



MINISTERUL ECONOMIEI SI 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. 109

din data de 17.12.2008

privind soluționarea contestației formulate de **S.C. S.R.L.** din localitatea, județul Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./07.11.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava prin adresa nr./07.11.2008 înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./07.11.2008, cu privire la contestația formulată de S.C. S.R.L. din localitatea, comuna, județul Suceava.

S.C. S.R.L. din localitatea contestă Decizia de impunere nr./30.09.2008, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma delei, reprezentând:

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

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

Constatând că în speță au fost întrunite condițiile prevăzute în art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L. din localitatea contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr./30.09.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./30.09.2008, întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, prin care s-au stabilit obligații fiscale în sumă delei, reprezentând taxa pe valoarea

adăugată în sumă delei, impozit pe profit în sumă delei și obligații fiscale accesorii în sumă delei.

Petenta precizează că, organele de control nu au admis la deducere contravaloarea facturilor care reprezintă marfă vândută prin magazinul propriu și contravaloarea facturilor reprezentând PAL, blat de ușă vinilin, burete, pânză pentru punctul de lucru din localitatea Sfânt Ilie, comuna, pentru care există autorizația de construcție nr./26.03.2007.

Societatea susține că s-a aprovizionat anticipat cu diverse materiale pe care le-a găsit mai ieftine, contravaloarea acestora fiind înregistrată în contul 214 și nu pe costuri, dovadă fiind soldul debitor al contului menționat.

Petenta contestă TVA neacceptată la deducere aferentă unui radiator achiziționat pentru punctul de lucru dinSuceava și TVA neacceptată la deducere aferentă convorbirilor telefonice și achiziționării unui telefon, având în vedere că societatea deține trei puncte de lucru și există doi asociați, pentru fiecare fiind necesar câte un telefon.

Referitor la factura nr. emisă de S.C. S.A., reprezentând contravaloare energie electrică, petenta susține că aceasta a fost înregistrată în evidența S.C. S.R.L., motiv pentru care consideră că TVA aferentă acestei facturi este deductibilă.

Contestatoarea susține că, cheltuielile care au fost înregistrate în contul 601, reprezintă cheltuieli cu reparațiile la sediul societății și la punctele de lucru, respectiv înlocuirea unui geam dublu spart, repararea unui zid coșcovit, o siguranță automată schimbată etc.

Petenta susține că din raportul de inspecție fiscală rezultă că de administrarea societății și de contabilitate răspund persoane care nu au tangență cu societatea, acestea fiind motive suficiente pentru anularea raportului de inspecție fiscală.

II. Prin Decizia de impunere nr./30.09.2008, Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava a stabilit că S.C. S.R.L. datorează bugetului de stat taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, impozit pe profit în sumă delei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă totală delei.

În urma verificărilor efectuate la S.C. S.R.L., organele de control au constatat următoarele:

REFERITOR LA IMPOZITUL PE PROFIT

Organele de control au constatat că, începând cu data de 01.01.2005 de când a devenit plătitoare de impozit pe profit și până la data de 30.11.2006, societatea a înregistrat facturi fiscale (anexa 4 la raportul de inspecție fiscală), reprezentând bunuri care nu au legătură cu obiectul de activitate al firmei.

Situația facturilor în cauză se prezintă astfel:

Nr. crt.	Furnizor	Nr. factura	data	Valoare	TVA	Explicația
----------	----------	-------------	------	---------	-----	------------

1	S.C. ....S.R.L.	....	17.11.2003	....	....	c/v gresie, faianță
2	S.C. S.A.	....	F.d.	....	....	Tâmplărie PVC
3	S.C. S.R.L.	....	f.d.	....	....	Plasa sudată, oțel, beton
4	S.C. S.R.L.	....	15.04.2004	....	....	cărămidă
5	S.C. S.R.L.	....	21.05.2004	....	....	Folie parchet
6	S.C. S.R.L.	....	21.05.2004	....	....	Placă rigips
7	S.C. S.R.L.	....	27.10.2004	....	....	50 saci ciment
8	S.C. S.R.L.	....	05.10.2004	....	....	50 saci ciment
9	S.C. ....	....	27.11.2004	....	....	telefon
10	S.C. ....	....		....	....	Telefon persoana fiz.
11	S.C. ....	....		....	....	Telefon pers. fiz.
12	S.C. ....	....	28.11.2004	....	....
13	S.C. S.A.	....	fd	....	....	Pers fiz.
14	S.C. ....	....		....	....	Fact. pers fiz.
15	S.C. S.A.	....	11.08.2005	....	....	Tâmplărie PVC
16	S.C. S.A.	....	25.07.2005	....	....	Tâmplărie PVC
17	S.C. S.R.L.	....	15.11.2005	....	....	Ciment 100 saci
18	S.C. S.R.L.	....	22.12.2005	....	....	16 buc.
19	S.C. S.R.L.	....	23.12.2005	....	....	Blat bucătărie
20	S.C. ....S.R.L.	....	24.12.2005	....	....	Placa fibra poliester
21	S.C. S.R.L.	....	21.12.2005	....	....	Picioare masa 32 buc
22	S.C. S.R.L.	....	21.12.2005	....	....	stilpi
23	S.C. ....S.R.L.	....	21.12.2005	....	....	burete
24	S.C. S.R.L.	....	16.12.2005	....	....	Ciment 5 saci, adeziv 15 saci
25	S.C. S.R.L.	....	22.11.2005	....	....	Blat 20 buc
26	S.C. ....	....	07.12.2005	....	....	Radiator oțel 4 buc.
27	S.C. S.R.L.	....	07.12.2005	....	....	Telefon persoana fizica
28	S.C. S.R.L.	....	FD	....	....	Geam tras 20 mp
29	S.C. S.R.L.	....	12.04.2006	....	....	Geam tras
30	S.C. S.R.L.	....	17.05.2006	....	....	Email alb, diluant

Pentru perioada verificată a rezultat o diferență de profit în sumă delei și un impozit pe profit aferent în sumă delei.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată.

Pentru neachitarea la termen a impozitului pe profit în sumă delei, s-au stabilit obligații fiscale accesorii în sumă delei, în baza prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

REFERITOR LA TAXA PE VALOAREA ADĂUGATĂ

Organele de control au constatat că în perioada 30.11.2003 – 31.12.2006, societatea a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale (anexa 4 la raportul de inspecție fiscală), reprezentând contravaloare bunuri ce nu au legătură cu obiectul de

activitate al firmei, situația facturilor fiind prezentată la secțiunea privind impozitul pe profit.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată.

În urma controlului, s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei.

Pentru neachitarea la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, s-au stabilit obligații fiscale accesorii în sumă delei, în baza prevederilor art. 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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:

Referitor la susținerea contestatoarei că raportul de inspecție fiscală ar trebui anulat deoarece organele de control au menționat că de administrarea societății și de contabilitate răspund persoane care nu au tangență cu societatea, în speță sunt aplicabile prevederile art. 46 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se precizează:

ART. 46

„Nulitatea actului administrativ fiscal

Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la [art. 43](#) alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”

Conform textului de lege citat mai sus, actul administrativ fiscal poate fi anulat în condițiile în care nu conține unul din elementele referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal.

Având în vedere cele prezentate mai sus rezultă că, **susținerea petentei că raportul de inspecție fiscală ar trebui anulat deoarece organele de control au menționat că de administrarea societății și de contabilitate răspund persoane care nu au tangență cu societatea, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.**

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă delei, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate pronunța cu privire la deductibilitatea cheltuielilor în sumă delei, reprezentând telefoane, convorbiri telefonice și diverse materiale de construcții în condițiile în care petenta susține că

aceste bunuri sunt aferente activității, iar organele de control au considerat că acestea nu contribuie la realizarea de venituri impozabile, fără a preciza care sunt motivele care conduc la această concluzie.

În fapt, începând cu data de 01.01.2005 de când a devenit plătitoare de impozit pe profit și până la data de 30.11.2006, societatea a înregistrat facturi fiscale (anexa 4 la raportul de inspecție fiscală), reprezentând bunuri care nu au legătură cu obiectul de activitate al firmei.

Organele de control au considerat că au fost încălcate prevederile art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, motiv pentru care au stabilit un profit impozabil suplimentar în sumă delei și un impozit pe profit suplimentar în sumă delei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile următoarele prevederi legale:

- **art. 21 alin. 1 și 4** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

ART. 21

„Cheltuieli

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

[...]

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

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

- **pct. 22** din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

„Norme metodologice:

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

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, la calculul profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, respectiv cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor.

Conform acestor prevederi legale, nu sunt deductibile cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociațiilor dacă acestea nu sunt generate de plăți pentru bunuri livrate sau servicii prestate contribuabilului.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că S.C. S.R.L. a înregistrat cheltuieli în sumă delei, reprezentând contravaloare telefoane, convorbiri telefonice, precum și diverse materiale de construcție, respectiv ciment, cărămidă, gresie, faianță, etc.

Prin contestația formulată, petenta susține că societatea are autorizația de construcție pentru punctul de lucru din Sfântu Ilie, pe care o anexează la dosarul cauzei și că o parte din materiale au fost achiziționate anticipat, motivul fiind prețurile mai mici. De asemenea, petenta susține că o parte din materialele achiziționate au fost folosite pentru efectuarea de reparații la punctele de lucru și la sediul societății, fiind înregistrate în contul 601, reprezentând cheltuieli curente.

Organele de control au considerat că aceste cheltuieli nu se justifică, nefiind destinate utilizării în scopul realizării de venituri impozabile, însă nu rezultă cu claritate motivele pentru care au considerat că aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil și nu argumentează cum anume s-a ajuns la concluzia că aceste cheltuieli au fost făcute în interesul personal al asociaților și nu în folosul firmei.

La **art. 65 alin. 2 și art. 109 alin. 1** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

ART. 65

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

[...]

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

ART. 109

„Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

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

Având în vedere prevederile legale incidente speței și faptul că organele de control nu prezintă motivele pentru care au considerat că cheltuielile cu telefoanele și materialele de construcții sunt nedeductibile la stabilirea profitului impozabil, rezultă că, organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la deductibilitatea cheltuielilor în sumă delei, reprezentând contravaloare telefoane și materiale de construcție, motiv pentru care urmează a se desființa Decizia de impunere nr./30.09.2008 privind impozitul pe profit în **sumă delei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la recalcularea debitelor, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, unde se stipulează:

„(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 creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. 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** Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, 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 delei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate pronunța cu privire la deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de telefoane și materiale de construcție în condițiile în care petenta susține că aceste bunuri sunt aferente activității, iar organele de control au considerat că acestea nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile ale societății, fără a preciza care sunt motivele care conduc la această concluzie.

În fapt, în perioada verificată, societatea a înregistrat în evidența contabilă facturi fiscale reprezentând contravaloare telefoane și diverse materiale de construcție, pentru care a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei. Organele de control au considerat că bunurile în cauză nu au legătură cu obiectul de activitate al societății și că au fost încălcate prevederile art. 145 alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, motiv pentru care au stabilit o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă delei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 145 alin. 3 lit. a)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 145

„Dreptul de deducere

[...]

(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:

a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila;”

Conform acestui text de lege, orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor livrate sau care urmează să îi fie livrate, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că, în perioada 30.11.2003 – 31.12.2006, S.C. S.R.L. a înregistrat și dedus TVA în sumă delei, aferentă achizițiilor de telefoane și materiale de construcții.

Prin contestația formulată petenta susține că, achiziționarea telefoanelor a fost necesară pentru a ține legătura în permanență între salariații firmei, având în vedere că societatea are doi asociați și deține 3 puncte de lucru, iar materialele de construcție au fost făcute strict în scopul desfășurării activității, fiind utilizate pentru efectuarea de reparații la punctele de lucru și la sediul societății. Petenta precizează că deține autorizație de construcție, dar că materialele au fost achiziționate anticipat, la un preț mai mic.

Organele de control au considerat că achiziționarea telefoanelor și a materialelor de construcție în sumă totală de lei, pentru care s-a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă delei, nu se justifică, nefiind destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, însă din raportul de inspecție fiscală nu rezultă cu claritate motivele pentru care organele de control au ajuns la concluzia că aceste achiziții nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile.

La **art. 65 alin. 2 și art. 109 alin. 1** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

ART. 65

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

[...]

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

ART. 109

„Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

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

Având în vedere prevederile legale incidente speței și faptul că organele de control nu prezintă motivele pentru care au considerat că achizițiile de telefoane și materiale de construcție nu sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, organul de soluționare nu se poate pronunța cu privire la deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, motiv pentru care urmează a se desființa Decizia de impunere nr./30.09.2008 privind taxa pe valoarea adăugată în **sumă delei**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la recalcularea debitelor, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Desființarea are la bază prevederile **art. 216 alin. (3)** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, citate la punctul 1 din prezenta decizie.

La reverificarea creanțelor fiscale contestate și pentru care s-a dispus desființarea actului atacat, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 și prevederile **pct. 12.7** Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, de asemenea citate la punctul 1 din prezenta decizie.

3. Referitor la suma delei, reprezentândlei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată șilei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare se poate pronunța cu privire la această sumă în condițiile în care pentru debitele care au generat aceste majorări, s-a desființat Decizia de impunere nr./.....

În fapt, prin Decizia de impunere nr./....., ce face obiectul contestației, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală delei, din carelei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată șilei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit, calculate pentru perioada 24.04.2004 – 31.07.2008.

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- **art. 108, 109 și 114 din O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

ART. 108

„(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere. [...]"

ART. 109

„(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;[...]”

ART. 114

„(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor. ”

Prin republicare la data de 24.06.2004, art. 108, 109 și 114 din O.G. nr. 92/2003, devin **art. 114, 115 și 120**, având același conținut.

Articolul 120 a fost modificat prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care intră în vigoare de la data de 15.07.2005, astfel:

<<(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.>>

Începând cu data de 01.01.2006 sunt aplicabile prevederile **art. 3 din Legea nr. 210/2005** privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

ART. 3

„Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 115

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Majorările și penalitățile de întârziere în sumă delei, aferente taxei pe valoarea adăugată și impozitului pe profit, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece pentru debitul în sumă delei, reprezentândlei impozit pe profit șilei taxa pe valoarea adăugată, s-a desființat Decizia de impunere nr./30.09.2008

privind, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), urmează a se desființa decizia de impunere privind accesoriile aferente debitului în sumă delei.

4. Referitor la suma de lei, reprezentând penalități aferente taxei pe valoarea adăugată, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care petenta contestă o sumă care nu a fost individualizată prin actul atacat.

În fapt, prin Decizia de impunere nr./30.09.2008, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, au fost stabilite obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă totală delei, dar petenta contestă suma delei, rezultând o diferență de lei, sumă care nu se regăsește în conținutul deciziei atacate.

În drept, art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

ART. 206

„Forma și conținutul contestației

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

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și stampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că o contestație trebuie să cuprindă pe lângă celelalte elemente și obiectul acesteia.

La alin. 2 este precizat faptul că obiectul contestației îl constituie sumele înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, și nicidecum alte sume.

Alin. 1 al art. 217 "**Respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale**" din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de Procedură fiscală, republicată, prevede:

"Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația va fi respinsă fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei."

La pct. 9.3 din Ordinul Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, referitor la aplicarea art. 182 - Soluționarea contestației din Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

„9. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 182 - Soluționarea contestației

[...]9.3. În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură pot fi următoarele: nerespectarea termenului de depunere a contestației, lipsa calității procesuale, lipsa capacității, lipsa unui interes legitim, contestarea altor sume și măsuri decât cele care au făcut obiectul actului atacat”.

Rezultă din acest text de lege că o excepție de procedură o constituie și contestarea altor sume decât cele care au făcut obiectul actului atacat.

Pct. 12.1 din Ordinul Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, face referire la aplicarea art. 185 – Soluții asupra contestației din Codul de procedură fiscală, republicată:

„12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

b) nemotivată, 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;

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;

d) inadmisibilă, în situația contestării deciziilor de impunere emise în temeiul deciziei referitoare la baza de impunere, având în vedere prevederile art. 174 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, republicat[...]”.

Astfel, contestația a fost depusă împotriva Deciziei de impunere nr./30.09.2008, prin care s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă delei, dar petentul contestă suma delei, rezultând o diferență de lei, care nu a fost stabilită prin actul atacat.

Întrucât contestarea altei sume decât cea menționată în actul atacat constituie o excepție de procedură în conformitate cu prevederile pct. 9.3 din Ordinul Nr. 519 din 27

septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, persoana fizică a decăzut din dreptul de a-i fi soluționată contestația pe fond, urmând a **fi respinsă ca fiind fără obiect.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 21 alin. (1) și (4) și art. 145 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 22 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 65 alin. (2), 109 alin. (1), 114, 115, 120, 206, 216 și 217 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 9.3, 12.1 și 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, se:

DECIDE :

- **Desființarea** Deciziei de impunere nr./30.09.2008, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma de **..... lei**, reprezentând:
 -lei taxa pe valoarea adăugată;
 -lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
 -lei impozit pe profit;
 -lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- **respingerea** contestației privind **suma de lei**, reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, ca fiind **fără obiect.**

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

1. MATERIE : Impozit pe profit - deductibilitatea fiscală a cheltuielilor aferente unor achiziții care nu sunt făcute în scopul desfășurării propriei activități

- art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal
- pct. 22 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

2. MATERIE: TVA - dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a societății - art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

3. MATERIE : accesorii - aferente taxelor, impozitelor și contribuțiilor - art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală