

**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
JUDETUL MARAMURES  
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR**

**Decizia nr. 23 din 05.05.2008**

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa din 26.03.2008 asupra contestatiei depuse de SC X SA, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice in 28.03.2008.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din 27.02.2008, emisa de Administratia Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 26.02.2008 si are ca obiect suma totala reprezentand:

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt indeplinite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, SC X SA, reprezentata legal de lichidator, solicita admiterea acesteia si anulara in parte a actelor administrative fiscale atacate, motivand urmatoarele:

SC X SA a fost constituita in anul 2002, prin preluarea unei cote-parti din patrimoniul SC C SA, ca urmare a divizarii acestei societati si are ca obiect de activitate "inchirierea si subinchirierea de bunuri imobiliare proprii sau inchiriate".

Atat anterior divizarii SC C SA, cat si ulterior, imobilele reprezentand cladiri, platforme betonate, utilitati si patule pentru porumb au fost inchiriate unor societati.

In perioada 2002 - 2005, chiria a fost facturata si incasata de catre SC C SA, iar in perioada ianuarie - martie 2006, a fost facturata de catre SC X SA, dar incasata tot de catre SC C SA, in calitate de administrator al SC X SA.

Contestatoarea solicita reducerea bazei de impozitare, a impozitului pe profit stabilit suplimentar si a obligatiilor accesorii, sustinand ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare cheltuielile cu impozitele si taxele datorate bugetului local, achitate de SC C SA in contul SC X SA, cheltuielile cu inregistrarea societatii la Oficiul Registrului Comertului, efectuarea mentiunilor si publicitatea in Monitorul Oficial privind dizolvarea, desemnarea lichidatorului si alte cereri, precum si cheltuieli cu conducerea evidentelor contabile ale societatii.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 26.02.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala generala a fost efectuata in urma adresei din 04.12.2007 a Agentiei Nationale de Administrare Fiscala - Directia Generala de Inspectie Fiscala si a vizat perioada 01.01.2003 - 31.12.2007.

SC X SA a fost infiintata in anul 2002, in baza Hotararii Adunarii Generale Extraordinare a Actionarilor SC C SA, prin care s-a hotarat divizarea acestei societati si infiintarea a 12 noi societati, prin preluarea de catre acestea de cote-parti din patrimoniul SC C SA, conform Proiectului de divizare a SC C SA (publicat in Monitorul Oficial partea a IV), a actului aditional la actul constitutiv al SC C SA autentificat in 07.04.2006 si a Protocolului din 26.01.2006 si are ca obiect de activitate "inchirierea si subinchirierea bunurilor imobile proprii sau inchiriate."

Imobilele preluate de catre SC X SA din patrimoniul SC C SA au fost inregistrate in evidenta contabila, in contul 212 "Cladiri", in anul 2006, cand au fost intocmite primele acte contabile.

Imobilele sunt cuprinse in bilantul contabil pe anul 2006 si in balantele de verificare lunare intocmite in anii 2006 si 2007.

In perioada 2003-2005, SC X SA nu a desfasurat nici o activitate, asa cum rezulta din declaratiile pe proprie raspundere depuse de catre reprezentantul legal al societatii la organele fiscale.

Urmare a cererii de mentiuni inregistrata la Oficiul Registrului Comertului in 02.03.2006, a fost pronuntata Incheierea din 03.03.2006 privind suspendarea activitatii firmei in perioada 01.01.2003 - 31.12.2005.

Prin Incheierea din 06.03.2006 a judecatorului delegat la Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunal, s-a dispus inscrierea mentiunii privind reluarea activitatii societatii incepand cu data de 01.01.2006.

Conform contractului de administrare din 01.02.2006, administrarea SC X SA este asigurata, incepand cu data de 01.01.2006, de catre SC C SA.

In baza acestui contract, in perioada 01.01.2006 - 31.03.2007, SC C SA a emis lunar facturi fiscale catre SC X SA pentru serviciile de administrare, precum si pentru recuperarea cheltuielilor cu utilitati platite de aceasta catre furnizorii de utilitati si pentru serviciile de contabilitate, facturi care au fost inregistrate in contabilitate de ambele parti.

SC C SA incheie un act aditional la actul constitutiv al societatii, autentificat in 07.04.2006, acesta fiind depus la Agentia Nationala de Cadastru si Publicitate Imobiliara - Biroul de Carte Funciara in 19.04.2006, in vederea intabularii constructiilor pe cele 12 societati rezultate din divizare, inclusiv pe SC X SA.

Ulterior, prin adresa din 30.06.2006, SC C SA solicita Biroului de Carte Funciara neinregistrarea actului aditional trimis anterior, precizand ca renunta la intabularea constructiilor respective pe cele 12 societati deoarece actionarul majoritar ar fi initiat procesul de fuziune a societatii mama SC C SA cu aceste societati rezultate din divizare.

La data controlului, imobilele sunt inregistrate in cartea funciara in totalitate pe SC C SA, dar in evidenta contabila, acestea apar inregistrate in patrimoniul fiecareia din cele 12 societati rezultate din divizare.

In perioada verificata, in spatiul detinut de SC X SA inca de la infiintare, si-a desfasurat activitatea SC N SRL.

Avand in vedere art. 5 din Legea nr. 26/1990 privind Registrul Comertului si art. 24 din Legea nr. 31/1990 privind societatile

comerciale, conform carora o societate produce efecte juridice si este opozabila fata de terti de la data inregistrarii acesteia la Oficiul Registrului Comertului, precum si faptul ca SC X SA s-a infiintat in luna iulie 2002 prin preluarea unei cote-parti din capitalul social al SC C SA, incepand cu aceasta data, imobilele respective apartin SC X SA.

In consecinta, pentru spatiul aflat legal in proprietatea SC X SA si utilizat de catre SC N SRL, chiria trebuia facturata, inregistrata in evidenta contabila si incasata de catre SC X SA, pentru toata perioada verificata, inclusiv pentru anii 2003 - 2005.

Din actele prezentate de catre societate s-a constatat ca SC C a fost cea care a facturat si incasat chiria pentru perioada 01.01.2003 - 31.12.2005 iar SC X SA a emis facturi pentru chirie catre SC N SRL doar pentru perioada 01.01.2006 - 15.03.2007.

Pentru perioada 16.03.2007 - 31.12.2007 nu a fost emisa nici o factura pentru chirie catre SC N SRL, desi aceasta a continuat sa functioneze in spatiul respectiv.

Astfel, pentru veniturile din chirii care trebuiau inregistrate de catre SC X SA in perioada 01.01.2003 - 31.12.2005, organele de inspectie fiscala au fost stabilit profit impozabil suplimentar, cu un impozit pe profit, precum si majorari si penalitati de intarziere.

Pentru prima jumătate a lunii martie 2007, SC X SA a emis factura fiscala din 15.03.2007, plus taxa pe valoarea adaugata, catre SC N SRL, reprezentand contravaloarea chiriei pentru perioada 01.03.2007 - 15.03.2007.

Rezulta ca pentru o luna intreaga, suma reprezentand chiria datorata de chiriis ar fi fost de ... lei, iar pentru un trimestru chiria care ar fi trebuit facturata este de .... lei.

Astfel, organele de inspectie fiscala au calculat pentru perioada 16.03.2007 - 31.12.2007, un profit impozabil suplimentar, cu un impozit pe profit si majorari de intarziere aferente.

Pentru intreaga perioada verificata, organele de inspectie fiscala au stabilit un profit impozabil suplimentar, cu un impozit pe profit precum si majorari de intarziere aferente.

Prin cele prezentate, au fost incalcate prevederile art. 11 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 republicata, ale art. 7 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, pentru anul 2003, art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru anii 2004,2005 si 2006 si ale art. 19 din Legea nr. 343/2006 privind modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 pentru anul 2007.

In baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 26.02.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului - Activitatea de Inspectie Fiscala au emis decizia de impunere din 27.02.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare, reprezentand impozit pe profit si majorari de intarziere aferente, stabilite in baza art. 11 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 si a art. 119 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de constestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

**Directia Generala a Finantelor Publice a judetului este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate de SC X SA, in conditiile in care actele administrativ fiscale atacate nu au fost intocmite conform prevederilor legale.**

**In fapt**, organele de inspectie fiscala au retinut, in urma verificarii, ca SC X SA nu a inregistrat in evidenta contabila, in perioadele 01.01.2003 - 31.12.2005 si 16.03.2007 - 31.12.2007, venituri aferente inchirierii unor spatii detinute de catre societate, stabilind un profit impozabil suplimentar, cu un impozit pe profit si majorari de intarziere aferente, fara a indica insa, in raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 26.02.2008, temeiul de drept pentru calculul majorarilor de intarziere.

**In drept**, art. 43 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

***“Actul administrativ fiscal cuprinde urmatoarele elemente:  
f) temeiul de drept;”***

Art. 109 alin. (1) din acelasi act normativ prevede:

***“Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal”.***

Luand in considerare prevederile legale citate si cele aratate in continutul deciziei, se retine ca organele de inspectie fiscala au

procedat in mod gresit neprecizand temeiul de drept pentru calculul majorarilor de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar.

Referitor la decizia de impunere din 27.02.2008, se retine ca la pct. 2.1.3. "Temeiul de drept", organele de inspectie fiscala au invocat in mod gresit ca temei de drept pentru calculul impozitului pe profit suplimentar, art. 11 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, care se refera la **"detinerea cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar si alte drepturi si obligatii, precum si efectuarea de operatiuni economice, fara sa fie inregistrate in contabilitate"**, fapta care constituie contraventie conform art. 41 din acelasi act normativ.

Pct. 2.1.3. din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 972/2006 pentru aprobarea formularului "Decizie de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" prevede:

**"2.1.3. "Temeiul de drept" - se va inscrie detaliat si in clar incadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constat. Temeiul de drept se va inscrie atat pentru obligatia fiscala principala, cat si pentru accesoriile calculate la aceasta."**

In temeiul prevederilor legale citate, coroborate cu prevederile art. 43 alin. (2) lit. f) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si tinand seama de documentele anexate la dosarul cauzei, se retine ca organele de inspectie fiscala nu au precizat la punctul 2.1.3. al deciziei de impunere, actul normativ, articolul si celelalte elemente prevazute de lege, in baza caruia au calculat impozitul pe profit suplimentar, motiv pentru care decizia de impunere din 27.02.2008 urmeaza sa fie anulata.

De asemenea, majorarile de intarziere au fost calculate pentru perioada 01.01.2003 - 22.02.2008, in baza art. 119 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in conditiile in care, acest act normativ a intrat in vigoare doar incepand cu data de 01.01.2004, nefiind aplicabil si pentru perioada 01.01.2003 - 31.12.2003.

Fata de cele precizate in continutul deciziei si avand in vedere art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

**“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ fiscal atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare”**, precum si ale pct. 102.5. din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 1050/2004, care prevede:

**“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ fiscal conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”** (art. 185 alin. (3) a devenit art. 216 alin. (3), in urma republicarii Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala), pct. 3.2. “Impozitul pe profit” din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 26.02.2008 urmeaza sa fie desfiintat, iar decizia de impunere din 27.02.2008 urmeaza sa fie anulata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 210 si art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## DECIDE

Desfiintarea pct. 3.2. “Impozitul pe profit” din raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 26.02.2008 si anularea deciziei de impunere din 27.02.2008, urmand sa se incheie alte acte administrative fiscale care vor avea in vedere strict considerentele prezentei decizii.