „cheltuieli cu alte materiale consumabile” și cont 603 „cheltuieli privind obiectele de inventar” din ce sunt compuse sumele de 8.256 lei în anul 2006, respectiv S lei în anul 2007.”

Organul de soluționare competent constată faptul că la „Cap. VII: Anexe” din Raportul de inspecție fiscală nr..... se menționează:

„La prezentul raport de inspecție fiscală sunt anexate următoarele:

[...]

Anexa nr.4 – declarația administratorului [...]

și că la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală au anexat un tabel intitulat Anexa nr.4 - „Situația privind cheltuielile de protocol înregistrate eronat”, care cuprinde următoarele coloane reprezentând: luna/anul, număr factură, valoarea fără TVA, contul în care s-a înregistrat eronat, furnizor, neregăsindu-se în acesta denumirea bunurilor achiziționate, motivul reîncadrării și fără să anexeze la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu

ocazia inspecției și care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

Ca urmare, organul de soluționare competent nu se poate pronunța asupra deductibilității sumei de S lei, impunându-se reverificarea acestor aspecte.

b) De asemenea, organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibilă fiscal contravaloarea cheltuielilor înregistrate de către societate în anul 2007 în contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare" în sumă totală de S lei reprezentând majorări de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor fiscale, precum și minusuri de inventar și penalități pentru nerespectare contract și proceduri facturate de S.C. PETROM S.A. București și care nu au fost imputate salariaților vinovați.

Societatea susține faptul că, organele de inspecție fiscală nu au identificat sumele reprezentând majorările de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor fiscale, deoarece în acest cont a înregistrat majorările de întârziere și penalitățile datorate pentru neîndeplinirea clauzelor prevăzute în contractele comerciale, pe care le consideră deductibile la calculul profitului impozabil. De asemenea, societatea consideră deductibile fiscal și celelalte cheltuieli înregistrate în contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare", respectiv cele aferente lipsei de inventar deoarece aceste cheltuieli au fost înregistrate în baza prevederilor secțiunii 4.04 "Inventarul stocurilor" din "Convenția pentru Operarea Stației de Distribuție a Carburanților" din 01.03.2006, încheiată între S.C. "X" S.R.L. IAȘI și S.C. PETROM S.A. București și a încasat și înregistrat ca venituri contravaloarea lipsurilor de inventar.

În drept, potrivit art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.", iar potrivit prevederilor punctelor 102.1 și 102.2 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004,

"102.1 La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidentele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de proba și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.

102.2 Când este necesar, organul de inspecție fiscală va anexa la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care

au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției. **Dispozițiile art. 54 din Codul de procedură fiscală sunt aplicabile.”**

Instrucțiunile privind întocmirea și obiectivele minimale ale Raportului de inspecție fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 1181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspecție fiscală, la Capitolul III pct. 3 lit. A), referitor la baza de impunere, precizează:

“A. În cazul în care se constată aspecte care modifică baza de impunere, se vor menționa:

-elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere;

-punctul de vedere al inspecției fiscale față de interpretarea contribuabilului;

-consecințele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept și temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;

-modul de calcul al bazei impozabile și stabilirea eventualelor diferențe, precum și calculul impozitului, taxei sau al contribuției stabilite suplimentar. Pentru obligațiile fiscale pentru care legea prevede dreptul contribuabilului de a efectua deduceri/reduceri se va verifica modul de exercitare a acestui drept și corectitudinea calculului sumei deduse;

- calculul obligațiilor fiscale accesorii la diferențele de impozite, taxe sau contribuții stabilite de inspecția fiscală;

- stabilirea responsabilităților pentru aplicarea sau determinarea eronată a bazei impozabile și efectuarea de propuneri pentru sancționare conform prevederilor legale, acolo unde este cazul.”

Referitor la conținutul și motivarea actului administrativ fiscal, se reține faptul că la art. 43 alin. (2) lit. d), e) și f) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

“(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

[...]

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept...”,

iar la art. 87 din același act normativ:

“Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2) și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general

consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

Organul de soluționare competent reține faptul că, potrivit balanței de verificare încheiată la data de 31.12.2007, societatea a înregistrat în contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare" suma totală de S lei, având următoarele conturi analitice:

- 658.1 "Despăgubiri, amenzi+penalități" în care a înregistrat suma de S lei,
- 658.8 "Alte cheltuieli de exploatare" în care a înregistrat suma de S lei.

Având în vedere, pe de o parte, susținerile contestatoarei referitoare la aceste cheltuieli, iar pe de altă parte mențiunea organelor de inspecție fiscală, că aceste cheltuieli reprezintă majorări de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor fiscale, precum și minusuri de inventar și penalități pentru nerespectare contract și proceduri facturate de S.C. PETROM S.A. București și care nu au fost imputate salarii vinovați, fără a identifica mărimea sumelor pe feluri de cheltuieli, fără să anexeze la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției și care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au analizat natura acestor cheltuieli înregistrate în contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare".

Ca urmare, organul de soluționare competent nu se poate pronunța asupra deductibilității sumei de S lei, impunându-se reverificarea acestor aspecte.

În concluzie, în baza celor reținute la punctul **III.1.3. lit.a)** și **III.1.3. lit.b)**, organul de soluționare competent nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii diferenței de impozit pe profit în sumă de S lei aferentă anului 2007, procedând, în consecință, la aplicarea prevederilor art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“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.”

Se vor avea în vedere și Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care la punctul 12.7 prevede:

“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,” precum și prevederile punctului 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004, care reglementează:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat,” cu specificarea că după republicare art. 185 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, a devenit art. 216.

De asemenea, organele de inspecție fiscală vor ține cont și de prevederile art. 47 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor principale anulate. “

Pe cale de consecință se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. cu privire la diferența de impozit pe profit aferentă anului 2007 în sumă totală de **S lei** aferentă cheltuielilor prezentate mai sus, în valoare totală de **S lei**.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de S lei aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. din 26.05.2009, pentru diferența de impozit pe profit în sumă de S lei stabilită pentru anul 2007, organele de inspecție fiscală au stabilit și majorări de întârziere aferente în sumă de **S lei**.

Prin contestația formulată societatea precizează că accesoriile aferente impozitului pe profit, contestate, sunt cele din anexa nr. 2, în care, pentru anul 2007, valoarea majorărilor de întârziere este în sumă de **S lei**.

1.4. Referitor la diferența de impozit pe profit stabilită pentru anul 2008, în sumă totală de S lei și la majorările de întârziere aferente în sumă totală de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea datorează aceste sume, în condițiile în care aceasta susține faptul că au fost stabilite eronat, deoarece organele de inspecție fiscală au majorat nejustificat profitul impozabil cu valoarea unor cheltuieli considerate nedeductibile fiscal.

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății diferența de impozit pe profit în sumă de S lei, aferentă anului fiscal 2008, considerând nedeductibilă la calculul profitului impozabil suma totală de **S lei**, înregistrată în luna iunie 2008 în contul 6028 "Cheltuieli privind alte materiale consumabile", cu bonul de consum nr. 2/30.06.2008, reprezentând pământ, gazon, pal nelaminat și pinion, deoarece cheltuielile respective nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și, suma de **S lei**, înregistrată de societate în cursul anului 2008, din care: în trimestrul II – S lei, în trimestrul III – S lei și în trimestrul IV – S lei, în contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare", deoarece suma reprezintă minusuri de inventar și penalități pentru nerespectare contract și proceduri, facturate de S.C. PETROM S.A. București și care nu au fost imputate salariaților vinovați.

Societatea contestă diferența de impozit pe profit motivând:

a) referitor la cheltuielile în sumă totală de **S lei**, faptul că acestea au fost efectuate pentru întreținerea punctului de lucru din, precum și pentru repararea autovehiculului deținut de către societate, fără însă a preciza valoarea fiecărui fel de cheltuielă și fără să prezinte documente, calcule, prin care să dovedească o altă situație decât cea constatată de către organele de inspecție fiscală.

Organul de soluționare competent reține faptul că, așa cum a fost prezentat la punctul **III.1.2. lit a)** din prezenta decizie, prin "Convenția pentru Operarea Stației de Distribuție a Carburanților" din 01.03.2006, încheiată între **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, în calitate de partener și **S.C. PETROM S.A. București**, în calitate de comitent, s-a stabilit că întreținerea stației de comercializare a carburanților, a magazinului și a spălătoriei auto cade în sarcina partenerului, respectiv a **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, cu condiția ca, ulterior, **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** să solicite S.C. PETROM S.A. București rambursarea sumelor cheltuite din fondurile proprii.

Având în vedere că motivele de fapt și de drept sunt cele prezentate și la punctul **III.1.2. lit a)** din prezenta decizie, rezultă că, legal, organele de inspecție fiscală au considerat suma de S lei nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil aferent anului 2008,

căreia îi corespunde impozitul pe profit în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} \times 16\%$), urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de S lei aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**".

Având în vedere faptul că s-a respins contestația cu privire la diferența de impozit pe profit în sumă totală de S lei aferentă cheltuielilor în valoare totală de **S lei**, urmează a se respinge contestația și pentru majorările de întârziere aferente în sumă totală de **S lei** ($S \text{ lei} \times 272 \text{ zile} \times 0,1\%$).

b) referitor la suma de **S lei**, organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta a fost înregistrată de societate în cursul anului 2008 în contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare" și reprezintă minusuri de inventar și penalități pentru nerespectare contract și proceduri facturate de S.C. PETROM S.A. București și care nu au fost imputate salariaților vinovați, considerând aceste cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil aferent anului 2008.

Societatea susține faptul că eronat organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile aferente lipsei de inventar și penalități, deoarece aceste cheltuieli au fost înregistrate în baza prevederilor secțiunii 4.04 "Inventarul stocurilor" din "Convenția pentru Operarea Stației de Distribuție a Carburanților" din 01.03.2006, încheiată între **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** și **S.C. PETROM S.A. București** și a încasat și înregistrat ca venituri contravaloarea acestora.

Organul de soluționare competent reține faptul că, potrivit balanței de verificare încheiată la 31.12.2008, existentă la dosarul cauzei, societatea a înregistrat pe cheltuieli, în contul 658.1 "Despăgubiri, amenzi+penalități" suma de S lei și în contul 658.8 "Alte cheltuieli de exploatare" suma de S lei, iar în contul 758.8 "Venituri din despăgubiri, amenzi+penalități", suma de S lei.

Având în vedere susținerile contestatoarei referitoare la aceste cheltuieli, precum și faptul că organele de inspecție fiscală au menționat în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr.că aceste cheltuieli reprezintă minusuri de inventar și penalități pentru nerespectare contract și proceduri facturate de S.C. PETROM S.A. București și care nu au fost imputate salariaților vinovați, fără a identifica mărimea sumelor pe feluri de cheltuieli, fără să anexeze la actul de inspecție fiscală copii de pe documentele care au stat la baza constatărilor efectuate cu ocazia inspecției și care constituie mijloace de

probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au analizat natura acestor cheltuieli înregistrate în contul 658 "Alte cheltuieli de exploatare".

Ca urmare, organul de soluționare competent nu se poate pronunța asupra deductibilității sumei de S lei, căreia îi corespunde impozitul pe profit în sumă de S lei (S lei x 16%), impunându-se reverificarea acestor aspecte.

Având în vedere cele reținute mai sus, organul de soluționare competent face aplicarea prevederilor art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“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.”

Se vor avea în vedere și Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care la punctul 12.7 prevede:

“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,” precum și prevederile punctului 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004, care reglementează:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat,” cu specificarea că după republicare art. 185 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, a devenit art. 216.

De asemenea, organele de inspecție fiscală vor ține cont și de prevederile art. 47 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor

administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor principale anulate. “

Pe cale de consecință se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. cu privire la diferența de impozit pe profit aferentă anului 2008 în sumă de **S lei** aferentă cheltuielilor prezentate mai sus, în valoare totală de S lei.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de S lei aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept **"accesoriul urmează principalul"**.

Având în vedere faptul că s-a deființat parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. cu privire la diferența de impozit pe profit aferentă anului 2008 în sumă totală de **S lei** aferentă cheltuielilor în valoare totală de **S lei** înregistrate în cursul anului 2008, urmează a se desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} \times 16\% \times 272 \text{ zile} \times 0,1\% + S \text{ lei} \times 16\% \times 180 \text{ zile} \times 0,1\% + S \text{ lei} \times 16\% \times 89 \text{ zile} \times 0,1\%$).

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată:

2.1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de 786 lei și la majorările de întârziere aferente în sumă de 953 lei:

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța asupra dreptului de deducere a acestei sume, în condițiile în care societatea nu deține documente justificative pentru exercitarea dreptului de deducere.

În fapt, așa cum rezultă din constatările consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr....., organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, rezultată din neacordarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată înscrisă în Jurnalul pentru cumpărari pentru luna decembrie 2005 la poziția 11 și la poziția 12, deoarece societatea nu deține documente justificative pentru exercitarea dreptului de deducere.

Societatea contestă parțial această diferență, respectiv numai suma de S lei aferentă diferenței rezultată dintre valoarea de achiziție a bunurilor înregistrate în contul 3028 "Cheltuieli privind alte

materiale consumabile” fără a avea documente justificative, în sumă de S lei și, contravaloarea consumului acestora înregistrat pe cheltuieli, în sumă de S lei, aspect prezentat la punctul III.1.1. din prezenta decizie.

În drept, potrivit prevederilor art. 146 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

“(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, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5); [...].”

Așa cum rezultă din prevederile legale, redate mai sus, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, înregistrată de către societatea contestatoare în jurnalul de cumpărari pentru luna decembrie 2005, aceasta trebuia să dețină o factură, legal întocmită.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă faptul că înregistrarea efectuată nu are la bază o factură, întocmită în conformitate cu prevederile legale, în baza căreia societatea să-și exercite dreptul de deducere, ci așa cum de fapt recunoaște și societatea, nu deține aceste documente.

Ca urmare, se va respinge contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept **"accesoriul urmează principalul"**.

Având în vedere faptul că s-a respins contestația pentru debitul care le-a generat și, având în vedere faptul că societatea nu contestă modul de calcul al majorărilor de întârziere, urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru majorările de întârziere aferente în sumă de **S lei** (S lei x 1212 zile x 0.1%).

2.2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei și la majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal organele de inspecție fiscală au stabilit aceste obligații de plată ca fiind aferente cheltuielilor considerate nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Societatea contestă diferența de taxă pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor considerate nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pentru anii 2006, 2007, 2008 și trimestrul I 2009, în sumă totală de **S lei**, astfel:

a) **Referitor la suma de S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă cheltuielilor efectuate de către **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** în baza "Convenției pentru Operarea Stației de Distribuție a Carburanților" din 01.03.2006, încheiată între **S.C. PETROM S.A. București** și societatea contestatoare, în valoare totală de **S lei** efectuate în anul 2006 și în valoare de **S lei** efectuate în anul 2008, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit diferența de taxă pe valoarea adăugată colectată în condițiile în care societatea susține faptul că aceste cheltuieli le-a efectuat pentru realizarea de venituri impozabile.

În fapt, așa cum s-a prezentat la punctul **III.1.2. lit.a)** din prezenta decizie, organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** a efectuat în anul 2006 cheltuieli în valoare totală de **S lei**, din care **S lei** în luna aprilie și **S lei** în luna august și în valoare de **S lei** în luna iunie 2008, în baza "Convenției pentru Operarea Stației de Distribuție a Carburanților" din 01.03.2006, încheiată între **S.C. PETROM S.A. București** și societatea contestatoare, iar aceste cheltuieli nu au fost făcute în scopul realizării veniturilor impozabile proprii, ci acestea au fost impuse a fi efectuate de către **S.C. PETROM S.A. București**, urmând ca, ulterior, această societate să le deconteze.

În drept, potrivit prevederilor art.128 alin. (4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabile pe perioada supusă verificării,

în 2006:

"Preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial."

în 2008:

"Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

a) **preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;[...]"**

Așa cum s-a reținut punctul **III.1.2. lit.a)** din prezenta decizie aceste cheltuieli au fost efectuate, în baza "Convenției pentru Operarea Stației de Distribuție a Carburanților" din 01.03.2006, încheiată cu **S.C. PETROM S.A. București**, pentru a asigura păstrarea aspectului uniform și imaginii Stației de distribuție a carburanților, fiind impuse a fi efectuate de către **S.C. PETROM S.A. București**, urmând ca, ulterior, această societate să le deconteze.

Având în vedere faptul că aceste cheltuieli nu au fost efectuate în folosul operațiunilor taxabile ale societății contestatoare, rezultă că, potrivit prevederilor legale sus redate, societatea avea obligația de a colecta taxa pe valoarea aferentă, astfel că, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} \times 19\% = S \text{ lei}$), urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de S lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**".

Având în vedere faptul că s-a respins contestația pentru debitul de S lei care le-a generat și, având în vedere faptul că societatea nu contestă modul de calcul al majorărilor de întârziere, urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru majorările de întârziere aferente în sumă totală de **S lei**, stabilite astfel:

$$S \text{ lei} \times 19\% \times 1031 \text{ zile} \times 0,1\% = S \text{ lei}$$

$$S \text{ lei} \times 19\% \times 939 \text{ zile} \times 0,1\% = S \text{ lei}$$

$$\underline{S \text{ lei}} \times 19\% \times 303 \text{ zile} \times 0,1\% = \underline{S \text{ lei}}$$

$$S \text{ lei} \qquad \qquad \qquad S \text{ lei.}$$

b) Referitor la suma de S lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor în valoare totală de **S lei**, înregistrate în baza facturilor fiscale seria B WCD nr..... din 04.09.2006, emisă de S.C. CYRUS IMPACT S.R.L. București și seria B VFT nr....., emisă de S.C. CHANG SHENG-MR IMPEX S.R.L. București, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă societatea avea dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă celor două facturi, în condițiile în care societățile emitente nu erau înregistrate ca plătitoare de taxa pe valoarea adăugată.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **S lei** aferentă cheltuielilor în valoare totală de **S lei** înregistrate în baza facturii fiscale seria B WCD nr....., emisă de S.C. CYRUS IMPACT S.R.L.

București și facturii fiscale seria B VFT nr....., emisă de S.C. CHANG SHENG-MR IMPEX SRL București.

Așa cum rezultă din adresa nr., organele de inspecție fiscală au constatat că cele două societăți nu sunt înregistrate ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată.

În drept, referitor la dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată, potrivit prevederilor art.145 alin. (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

“Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”,

iar potrivit prevederilor alin. (8) lit. a) al aceluiași articol,

„Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:

a) [...], cu factura fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art.155 alin. (8), și care este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca platitor de taxă pe valoarea adăugată.[...]”

Având în vedere prevederile legale redată mai sus, precum și faptul că cele două societăți nu sunt înregistrate ca plătitoare de taxă pe valoarea adăugată, rezultă că, legal, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **S lei**, urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de S lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei, se reține faptul că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept **"accesoriul urmează principalul"**.

Având în vedere faptul că s-a respins contestația pentru debitul care le-a generat și, având în vedere faptul că societatea nu contestă modul de calcul al majorărilor de întârziere, urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru majorările de întârziere în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} \times 939 \text{ zile} \times 0,1\%$), aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

c) **Referitor la suma de S lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor în valoare totală de **S lei**, înregistrate în decembrie 2006 și, în valoare totală de **S lei**, înregistrate în decembrie 2007, cheltuieli pe care organele de inspecție fiscală au considerat că se încadrează în categoria cheltuielilor de protocol care depășesc limita legală, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă, în condițiile în care nu au dovedit faptul că acestea au fost înregistrate eronat pe conturile respective de cheltuieli.

În fapt, așa cum rezultă din cele menționate de către organele de inspecție fiscală la pagina 4, respectiv la pagina 7, din Raportul de inspecție fiscală nr....., „... societatea a înregistrat pe conturi de cheltuieli deductibile fiscal, respectiv cont 6028 – „cheltuieli cu alte materiale consumabile” și cont 603 – „cheltuieli privind obiectele de inventar”, achizitii de bunuri care se încadrează în cheltuieli de protocol ...”, conform anexei nr.4 la raport, considerându-le cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil deoarece s-a depășit cota legală admisă.

Societatea contestă această constatare, motivând faptul că organele de inspecție fiscală nu au identificat în mod corespunzător aceste achiziții, nedovedind faptul că acestea au fost înregistrate eronat pe conturile respective de cheltuieli.

În drept, potrivit prevederilor art. 128 alin. (4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabile pe perioada supusă verificării,

în 2006:

“Preluarea de către persoane impozabile a bunurilor achiziționate sau fabricate de către acestea pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată sau pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuată cu plată, dacă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial.”,

în 2007:

“Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

a) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial;[...].”

Organul de soluționare competent constată faptul că Anexa nr. 4 la Raportul de inspecție fiscală nr. este de fapt un tabel intitulat „Situația privind cheltuielile de protocol înregistrate eronat”, care cuprinde următoarele coloane reprezentând: luna/anul, număr factură, valoarea fără TVA, contul în care s-a înregistrat eronat, furnizor, neregăsindu-se în acesta denumirea bunurilor, motivul reîncadrării și fără să anexeze documentele în cauză.

Având în vedere faptul că organele de inspecție fiscală nu au argumentat și nu au susținut cu documente constatarea potrivit căreia societatea a înregistrat eronat pe conturile de cheltuieli deductibile fiscal suma de S lei și, respectiv suma de S lei, organul de soluționare competent nu se poate pronunța dacă societatea datorează taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă acestora, în sumă totală de S lei ($S \text{ lei} \times 19\% = \mathbf{S \text{ lei}}$) + ($S \text{ lei} \times 19\% = \mathbf{S \text{ lei}}$), urmând a se reverifica aspectele prezentate mai sus.

d) Referitor la suma de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor înregistrate de către societate în contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare”, din care suma de **S lei** aferentă cheltuielilor în sumă de **S lei** înregistrate în anul 2008 și suma de **S lei** aferentă cheltuielilor în sumă de **S lei** înregistrate în anul 2009, minusuri de inventar și penalități pentru nerespectare contract și proceduri facturate de S.C. PETROM S.A. București și care nu au fost imputate salariaților vinovați, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă, legal, organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată, în condițiile în care societatea motivează faptul că sumele înregistrate în contul respectiv cuprind și cheltuieli la care nu se aplică taxa pe valoarea adăugată, respectiv majorări și penalități de întârziere cuprinse în cadrul contractelor comerciale.

În fapt, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru cheltuielile înregistrate de către societate în contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare”, în sumă de S lei în anul 2008 și, în sumă de S lei în anul 2009, taxa pe valoarea adăugată colectată în sumă de S lei și respectiv de S lei.

Organul de soluționare competent reține faptul că, din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr., nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală au analizat natura cheltuielilor înregistrate în contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare”, fapt pentru care organul de soluționare competent nu se poate pronunța dacă societatea datorează taxa pe valoarea adăugată colectată aferentă acestora, fiind necesar a se reverifica aspectele prezentate mai sus.

În concluzie, având în vedere cele reținute de la punctul **III.2.2., lit.c)** și **lit. d)** din prezenta decizie, organul de soluționare competent aplică prevederile art. 216 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“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.”

Se vor avea în vedere și Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, care la punctul 12.7 prevede:

“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,” precum și prevederile punctului 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004, care reglementează:

“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat,” cu specificarea că după republicarea art. 185 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, a devenit art. 216.

De asemenea, organele de inspecție fiscală vor ține cont și de prevederile art. 47 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

“Desființarea totală sau parțială, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage desființarea totală sau parțială a actelor administrative prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor principale anulate. “

Pe cale de consecință se va desființa parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. cu privire la diferența de taxa pe valoarea adăugată colectată, în sumă totală de **S lei** aferentă cheltuielilor prezentate mai sus.

Referitor la majorările de întârziere în sumă de S lei aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei (S lei + S lei), analizate la punctul III.2.2., lit.c) și lit. d) din prezenta decizie, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, se poate investi cu soluționarea pe fond a acestui capăt de cerere, în condițiile în care pentru debitele contestate care le-au generat, organul de soluționare competent s-a pronunțat pentru desființarea parțială a actului administrativ fiscal atacat.

În fapt, stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul".

Organul de soluționare competent reține faptul că pentru diferențele de taxă pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei s-a desființat parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. astfel că urmează a se desființa parțial decizia de impunere și pentru majorările de întârziere aferente în sumă totală de S lei, stabilite astfel:

| | |
|-------------------------|---------------|
| S lei x 848 zile x 0,1% | = S lei |
| S lei x 484 zile x 0,1% | = S lei |
| S lei x 333 zile x 0,1% | = S lei |
| S lei x 303 zile x 0,1% | = S lei |
| S lei x 242 zile x 0,1% | = S lei |
| S lei x 120 zile x 0,1% | = S lei |
| S lei x 89 zile x 0,1% | = S lei |
| S lei x 61 zile x 0,1% | = S lei |
| S lei x 30 zile x 0,1% | = S lei |
| S lei | S lei. |

3. Referitor la Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr., cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere în condițiile în care S.C. "X" S.R.L. IAȘI nu precizează motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În fapt, prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr., emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, organele de inspecție fiscală nu au constatat diferențe la obligațiile fiscale stabilite de societate reprezentând contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați, contribuția de asigurare pentru accidente de

muncă și boli profesionale datorată de angajator, contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru somaj reținută de la asigurați, contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creștelor salariale contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați, contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice și impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor.

S.C. "X" S.R.L. IAȘI formulează contestație împotriva acestei decizii fără a-și motiva contestația.

Prin adresa nr., Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a solicitat ca **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** să transmită în scris motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația pentru toate diferențele contestate. **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, prin adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.in 05.08.2009 nu aduce nici un argument referitor la contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.

În drept, potrivit art. 206 alin. (1) lit. c) și d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază”.

Potrivit punctului 2.4. din 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:

„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.”

Întrucât contestatoarea nu a prezentat motivele de fapt și de drept care au stat la baza formulării contestației împotriva Deciziei pentru nemodificarea bazei de impunere nr., se va face aplicarea punctului 12.1 lit. b) din același act normativ, care precizează că:

„Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației

sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Pe cale de consecință se va respinge, ca nemotivată, contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.

4. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr., cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri stabilite în sarcina contribuabilului, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.

În fapt, prin Dispoziția nr. de inspecție fiscală au dispus înregistrarea în evidența contabilă a societății a debitelor stabilite suplimentar, precum și a accesoriilor aferente acestora stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., respectiv impozitul pe profit în sumă de S lei, majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S lei, taxa pe valoarea adăugată în sumă de A lei și majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei.

În drept, potrivit art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, este competentă să soluționeze:

„(1) 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, se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatarul are domiciliul fiscal”.

Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului „Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”, cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2

Instrucțiunile de completare a formularului „Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”, cod 14.13.27.18, prevede:

„1. 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”.

Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care Dispoziția nu are caracterul unui titlu de creanță.

Potrivit prevederilor art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

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

Ca urmare, soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, neavând competența de soluționare a dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală,

În consecință, pentru acest capăt de cerere contestația va fi transmisă spre soluționare Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, în calitate de organ emitent a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinilor ministrului finanțelor publice nr.1265/2009 și nr.2093/2009, Directorul coordonator adjunct AMAVS din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art.1 Admiterea parțială a contestației formulate de **S.C. “X” S.R.L. IAȘI**, ca întemeiată și, anularea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei - impozitul pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Art.2 Respingerea parțială a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, ca neîntemeiată, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Art.3 Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. 26.05.2009, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- S lei - impozit pe profit;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- S lei - taxa pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, să refacă inspecția fiscală, printr-o altă echipă, pe aceeași perioadă și pentru aceleași obligații fiscale, ținând cont de considerentele prezentei decizii și de actele normative incidente în materie.

Art.4 Respingerea parțială a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI**, ca fiind fără obiect, pentru suma de **S lei** reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Art.5 Respingerea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** împotriva Deciziei nr. privind nemodificarea bazei de impunere, ca nemotivată.

Art.6 Declinarea competenței de soluționare pentru capătul de cerere privind contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L. IAȘI** împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr....., Activității de Inspecție Fiscală Iași din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, în calitate de organ emitent al actului administrativ fiscal atacat.

Art.7 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei si Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.