



MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice
a judetului Suceava
Str. Vasile Bumbac nr.7, Suceava
Telefon/Fax: 0230/521358

DECIZIA NR. 96
din 13.10.2008

**Privind soluționarea contestației formulate de SC ...SRL Suceava,
str... nr..., bl..., sc..., ap... Jud. Suceava, înregistrată la Direcția Generală a
Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr... din ...**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție fiscală Suceava din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Suceava, prin adresa nr. ... din... , înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ... din ...cu privire la contestația formulată de **SC ... SRL Suceava** cu domiciliul în localitatea Suceava, Str. ... nr..., bl..., sc..., ap..., localitatea Suceava.

S.C. ... S.R.L Suceava cu sediul în localitatea Suceava str...nr..., bl..., sc. ..., ap..., contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr...din ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ... întocmite de Activitatea de Inspecție fiscală Suceava din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Suceava, privind suma de .. **lei** reprezentând:

- **... lei impozit pe profit;**
- **... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;**
- **... lei taxă pe valoarea adăugată;**
- **... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și art. 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007 cu modificările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. SC ... SRL Suceava contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din data de..., înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava sub nr. ... din ... emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr... din..., privind obligațiile fiscale în sumă de ... lei reprezentând, impozit pe profit în sumă de ... lei, majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, TVA în sumă de... lei și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei.

În susținerea contestației, petenta aduce următoarele argumente:

Aceasta susține că organele de control au calculat incorect sumele de plată privind impozitul pe profit și TVA, respectiv accesoriile aferente sumelor respective, contestatoarea precizează că facturile emise de furnizorul SC ... S.A. București în perioada ianuarie-iunie 2005 inclusiv, menționate în anexa nr. 2 la raportul de inspecție, a căror valoare a fost stabilită în LEI ROL, au fost denumite în LEI RON, prin împărțirea de către organele de inspecție a sumelor la cifra 1000 în loc de cifra 10000.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr... din data de..., înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava sub nr. ... din..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din..., s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale în sumă de ... lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de lei... , majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, TVA în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente TVA în sumă de ... lei.

Cu privire la impozitul pe profit, în urma inspecției fiscale desfășurate organele de inspecție fiscală au stabilit că în perioada 01.01.2005 - 31.03.2008 societatea a dedus cheltuieli cu serviciile telefonice de la SC ... SA București de pe facturi fiscale emise pe numele administratorului d-na....

Inspecția fiscală a recalculat profitul impozabil al societății, rezultând o diferență în plus în sumă **de ... lei** cu un impozit pe profit în sumă de **... lei**.

Organele de inspecție fiscală consideră că au fost încălcate prevederile art. 21 alin. 4, lit.e din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Consecința fiscală

Pentru perioada supusă inspecției respectiv 01.01.2005 - 31.12.2007, organele de inspecție au recalculat profitul impozabil, rezultând o diferență în plus **de ... lei**, cu un impozit pe profit aferent în sumă de totală **de ... lei**.

Aferente impozitului pe profit suplimentar de **... lei** au fost calculate obligații fiscale accesorii, până la data de 23.07.2008, în sumă totală de **...lei**.

Cu privire la TVA, în perioada **01.01.2005 - 31.03.2008**, organele de control au stabilit că societatea a dedus TVA aferentă cheltuielilor cu servicii telefonice de la SC ... SA București de pe facturile fiscale emise pe numele administratorului d-na...

Inspecția fiscală a recalculat TVA deductibilă, rezultând o TVA suplimentară aferentă facturilor în cauză în sumă de ... lei.

În susținerea celor enunțate anterior, organele de inspecție fiscală consideră că au fost încălcate prevederile art. 146, alin. 1, lit.(a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Consecința fiscală

Pentru faptele prezentate anterior, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea TVA deductibilă aferentă perioadei 2005-2008, stabilind TVA suplimentară în sumă de ... lei.

Aferente TVA stabilită suplimentar au fost calculate obligații fiscale accesorii până la data de 23.07.2008 în sumă totală de ... lei.

Situația privind cheltuielile efectuate de SC ... SRL Suceava, fără drept de deducere, întocmită de organele de inspecție fiscală regăsită în anexa nr. 2 la Raportul de inspecție fiscală este următoarea:

NR. CRT	FURNIZOR	FACTURA FISCALĂ	VALOARE FĂRĂ TVA	TVA	OBSERVAȚII
1					Convorbiri telefonice persoană fizică
2					Convorbiri telefonice persoană fizică
3					Convorbiri telefonice persoană fizică
4					Convorbiri telefonice persoană fizică
5					Convorbiri telefonice persoană fizică
6					Convorbiri telefonice persoană fizică
7					Convorbiri telefonice persoană fizică
8					Convorbiri telefonice persoană fizică
9					Convorbiri telefonice persoană fizică
10					Convorbiri telefonice persoană fizică
11					Convorbiri telefonice persoană fizică
12					Convorbiri telefonice persoană fizică
13					Convorbiri telefonice persoană fizică
14					Convorbiri telefonice persoană fizică
15					Convorbiri telefonice persoană fizică
16					Convorbiri telefonice persoană fizică
17					Convorbiri telefonice persoană fizică
18					Convorbiri telefonice persoană fizică
19					Convorbiri telefonice persoană fizică
20					Convorbiri telefonice persoană fizică
21					Convorbiri telefonice persoană fizică
22					Convorbiri telefonice persoană fizică

23	SC MOBIFON SA BUCURESTI				Convorbiri telefonice persoană fizică
	TOTAL				

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma de ... lei reprezentând ... lei impozit pe profit și ... lei majorări impozit pe profit, stabilite de către Activitatea de Inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Suceava, prin Decizia de impunere nr. ... din ..., cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care aceasta susține că sumele privind plata facturilor telefonice, neacceptate la deducere, din anul 2005 au fost denuminate de către organele de inspecție în lei RON prin împărțirea la 1.000 în loc de 10.000.

În fapt, în perioada 01.01.2005 - 31.03.2008 societatea a dedus cheltuieli cu servicii telefonice de la SC ...SA București de pe facturi fiscale emise pe numele administratorului d-na...

Organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil, rezultând o diferență în plus în sumă de ...lei, cu un impozit pe profit aferent în sumă de ... lei.

Aferente impozitului suplimentar au fost calculate obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei.

Petenta contestă impozitul pe profit în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente acestuia în sumă de ... lei, pe motiv că pentru o parte din cheltuielile neacceptate la deducere, denominarea sumelor nu s-a efectuat conform prevederilor legale.

În drept, în speță sunt aplicabile:

- Prevederile **art. 21 alin. 4 lit.e) și f)** din **Legea 571/2003** privind Codul fiscal, republicat la data de 01.01.2005, unde se precizează

„ART. 21

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii;

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

(...)”

- Prevederile **pct. 43 din Hotărârea nr.44 din 22 ianuarie 2004** privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, unde se stipulează:

- „43. Sunt considerate cheltuieli făcute în favoarea participanților următoarele:
- a) cheltuielile cu amortizarea, întreținerea și repararea mijloacelor de transport utilizate de către participanți, în favoarea acestora;
 - b) bunurile, mărfurile și serviciile acordate participanților, precum și lucrările executate în favoarea acestora;
 - c) cheltuielile cu chiria și întreținerea spațiilor puse la dispoziție acestora;
 - d) cheltuieli reprezentând diferența dintre prețul de piață și prețul de cumpărare preferențial, în cazul tranzacțiilor cu acțiuni efectuate în cadrul sistemului stock options plan;
 - e) alte cheltuieli în favoarea acestora”

- Prevederile art. 155 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, republicat la data de 01.01.2005, unde se precizează :

“ART. 155

Facturile fiscale

(...)

(8) Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:

- a) seria și numărul facturii;
 - b) data emiterii facturii;
 - c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;
 - d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;
- (...)”

Potrivit textelor de lege citate anterior, nu sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile făcute în favoare acționarilor sau asociațiilor societății și cheltuielile care nu au la bază documente justificative legal întocmite. Astfel, facturile fiscale trebuie să conțină ca element obligatoriu numele, adresa și codul de identificare fiscală ale beneficiarului de bunuri sau servicii.

Așa cum reiese din documentele existente la dosarul cauzei, petenta a înregistrat în contabilitate facturi emise de către furnizor pe numele administratorului societății și nu pe numele societății, de unde rezultă că organul de control în mod legal au considerat aceste cheltuieli nedeductibile fiscal.

Referitor la susținerea petentei privind modul de calcul al impozitului pe profit, motivat de faptul că organele de control au calculat baza impozabilă pentru anul 2005 prin denominare din lei ROL în lei RON prin împărțirea la 1.000 în loc de 10.000, sunt aplicabile:

- Prevederile **art.5 alin.(5) din Legea 348 din 14 iulie 2004** privind denominarea monedei naționale, unde se precizează:

„(5) Toate sumele în monedă veche prevăzute în actele normative emise anterior datei de 1 iulie 2005 se înlocuiesc cu sumele în monedă nouă, prin împărțirea la 10.000”

- Prevederile **art. 1, alin. (1) și (2)** din **Ordonanța de urgență nr. 59 din 23 iunie 2005** privind unele măsuri de natură fiscală și financiară pentru punerea în aplicare a Legii nr. 348/2004 privind denominarea monedei naționale, unde se stipulează:

„(1) Începând cu data de 1 iulie 2005, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc și se reflectă în contabilitate în monedă nouă, la nivel de leu, fără subdiviziuni, prin reducere când fracțiunile în bani sunt mai mici de 50 de bani și prin majorare când fracțiunile în bani sunt de 50 de bani sau mai mari. Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat, cu excepția celor reținute la sursă, altele decât cele aferente veniturilor salariale, în moneda nouă, cu valori mai mici de un leu se întregesc la un leu.

(2) Regula prevăzută la alin. (1) se aplică și fiecărei obligații de plată provenite din impozite, taxe, contribuții, precum și alte sume datorate bugetului general consolidat, stabilite și neachitate până la data de 30 iunie 2005 inclusiv.”

- Prevederile **pct. 1 și pct. 4** din **Ordinul nr. 978 din 8 iulie 2005** privind aprobarea Precizărilor pentru aplicarea prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 59/2005 privind unele măsuri de natură fiscală și financiară pentru punerea în aplicare a Legii nr. 348/2004 privind denominarea monedei naționale, unde se precizează:

„1. Începând cu data de 1 iulie 2005, creanțele fiscale reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc în monedă nouă, la nivel de leu, fără subdiviziuni, prin rotunjire la un leu pentru fracțiunile de peste 50 de bani inclusiv și prin neglijarea fracțiunilor de până la 49 de bani inclusiv, cu excepția creanțelor prevăzute la pct. 3. În cazul impozitelor, taxelor și contribuțiilor reținute la sursă potrivit legii, rotunjirea se efectuează de către plătitorul de venit pentru fiecare beneficiar. Prevederile se aplică și creanțelor fiscale născute anterior datei de 30 iunie 2005, stabilite sau corectate după data de 1 iulie 2005, precum și celor înscrise în acte administrative aflate în curs de executare.

.....

4. Prevederile pct. 1 se referă la stabilirea quantumului creanțelor fiscale calculate și înscrise în documente, cum ar fi:

a) declarații fiscale (Declarația privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat, Decont privind T.V.A. etc.);

b) declarații vamale prevăzute de lege, prin care se stabilesc drepturile vamale reprezentând taxe vamale, T.V.A., accize, comision vamal și alte sume;

c) decizii de impunere emise de organele fiscale competente, precum și actele constatatoare emise de organele vamale;

d) decizii privind soluționarea contestației;

e) procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor;

f) decizii privind rambursarea de taxă pe valoarea adăugată și decizii privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

g) note de compensare și note de restituire/rambursare;

h) orice alte documente emise de autoritățile publice competente, prin care se stabilesc și se individualizează creanțe fiscale."

Din textele de lege citate reiese că începând cu data de 1 iulie 2005 moneda națională va fi denumită astfel încât 10.000 lei vechi aflați în circulație la acea dată vor fi preschimbați pentru 1 LEU nou, iar la stabilirea creanțelor fiscale datorate bugetului consolidat al statului, în actele administrativ fiscale emise ulterior datei de 01.07.2005 se aplică procedura de conversie a valorii conform prevederilor legale menționate anterior.

Conform anexei prezentate anterior, situația celor 6 facturi emise de SC ...SA în perioada ianuarie 2005 – martie 2005 se prezintă astfel:

- Factura seria ... nr...din data de ... în sumă de ... ROL și TVA în sumă de ... lei ROL.
- factura seria ... nr. ... din data de ... în sumă de ... ROL și TVA în sumă de ... lei ROL.
- factura seria ... nr. ... din data de 2 ... în sumă de ... lei ROL și TVA în sumă de ... lei ROL;
- factura seria ... nr. ... din data de ... în sumă de ... lei ROL și TVA în sumă de ... lei ROL;
- factura fiscală seria ...nr...din data de ... în sumă de ...lei ROL din care TVA în sumă de ... lei ROL;
- factura fiscală seria ...nr...din data de ... în sumă de ...lei ROL și TVA în sumă de ... lei.

Organele de inspecție fiscală au calculat impozitul pe profit aferent facturilor precizate anterior, prin transformarea sumelor din lei ROL în lei RON, prin împărțirea la 1.000 în loc de 10.000 așa cum era prevăzut prin actele normative legale, astfel:

- suma de ... **ROL** din factura nr. ... din ...a fost denumită de organele de inspecție prin împărțirea la 1.000 rezultând **suma de ...lei** în loc de **...lei** așa cum ar fi rezultat în mod corect dacă suma de ... ar fi fost împărțită la 10.000 lei;
- suma de ... **lei ROL** din factura nr. ... din ... a fost denumită de organele de inspecție prin împărțirea la 1.000 rezultând **suma de ... lei** în loc de **... lei** așa cum ar fi rezultat dacă suma de ...lei ar fi fost împărțită la 10.000 lei ;
- suma de ...**lei ROL** din factura nr... din data de ...a fost denumită de organele de inspecție prin împărțirea la 1.000 rezultând suma de ... **lei** în loc de **... lei** așa cum ar fi rezultat dacă suma de ... lei ar fi fost împărțită la 10.000 lei;
- suma de ... **lei ROL** din factura nr... din data de ... a fost denumită de organele de inspecție prin împărțirea la 1.000 rezultând suma de ... **lei** în loc de **... lei** așa cum ar fi rezultat dacă suma de ... lei ar fi fost împărțită la 10.000 lei;

- suma de ... **lei ROL** din factura nr. ... din data de ... a fost denominată de organele de inspecție prin împărțirea la 1.000 rezultând suma de ... **lei** în loc de ... **lei** așa cum ar fi rezultat dacă suma de ... **lei** ar fi fost împărțită la 10.000 lei;
- suma de ... **lei ROL** din factura nr. ... din data de 2 iunie 2005 a fost denominată de organele de inspecție prin împărțirea la 1.000 rezultând suma de ... **lei** în loc de ... **lei** așa cum ar fi rezultat dacă suma de ... **lei** ar fi fost împărțită la 10.000 lei;

În susținerea cauzei, petenta depune copie după 6 facturi din care reiese că regulile privind denominarea au fost aplicate greșit. Astfel, sumele stabilite de organele de control ca fiind cheltuieli nedeductibile față de cele ce reies din facturile existente la dosarul cauzei se prezintă astfel:

NR. CRT	FURNIZOR	FACTURA FISCALĂ	VALOARE FACTURA FĂRĂ TVA ROL	VALOARE FACTURĂ FĂRĂ TVA (STABILITĂ DE ORGANELE DE CONTROL) RON	VALOARE FACTURĂ FĂRĂ TVA (CONFORM FACTURILOR ANEXATE) RON
1					
2					
3					
4					
5					
6					
	Total				

Având în vedere cele precizate, prin transformarea sumelor din lei ROL în lei RON de către organele de control, față de sumele denumite corect în baza facturilor existente la dosarul cauzei, rezultă o diferență de ... lei cu care a fost majorată baza de impunere privind impozitul pe profit.

Potrivit **art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, devenit 213 în urma republicării acestui act normativ,

„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

În legătură cu aplicarea acestui articol, **punctul 182.1** din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin **H.G. nr. 1050/2004**, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că din facturile anexate în copie la dosarul cauzei rezultă că sumele au fost eronat denumite de către organul de control la stabilirea bazei de impunere, urmează ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analizarea documentelor respective, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Deoarece în actul de control atacat accesoriile sunt calculate atât pentru impozitul stabilit în baza cheltuielilor nedeductibile pentru sumele din facturi corect denumite cât și pentru impozitul stabilit în baza cheltuielilor nedeductibile pentru sumele din facturi eronat denumite, la reverificare se vor reanaliza și stabili accesoriile în funcție de constatările din prezenta decizie, având în vedere principiul "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că baza de impozitare pentru impozitul pe profit a fost stabilită eronat, denominarea neefectuându-se conform prevederilor legale pentru toate facturile, urmează a se desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din..., înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava sub nr...din... , emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr... din..., privind suma de ... lei, reprezentând ... lei impozit pe profit și ... lei majorări de întârziere aferente, în vederea reanalizării cauzei și recalculării creanțelor fiscale, ținând cont de cele prezentate în prezenta decizie.

În drept, se face aplicarea prevederilor art. 186 (3), „Soluții asupra contestației” din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, potrivit căroră:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. 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”,

și prevederile pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

2. Referitor la suma de ... lei reprezentând ... lei taxă pe valoarea adăugată și ... lei majorări de întârziere taxă pe valoarea adăugată, stabilită de către Activitatea de Inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Suceava, prin Decizia de impunere nr. ... din..., cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care aceasta susține că taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor telefonice, neacceptate la deducere, din anul 2005 au fost denuminate de către organele de inspecție în lei RON prin împărțirea la 1.000 în loc de 10.000.

În fapt, în ceea ce privește taxa pe valoare adăugată, organele de inspecție au constatat că în perioada 01.01.2005-31.03.2008 societatea a dedus TVA aferentă cheltuielilor cu servicii telefonice de la SC ... SA ...de pe facturi fiscale emise pe numele administratorului d-na... .

Inspecția fiscală a procedat la recalcularea TVA deductibilă, rezultând o TVA suplimentară în sumă de ... **lei**.

Petenta contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și majorările de întârziere aferente acestuia în sumă de ... lei, pe motiv că pentru o parte din taxa pe valoarea adăugată neacceptată la deducere, denominarea sumelor nu s-a efectuat conform prevederilor legale.

În drept, în speță sunt aplicabile:

Prevederile **art. 145 alin. (1),(2), (3) și (8)** din **Legea 571/2003** privind Codul Fiscal, republicată la data de 01.01.2005, unde se precizează:

„ART. 145

Dreptul de deducere

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă.

(2) Pentru bunurile importate până la data de 31 decembrie 2003, în baza certificatelor de suspendare a taxei pe valoarea adăugată, eliberate în baza Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, pentru care termenul de plată intervine după data de 1 ianuarie 2004 inclusiv, taxa pe valoarea adăugată devine deductibilă la data plății efective.

(3) 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;

b) taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate.

(...)

(8) 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) pentru 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, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);”

Prevederile art. 155 alin. (8) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, republicată la data de 01.01.2005, unde se stipulează:

„**ART. 155**

(8) **Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:**

a) seria și numărul facturii;

b) data emiterii facturii;

c) numele, adresa și codul de identificare fiscală ale persoanei care emite factura;

d) numele, adresa și codul de identificare fiscală, după caz, ale beneficiarului de bunuri sau servicii;

e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;

f) prețul unitar fără taxa pe valoarea adăugată și baza de impozitare pentru fiecare cotă sau scutire;

g) cota de taxă pe valoarea adăugată aplicată sau mențiunile: scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil, supus regulilor speciale, după caz.

(...)”

Conform textelor de lege enunțate anterior pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul la deducere în funcție de felul operațiunii, cu factura fiscală emisă pe numele persoanei impozabile de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoare adăugată.

Societatea a dedus TVA aferentă cheltuielilor cu servicii telefonice de la SC ...SA ...de pe facturi fiscale emise pe numele administratorului d-na..., organele

de inspecție fiscală recalculând TVA deductibilă, rezultând o TVA suplimentară în sumă de ... de lei.

Referitor la susținerea petentei privind modul de calcul al impozitului pe profit, motivat de faptul că organele de control au calculat baza impozabilă pentru anul 2005 prin denominare din lei ROL în lei RON prin împărțirea la 1.000 în loc de 10.000 sunt aplicabile:

- Prevederile **art.5 alin.(5) din Legea 348 din 14 iulie 2004** privind denominarea monedei naționale:

„(5) Toate sumele în monedă veche prevăzute în actele normative emise anterior datei de 1 iulie 2005 se înlocuiesc cu sumele în monedă nouă, prin împărțirea la 10.000”

- Prevederile **art. 1, alin. (1) și (2) din Ordonanța de urgență nr. 59 din 23 iunie 2005** privind unele măsuri de natură fiscală și financiară pentru punerea în aplicare a Legii nr. 348/2004 privind denominarea monedei naționale:

„ (1) Începând cu data de 1 iulie 2005, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc și se reflectă în contabilitate în monedă nouă, la nivel de leu, fără subdiviziuni, prin reducere când fracțiunile în bani sunt mai mici de 50 de bani și prin majorare când fracțiunile în bani sunt de 50 de bani sau mai mari. Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat, cu excepția celor reținute la sursă, altele decât cele aferente veniturilor salariale, în moneda nouă, cu valori mai mici de un leu se întregesc la un leu.

(2) Regula prevăzută la alin. (1) se aplică și fiecărei obligații de plată provenite din impozite, taxe, contribuții, precum și alte sume datorate bugetului general consolidat, stabilite și neachitate până la data de 30 iunie 2005 inclusiv.”

- Prevederile **pct. 1 și pct. 4 din Ordinul nr. 978 din 8 iulie 2005** privind aprobarea Precizărilor pentru aplicarea prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 59/2005 privind unele măsuri de natură fiscală și financiară pentru punerea în aplicare a Legii nr. 348/2004 privind denominarea monedei naționale:

„1. Începând cu data de 1 iulie 2005, creanțele fiscale reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc în monedă nouă, la nivel de leu, fără subdiviziuni, prin rotunjire la un leu pentru fracțiunile de peste 50 de bani inclusiv și prin neglijarea fracțiunilor de până la 49 de bani inclusiv, cu excepția creanțelor prevăzute la pct. 3. În cazul impozitelor, taxelor și contribuțiilor reținute la sursă potrivit legii, rotunjirea se efectuează de către plătitorul de venit pentru fiecare beneficiar. Prevederile se aplică și creanțelor fiscale născute anterior datei de 30

iunie 2005, stabilite sau corectate după data de 1 iulie 2005, precum și celor înscrise în acte administrative aflate în curs de executare.

(...)

4. Prevederile pct. 1 se referă la stabilirea cuantumului creanțelor fiscale calculate și înscrise în documente, cum ar fi:

a) declarații fiscale (Declarația privind obligațiile de plată la bugetul general consolidat, Decont privind T.V.A. etc.);

b) declarații vamale prevăzute de lege, prin care se stabilesc drepturile vamale reprezentând taxe vamale, T.V.A., accize, comision vamal și alte sume;

c) decizii de impunere emise de organele fiscale competente, precum și actele constatatoare emise de organele vamale;

d) decizii privind soluționarea contestației;

e) procesul-verbal de constatare și sancționare a contravențiilor;

f) decizii privind rambursarea de taxă pe valoarea adăugată și decizii privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

g) note de compensare și note de restituire/rambursare;

h) orice alte documente emise de autoritățile publice competente, prin care se stabilesc și se individualizează creanțe fiscale."

Din textele de lege citate reiese că începând cu data de 1 iulie 2005 moneda națională va fi denominată astfel încât 10.000 lei vechi aflați în circulație la această dată vor fi preschimbați pentru 1 LEU nou, iar la stabilirea creanțelor fiscale datorate bugetului consolidat al statului, în actele administrativ fiscale emise ulterior datei de 01.07.2005 trebuiau să aplice procedura de conversie a valorii conform prevederilor legale menționate anterior.

Conform anexei prezentate anterior, situația celor 6 facturi emise de ...SA... în perioada ianuarie – martie 2005 se prezintă astfel:

- factura fiscală nr. în sumă de lei RON și **TVA în sumă de lei ROL** a fost denominată de organele de inspecție prin împărțirea la 1000 rezultând suma **de lei în loc de ... lei** așa cum ar fi rezultat dacă suma de lei ROL ar fi fost împărțită la 10.000;
- factura fiscală nr. ... în sumă de ... lei și **TVA în sumă de ... lei ROL** a fost denominată de organele de inspecție prin împărțirea la 1000 rezultând suma **de ... lei în loc de ... lei** așa cum ar fi rezultat dacă suma de ... lei ROL ar fi fost împărțită la 10.000;
- factura fiscală nr. ... în sumă de ... lei și **TVA în sumă de ... lei ROL** a fost denominată de organele de inspecție prin împărțirea la 1000 rezultând suma **de ... lei în loc de ... lei** așa cum ar fi rezultat dacă suma de ... lei ROL ar fi fost împărțită la ...;
- factura fiscală nr. ... în sumă de ... lei și **TVA în sumă de ... lei ROL** a fost denominată de organele de inspecție prin împărțirea la 1000 rezultând suma **de ... lei în loc de ... lei** așa cum ar fi rezultat dacă suma de ... lei ROL ar fi fost împărțită la 10.000;

- factura fiscală nr. ...în sumă de ... lei și **TVA în sumă de ... lei ROL** a fost denominată de organele de inspecție prin împărțirea la 1000 rezultând suma **de ... lei în loc de ... lei** așa cum ar fi rezultat dacă suma de **... lei ROL** ar fi fost împărțită la 10.000;
- factura fiscală nr. ... în sumă de .. lei și **TVA în sumă de ... lei ROL** a fost denominată de organele de inspecție prin împărțirea la 1000 rezultând suma **de ... lei în loc de ... lei** așa cum ar fi rezultat dacă suma de **... lei ROL** ar fi fost împărțită la 10.000;

În susținerea cauzei, petenta depune copie după 6 facturi din care reiese că regulile privind denominarea au fost aplicate greșit. Astfel, sumele stabilite de organele de control ca fiind taxă pe valoarea adăugată nedeductibilă față de cele ce reies din facturile existente la dosarul cauzei se prezintă astfel:

NR. CRT.	FURNIZOR	FACTURA FISCALĂ	VALOARE TVA DIN FACTURĂ ROL	VALOARE TVA (STABILITĂ DE ORGANELE DE CONTROL) RON	VALOARE TVA (CONFORM FACTURILOR ANEXATE) RON
1
2
3
4
5
6
	Total	

Având în vedere cele precizate, prin transformarea sumelor din lei ROL în lei RON de către organele de control, față de sumele denumite corect în baza facturilor existente la dosarul cauzei, rezultă o diferență de ... lei cu care a fost majorată baza de impunere privind taxa pe valoarea adăugată.

Potrivit **art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, devenit 213 în urma republicării acestui act normativ,

„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

În legătură cu aplicarea acestui articol, **punctul 182.1** din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin **H.G. nr. 1050/2004**, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că din facturile anexate în copie la dosarul cauzei rezultă că sumele au fost eronat denuminate de către organul de control la stabilirea bazei de impunere, urmează ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analizarea documentelor respective, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Deoarece în actul de control atacat accesoriile sunt calculate atât pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită în baza sumelor din facturi corect denuminate cât și pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită în baza sumelor din facturi eronat denuminate, la reverificare se vor reanaliza și stabili accesoriile în funcție de constatările din prezenta decizie, având în vedere principiul "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

Având în vedere că baza de impozitare pentru taxa pe valoarea adăugată a fost stabilită eronat, denominarea neefectuându-se conform prevederilor legale pentru toate facturile, urmează a se desființa Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... din ..., înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava sub nr. ... din ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ..., privind suma de ...lei, reprezentând ... lei taxă pe valoarea adăugată și ... lei majorări de întârziere aferente, în vederea reanalizării cauzei și recalculării creanțelor fiscale, ținând cont de cele prezentate în prezenta decizie.

În drept, se face aplicarea prevederilor art. 186 (3), „Soluții asupra contestației” din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, potrivit căroră:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. 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”,

și prevederile pct. 12.7 din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 21 alin.(4) lit.e, art. 145 alin. (1), (2), (3) și (8), art. 155 alin. (8) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, art. 21 din Hotărârea nr.44 din 22 ianuarie 2004 privind aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, art.5 alin.(5) din Legea 348/2004 privind Denominarea monedei naționale, Prevederile art. 1, alin. (1) și (2) din Ordonanța de urgență nr. 59 din 23 iunie 2005 privind unele măsuri de natură fiscală și financiară pentru punerea în aplicare a Legii nr. 348/2004 privind denominarea monedei naționale, Prevederile pct. 1 și pct. 4 din Ordinul nr. 978 din 8 iulie 2005 privind aprobarea Precizărilor pentru aplicarea prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 59/2005 privind unele măsuri de natură fiscală și financiară pentru punerea în aplicare a Legii nr. 348/2004 privind denominarea monedei naționale.

DECIDE:

- **Desființarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .. din ..., înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava sub nr. ... din ..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ..., privind suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei impozit pe profit;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei taxă pe valoarea adăugată;
- .. lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze la reanalizarea și recalcularea acestora, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal, în vederea recalculării creștelor fiscale, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis deciziile de impunere contestate și desființate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV

Teme:

1. Impozit pe profit - pct.66 Modul de calcul al impozitului
sau
 - pct. 10 Modul de calcul al impozitului pe profit în condițiile în care ulterior organele de inspecție fiscală au constatat că acesta s-a calculat eronat
- **art.5 alin.(5) din Legea 348 din 14 iulie 2004** privind denominarea monedei naționale:
2. TVA pct.33 –stabilirea bazei de impozitare a TVA- modul de calcul
- **art.5 alin.(5) din Legea 348 din 14 iulie 2004** privind denominarea monedei naționale: