



DECIZIA NR. 91/26.08.2008

privind solutionarea contestatiei formulate de

S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi
sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de **S.C."Z" S.R.L.** cu sediul in satul, judetul Iasi, inregistrata la Registrul Comertului Iasi sub nr., cod de identificare fiscala RO, prin adresa fara numar, inregistrata la institutia noastra sub nr., asupra contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.

In baza Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobata prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005, organul de solutionare competent, cu adresa nr., a transmis contestatia Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala Iasi in vederea constituirii dosarului contestatiei, a verificarii conditiilor procedurale si a intocmirii referatului cu propuneri de solutionare.

Cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi, a transmis dosarul contestatiei impreuna cu Referatul cu propuneri de solutionare nr. prin care propune respingerea contestatiei formulate de **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI**, ca neantemeiata.

Suma contestata este in valoare de S lei si reprezinta:

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

Organul de solutionare competent, cu adresa nr., a solicitat organelor de inspectie fiscala sa revina cu completari la dosarul contestatiei referitoare la dovada comunicarii actului administrativ fiscal atacat, precum si a altor documente care au legatura cu cauza supusa solutionarii.

Cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. organele de inspectie fiscala revin cu completarile solicitate.

Contestatia a fost depusa in data de 23.06.2008 Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. 16010, in termenul legal de 30 de zile prevazut de art. 207, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, avand in vedere faptul ca actul administrativ fiscal atacat, a fost comunicat contestatoarei sub semnatura de primire in data de 30.05.2008, conform adresei nr.

Cu adresa nr. organul de solutionare competent a solicitat societatii contestatoare sa depuna la dosarul cauzei dovezile pe care se intemeiaza contestatia referitoare la toate argumentele cuprinse in contestatie.

Cu adresa nr. inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI** revine cu completarile solicitate, precum si cu probe noi in sustinerea contestatiei.

In conformitate cu prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, cu adresa nr. organul de solutionare a transmis documentele organului care a efectuat controlul pentru a se pronunta asupra lor.

Organele de inspectie fiscala cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi sub nr. au transmis punctul lor de vedere cu privire la documentele noi depuse de **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI** in sustinerea contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. prin care propun aceeasi solutie de respingere, ca neintemeiata si nefondata, a contestatiei.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1), art.206 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI** contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala nr., respectiv diferenta de impozit pe profit in suma de **S lei** si majorarile de intarziere aferente acestei diferente de impozit pe profit in suma de **S lei**.

In sustinerea contestatiei motiveaza urmatoarele:

1. Organele de control mentioneaza eronat la pagina 5 din raport ca suma de S lei reprezentand amenzi si penalitati si suma de S lei reprezentand parte din valoarea ramasa de amortizat aferenta unor active vandute nu au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Contestatoarea sustine ca a luat in calcul cheltuielile ca fiind nedeductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil, anexand in acest sens Declaratia 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2007, care cuprinde:

- la randul 26 suma de S lei reprezentand amenzi si dobanzi datorate catre autoritatile romane, iar diferenta de S lei, pana la concurenta sumei de S lei reprezinta de fapt dobanzi aferente contractelor comerciale, pentru care organele de inspectie fiscala nu au facut diferenta fata de amenzile si dobanzile datorate autoritatilor romane;

- la randul 34 suma de S lei in care sunt cuprinse cheltuielile reprezentand partea din valoarea ramasa de amortizat aferenta unor active vandute in valoare de S lei.

De altfel, contestatoarea mentioneaza faptul ca din calculul efectuat de organele de inspectie fiscala la pag. 6 din Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar de **S lei** este aferenta doar considerarii nedeductibile a sumei de S lei ($S \times 16\% = S \text{ lei}$).

2. Referitor la suma de S lei reprezentand cheltuielile neadmise la deducere in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, societatea considera ca impozitul stabilit suplimentar si majorarile aferente sunt netemeinice si nelegale intrucat:

- art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal invocat de organele de control se refera la cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri si nu conditioneaza ca veniturile realizate sa fie cel putin la nivelul cheltuielilor efectuate. Contestatoarea anexeaza situatia cheltuielilor si veniturilor realizate de societate pentru activitatea de productie de cherestea.

Petenta face precizarea ca pentru anul fiscal 2007, pentru intreaga activitate, a realizat profit impozabil in suma de S lei, pentru care a calculat si declarat impozit pe profit in suma de S lei.

Contestatoarea solicita anularea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. pentru impozitul pe profit in suma de **S lei** si majorarile de intarziere aferente in suma de **S lei**.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala, prin Raportul de inspectie fiscala nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., referitor la impozitul pe profit s-au constatat urmatoarele:

La data de 31.12.2007, conform balantei de verificare si a bilantului contabil, societatea a inregistrat un profit contabil in suma de S lei si profit impozabil in suma de S lei, pentru care a calculat si inregistrat in evidenta contabila un impozit pe profit in suma de S lei.

In urma analizei veniturilor si cheltuielilor aferente anului 2007, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de S lei, motivat de faptul ca:

- petenta nu a avut in vedere la calculul impozitului pe profit cheltuielile nedeductibile fiscal reprezentand amenzile si penalitatile in suma de S lei inregistrate in contul 658.1, incalcand prevederile art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- contestatoarea nu a considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile in suma de S lei reprezentand valoarea neamortizata a unor active vandute inregistrata in contul 658.3, incalcand astfel prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de S lei reprezentand cheltuieli aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007 a fost considerata nedeductibila fiscal de catre organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru neplata la termen a diferentei de impozit pe profit in suma de **S lei** organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de **S lei**.

III. Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi prin Birou Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a

contestatiei formulate de S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu prezinta detaliat si clar motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza constatarile facute.

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala au efectuat inspectia fiscala privind impozitul pe profit pentru perioada 01.10.2003 - 31.12.2007.

In urma controlului efectuat, organele de inspectie fiscala au incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. prin care la Cap III "Constatari fiscale" cu privire la pct. III.1 "Impozitul pe profit" se face mentiunea ca s-a efectuat verificarea prin sondaj a documentelor justificative si a operatiunilor referitoare la veniturile realizate de societate precum si a documentelor referitoare la cheltuielile deductibile si cu deductibilitate limitata pentru perioada controlata.

La litera e) a punctului III.1 "Impozitul pe profit" din Raportul de inspectie fiscala se consemneaza faptul ca la data de 31.12.2007 conform balantei de verificare si a bilantului contabil, unitatea a inregistrat un profit contabil in suma de S lei si profit impozabil in suma de S lei pentru care a inregistrat un impozit pe profit in suma de S lei.

Situatia calculului profitului impozabil si a impozitului pe profit prezentata in Raportul de inspectie fiscala este urmatoarea:

Venituri - cheltuieli	- S lei
Cheltuieli nedeductibile - Total, din care:	- S lei
- ct. 691	- S lei
- ct. 658.1	- S lei
- ct. 658.3	- S lei
- cheltuieli nedeductibile conf. art. 19 (1) si art. 21 (1) din Legea nr. 571/2003	- S lei
Profit impozabil	- S lei
Impozit pe profit stabilit de control	- S lei
Impozit pe profit constituit de societate	- S lei
Impozit pe profit suplimentar	- S lei

Organele de inspectie fiscala mentioneaza ca impozitul pe profit suplimentar in suma de **S lei** a fost stabilit in urma analizei veniturilor si cheltuielilor aferente anului 2007, motivat de faptul ca:

- petenta nu a avut in vedere la calculul impozitului pe profit cheltuielile nedeductibile fiscal reprezentand amenzile si penalitatile in suma de **S lei** inregistrate in contul 658.1, incalcand prevederile art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- contestatoarea nu a considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile in suma de **S lei** reprezentand valoarea neamortizata a unor active vandute inregistrata in contul 658.3, incalcand

astfel prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de **S lei** reprezentand cheltuieli aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007 a fost considerata nedeductibila fiscal de catre organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In baza constatarilor efectuate organele de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. prin care s-a stabilit la pct.2.1.1. un impozit pe profit suplimentar in suma totala de **S lei** si majorari de intarziere in suma totala de **S lei**.

S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI contesta partial aceasta decizie numai pentru suma de **S lei** reprezentand diferenta de impozit pe profit pentru anul 2007 si pentru suma de **S lei** reprezentand majorari de intarziere aferente acestei diferente de impozit pe profit.

Din Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2007 - formular 100 depusa de contestatoare la dosarul cauzei rezulta urmatoarea situatie a calculului impozitului pe profit:

Rezultat brut - rd.10	- S lei
Rezultat dupa includerea elementelor similare veniturilor/cheltuielilor - rd.13	- S lei
Amortizare fiscala - rd.14	- S lei
Total deduceri - rd. 19	- S lei
Profit/pierdere - rd.23	- S lei
Cheltuieli cu impozitul pe profit - rd. 24	- S lei
Amenzi, confiscari, dobanzi pentru plata cu intarziere si penalitati de intarziere datorate catre autoritatile romane sau straine, altele decat cele prevazute in contractele comerciale incheiate intre persoane rezidente - rd. 26	- S lei
Cheltuieli cu amortizarea contabila - rd. 29	- S lei
Alte cheltuieli nedeductibile - rd. 34	- S lei
Total cheltuieli nedeductibile - rd. 35	- S lei
Total profit impozabil - rd. 36	- S lei
Total impozit pe profit - rd. 40	- S lei
Impozit pe profit datorat final - rd. 44	- S lei

In contestatie societatea mentioneaza ca la rd. 34 au fost inregistrate cheltuielile cu valoarea neamortizata a activelor vandute.

Analizand aceasta situatie se poate constata ca desi organele de inspectie fiscala au mentionat ca petenta nu a tinut cont la calculul profitului impozabil de amenzile, dobanzile si penalitatile de intarziere datorate catre autoritatile romane si de cheltuielile cu valoarea neamortizata a activelor vandute, acestea apar in Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2007 - formular 100 la randurile 26 si 34.

De altfel, dacă se face abstracție de cheltuielile cu amortizarea contabilă înscrise la rd. 29, având în vedere că ele sunt egale cu amortizarea fiscală înscrisă la rd. 14, rezulta că societatea contestatoare a considerat nedeductibile fiscal cheltuielile în suma totală de S lei, iar organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile în suma totală de S lei, cu S lei mai mult.

În Punctul de vedere transmis de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași cu adresa nr. se menționează: ***“Impozitul pe profit în suma de S lei stabilit suplimentar este aferent cheltuielilor în suma de S lei (S lei *16%), cheltuieli considerate de organul de control ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil respectiv a impozitului pe profit conform prevederilor art.19(1) și ale art.21(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările, deoarece aceste cheltuieli nu se regăsesc în veniturile realizate din activitatea de producție chereștea în anul 2007”.***

In drept, în speta sunt incidente prevederile art. 65, art. 94, art. 105 și art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Normelor metodologice de aplicare aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, în care se precizează:

*“ART. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale
[...]*

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

ART. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferentelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscală are următoarele atribuții:

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

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

(3) Pentru ducerea la indeplinire a atributiilor prevazute la alin. (2) organul de inspectie fiscala va proceda la:

[...]

b) verificarea concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a contribuabilului; [...]

e) stabilirea corecta a bazei de impunere, a diferentelor datorate in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul inceperii inspectiei fiscale; [...]

ART. 105 Reguli privind inspectia fiscala

(1) *Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.*

Norme metodologice:

102.1. *La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.*

ART. 109 Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale

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

In ceea ce priveste continutul Raportului de inspectie fiscala, sunt aplicabile prevederile Ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 1.181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, care prevede:

“CAP. III Constatari fiscale

Pentru fiecare obligatie fiscala care a facut obiectul inspectiei fiscale se vor avea in vedere si se vor cuprinde in constatari urmatoarele:

[...]

2. Obiective minimale avute in vedere

In actiunea de inspectie fiscala se vor avea in vedere urmatoarele obiective minimale:

- *verificarea realitatii declaratiilor fiscale si informative in corelatie cu datele din evidenta contabila, registrele societatii sau orice alte documente justificative existente in societate ori obtinute prin controale incruciate, precum si cu alte declaratii depuse in conformitate cu legile speciale; [...]*

- *verificarea modului de inregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii veniturilor, precum si a tratamentului fiscal al acestora; [...].”*

Fata de prevederile legale invocate se retine faptul ca organul de inspectie fiscala are obligatia de a verifica realitatea declaratiilor fiscale ale contribuabilului, a documentelor inscrise in evidenta primara si care au stat la baza declaratiilor fiscale. Astfel, prin rapoartul de inspectie fiscala urmeaza a se mentiona si preciza expres diferentele intre declaratia fiscala si documentele primare in baza carora s-a intocmit declaratia fiscala, precum si diferentele de impozit intre declaratia fiscala si ceea ce rezulta in urma inspectiei fiscale, cu explicarea si argumentarea fiecarei diferente in parte.

Din constatările inscrise in Raportul de inspectie fiscala nr. si din analiza textelor de lege invocate mai sus, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala au explicat diferenta de impozit pe profit stabilita pentru anul 2007 in suma de **S lei** ca provenind din considerarea nedeductibile a trei categorii de cheltuieli, respectiv amenzi si penalitati in suma de **S lei** inregistrate in contul 658.1, cheltuielile in suma de **S lei** reprezentand valoarea neamortizata a unor active vandute inregistrata in contul 658.3 si cheltuieli in suma de **S lei** aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007, in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, desi prin aplicarea cotei de 16% asupra totalului acestor cheltuieli conduce la alta suma: $S \text{ lei} \times 16\% = S \text{ lei}$.

Ulterior, in punctul de vedere transmis cu adresa nr., organele de inspectie fiscala mentioneaza ca diferenta rezulta doar din considerarea nedeductibila a cheltuielilor in suma de **S lei** aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007, in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

S-a retinut insa ca aceasta diferenta de cheltuieli a fost stabilita prin diferenta intre veniturile si cheltuielile inscrise de contestatoare in “Situatia privind cheltuieli efectuate in anul 2007, legate de activitatea de productie pentru productia de cherestea”, fara a efectua o verificare proprie a sumelor inscrise in aceasta situatie si fara a fundamenta in baza legii nedeductibilitatea fiecarui element de cheltuiala considerata nedeductibila.

Ca urmare, organul de solutionare nu se poate pronunta cu privire la legalitatea stabilirii diferentei de impozit pe profit in suma de S lei aferenta anului 2007, drept pentru care va face aplicarea art. 216, alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou

act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

Pe cale de consecinta, se va desfiinta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr., pentru impozit pe profit in suma de **S lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la o reverificare prin care sa stabileasca clar cheltuielile nedeductibile ce vor fi luate in calcul la determinarea impozitului pe profit pentru anul 2007.

Se vor avea in vedere si Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata aprobata prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 care la pct. 12.7. prevede:

“Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”, precum si prevederile punctului 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobata prin Hotararea Guvernului nr. 1.050/2004, care reglementeaza:

“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ 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.”, cu mentiunea ca art. 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, a devenit prin republicare art. 216.

Organul fiscal va tine cont si de prevederile punctului 3 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 19/2008 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, astfel:

“La articolul 47, dupa alineatul (1) se introduce un nou alineat, alineatul (2), cu urmatorul cuprins:

“(2) Desfiintarea totala sau partiala, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creante fiscale principale atrage desfiintarea totala sau partiala a actelor administrative prin care s-au stabilit creante fiscale accesorii aferente creantelor principale anulate.”

Referitor la majorarile de intarziere in suma de **S lei** aferente diferentei de impozit pe profit in suma de **S lei** stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., intocmita pe baza Raportului de inspectie fiscala nr., se retine ca stabilirea de majorari de intarziere

afereinte impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie se va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de **S lei**, urmeaza sa se desfiinteze decizia de impunere si pentru majorarile de intarziere afereinte impozitului pe profit in suma de **S lei** in vederea recalcularii acestora in functie de cele retinute la impozitul pe profit.

Pentru considerentele invederate si in temeiul art. 210 si art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in baza Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1414/2005, Directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Iasi,

DECIDE:

Art. 1 Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr....., pentru impozitul pe profit in suma de **S lei** si pentru majorarile de intarziere afereinte in suma de **S lei**, urmand ca Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Iasi, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit decizia contestata, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi obligatie bugetara si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si actele normative incidente in materie in perioada verificata.

Art.2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei si Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Iasi, spre a fi dusa la indeplinire.

In conformitate cu prevederile art.210 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, decizia emisa ca urmare a solutionarii contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.

Impotriva prezentei decizii se poate formula actiune in contencios administrativ, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iasi.



DECIZIA NR. 91/26.08.2008

privind solutionarea contestatiei formulate de

S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi
sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de **S.C."Z" S.R.L.** cu sediul in satul, judetul Iasi, inregistrata la Registrul Comertului Iasi sub nr., cod de identificare fiscala RO, prin adresa fara numar, inregistrata la institutia noastra sub nr., asupra contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.

In baza Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobata prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005, organul de solutionare competent, cu adresa nr., a transmis contestatia Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala Iasi in vederea constituirii dosarului contestatiei, a verificarii conditiilor procedurale si a intocmirii referatului cu propuneri de solutionare.

Cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi, a transmis dosarul contestatiei impreuna cu Referatul cu propuneri de solutionare nr. prin care propune respingerea contestatiei formulate de **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI**, ca neantemeiata.

Suma contestata este in valoare de S lei si reprezinta:

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

Organul de solutionare competent, cu adresa nr., a solicitat organelor de inspectie fiscala sa revina cu completari la dosarul contestatiei referitoare la dovada comunicarii actului administrativ fiscal atacat, precum si a altor documente care au legatura cu cauza supusa solutionarii.

Cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. organele de inspectie fiscala revin cu completarile solicitate.

Contestatia a fost depusa in data de 23.06.2008 Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. 16010, in termenul legal de 30 de zile prevazut de art. 207, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, avand in vedere faptul ca actul administrativ fiscal atacat, a fost comunicat contestatoarei sub semnatura de primire in data de 30.05.2008, conform adresei nr.

Cu adresa nr. organul de solutionare competent a solicitat societatii contestatoare sa depuna la dosarul cauzei dovezile pe care se intemeiaza contestatia referitoare la toate argumentele cuprinse in contestatie.

Cu adresa nr. inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI** revine cu completarile solicitate, precum si cu probe noi in sustinerea contestatiei.

In conformitate cu prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, cu adresa nr. organul de solutionare a transmis documentele organului care a efectuat controlul pentru a se pronunta asupra lor.

Organele de inspectie fiscala cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi sub nr. au transmis punctul lor de vedere cu privire la documentele noi depuse de **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI** in sustinerea contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. prin care propun aceeasi solutie de respingere, ca neintemeiata si nefondata, a contestatiei.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1), art.206 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI** contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala nr., respectiv diferenta de impozit pe profit in suma de **S lei** si majorarile de intarziere aferente acestei diferente de impozit pe profit in suma de **S lei**.

In sustinerea contestatiei motiveaza urmatoarele:

1. Organele de control mentioneaza eronat la pagina 5 din raport ca suma de S lei reprezentand amenzi si penalitati si suma de S lei reprezentand parte din valoarea ramasa de amortizat aferenta unor active vandute nu au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Contestatoarea sustine ca a luat in calcul cheltuielile ca fiind nedeductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil, anexand in acest sens Declaratia 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2007, care cuprinde:

- la randul 26 suma de S lei reprezentand amenzi si dobanzi datorate catre autoritatile romane, iar diferenta de S lei, pana la concurenta sumei de S lei reprezinta de fapt dobanzi aferente contractelor comerciale, pentru care organele de inspectie fiscala nu au facut diferenta fata de amenzile si dobanzile datorate autoritatilor romane;

- la randul 34 suma de S lei in care sunt cuprinse cheltuielile reprezentand partea din valoarea ramasa de amortizat aferenta unor active vandute in valoare de S lei.

De altfel, contestatoarea mentioneaza faptul ca din calculul efectuat de organele de inspectie fiscala la pag. 6 din Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar de **S lei** este aferenta doar considerarii nedeductibile a sumei de S lei ($S \times 16\% = S \text{ lei}$).

2. Referitor la suma de S lei reprezentand cheltuielile neadmise la deducere in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, societatea considera ca impozitul stabilit suplimentar si majorarile aferente sunt netemeinice si nelegale intrucat:

- art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal invocat de organele de control se refera la cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri si nu conditioneaza ca veniturile realizate sa fie cel putin la nivelul cheltuielilor efectuate. Contestatoarea anexeaza situatia cheltuielilor si veniturilor realizate de societate pentru activitatea de productie de cherestea.

Petenta face precizarea ca pentru anul fiscal 2007, pentru intreaga activitate, a realizat profit impozabil in suma de S lei, pentru care a calculat si declarat impozit pe profit in suma de S lei.

Contestatoarea solicita anularea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. pentru impozitul pe profit in suma de **S lei** si majorarile de intarziere aferente in suma de **S lei**.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala, prin Raportul de inspectie fiscala nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., referitor la impozitul pe profit s-au constatat urmatoarele:

La data de 31.12.2007, conform balantei de verificare si a bilantului contabil, societatea a inregistrat un profit contabil in suma de S lei si profit impozabil in suma de S lei, pentru care a calculat si inregistrat in evidenta contabila un impozit pe profit in suma de S lei.

In urma analizei veniturilor si cheltuielilor aferente anului 2007, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de S lei, motivat de faptul ca:

- petenta nu a avut in vedere la calculul impozitului pe profit cheltuielile nedeductibile fiscal reprezentand amenzile si penalitatile in suma de S lei inregistrate in contul 658.1, incalcand prevederile art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- contestatoarea nu a considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile in suma de S lei reprezentand valoarea neamortizata a unor active vandute inregistrata in contul 658.3, incalcand astfel prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de S lei reprezentand cheltuieli aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007 a fost considerata nedeductibila fiscal de catre organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru neplata la termen a diferentei de impozit pe profit in suma de **S lei** organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de **S lei**.

III. Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi prin Birou Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a

contestatiei formulate de S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu prezinta detaliat si clar motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza constatările facute.

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala au efectuat inspectia fiscala privind impozitul pe profit pentru perioada 01.10.2003 - 31.12.2007.

In urma controlului efectuat, organele de inspectie fiscala au incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. prin care la Cap III "Constatari fiscale" cu privire la pct. III.1 "Impozitul pe profit" se face mentiunea ca s-a efectuat verificarea prin sondaj a documentelor justificative si a operatiunilor referitoare la veniturile realizate de societate precum si a documentelor referitoare la cheltuielile deductibile si cu deductibilitate limitata pentru perioada controlata.

La litera e) a punctului III.1 "Impozitul pe profit" din Raportul de inspectie fiscala se consemneaza faptul ca la data de 31.12.2007 conform balantei de verificare si a bilantului contabil, unitatea a inregistrat un profit contabil in suma de S lei si profit impozabil in suma de S lei pentru care a inregistrat un impozit pe profit in suma de S lei.

Situatia calculului profitului impozabil si a impozitului pe profit prezentata in Raportul de inspectie fiscala este urmatoarea:

Venituri - cheltuieli	- S lei
Cheltuieli nedeductibile - Total, din care:	- S lei
- ct. 691	- S lei
- ct. 658.1	- S lei
- ct. 658.3	- S lei
- cheltuieli nedeductibile conf. art. 19 (1) si art. 21 (1) din Legea nr. 571/2003	- S lei
Profit impozabil	- S lei
Impozit pe profit stabilit de control	- S lei
Impozit pe profit constituit de societate	- S lei
Impozit pe profit suplimentar	- S lei

Organele de inspectie fiscala mentioneaza ca impozitul pe profit suplimentar in suma de **S lei** a fost stabilit in urma analizei veniturilor si cheltuielilor aferente anului 2007, motivat de faptul ca:

- petenta nu a avut in vedere la calculul impozitului pe profit cheltuielile nedeductibile fiscal reprezentand amenzile si penalitatile in suma de **S lei** inregistrate in contul 658.1, incalcand prevederile art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- contestatoarea nu a considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile in suma de **S lei** reprezentand valoarea neamortizata a unor active vandute inregistrata in contul 658.3, incalcand

astfel prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de **S lei** reprezentand cheltuieli aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007 a fost considerata nedeductibila fiscal de catre organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In baza constatarilor efectuate organele de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. prin care s-a stabilit la pct.2.1.1. un impozit pe profit suplimentar in suma totala de **S lei** si majorari de intarziere in suma totala de **S lei**.

S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI contesta partial aceasta decizie numai pentru suma de **S lei** reprezentand diferenta de impozit pe profit pentru anul 2007 si pentru suma de **S lei** reprezentand majorari de intarziere aferente acestei diferente de impozit pe profit.

Din Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2007 - formular 100 depusa de contestatoare la dosarul cauzei rezulta urmatoarea situatie a calculului impozitului pe profit:

Rezultat brut - rd.10	- S lei
Rezultat dupa includerea elementelor similare veniturilor/cheltuielilor - rd.13	- S lei
Amortizare fiscala - rd.14	- S lei
Total deduceri - rd. 19	- S lei
Profit/pierdere - rd.23	- S lei
Cheltuieli cu impozitul pe profit - rd. 24	- S lei
Amenzi, confiscari, dobanzi pentru plata cu intarziere si penalitati de intarziere datorate catre autoritatile romane sau straine, altele decat cele prevazute in contractele comerciale incheiate intre persoane rezidente - rd. 26	- S lei
Cheltuieli cu amortizarea contabila - rd. 29	- S lei
Alte cheltuieli nedeductibile - rd. 34	- S lei
Total cheltuieli nedeductibile - rd. 35	- S lei
Total profit impozabil - rd. 36	- S lei
Total impozit pe profit - rd. 40	- S lei
Impozit pe profit datorat final - rd. 44	- S lei

In contestatie societatea mentioneaza ca la rd. 34 au fost inregistrate cheltuielile cu valoarea neamortizata a activelor vandute.

Analizand aceasta situatie se poate constata ca desi organele de inspectie fiscala au mentionat ca petenta nu a tinut cont la calculul profitului impozabil de amenzile, dobanzile si penalitatile de intarziere datorate catre autoritatile romane si de cheltuielile cu valoarea neamortizata a activelor vandute, acestea apar in Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2007 - formular 100 la randurile 26 si 34.

De altfel, dacă se face abstracție de cheltuielile cu amortizarea contabilă înscrise la rd. 29, având în vedere că ele sunt egale cu amortizarea fiscală înscrisă la rd. 14, rezulta că societatea contestatoare a considerat nedeductibile fiscal cheltuielile în suma totală de S lei, iar organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile în suma totală de S lei, cu S lei mai mult.

În Punctul de vedere transmis de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași cu adresa nr. se menționează: ***“Impozitul pe profit în suma de S lei stabilit suplimentar este aferent cheltuielilor în suma de S lei (S lei *16%), cheltuieli considerate de organul de control ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil respectiv a impozitului pe profit conform prevederilor art.19(1) și ale art.21(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările, deoarece aceste cheltuieli nu se regăsesc în veniturile realizate din activitatea de producție chereștea în anul 2007”.***

In drept, în speta sunt incidente prevederile art. 65, art. 94, art. 105 și art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Normelor metodologice de aplicare aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, în care se precizează:

*“ART. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale
[...]*

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

ART. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferentelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscală are următoarele atribuții:

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

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

(3) Pentru ducerea la indeplinire a atributiilor prevazute la alin. (2) organul de inspectie fiscala va proceda la:

[...]

b) verificarea concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a contribuabilului; [...]

e) stabilirea corecta a bazei de impunere, a diferentelor datorate in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul inceperii inspectiei fiscale; [...]

ART. 105 Reguli privind inspectia fiscala

(1) *Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.*

Norme metodologice:

102.1. *La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.*

ART. 109 Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale

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

In ceea ce priveste continutul Raportului de inspectie fiscala, sunt aplicabile prevederile Ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 1.181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, care prevede:

“CAP. III Constatari fiscale

Pentru fiecare obligatie fiscala care a facut obiectul inspectiei fiscale se vor avea in vedere si se vor cuprinde in constatari urmatoarele:

[...]

2. Obiective minimale avute in vedere

In actiunea de inspectie fiscala se vor avea in vedere urmatoarele obiective minimale:

- *verificarea realitatii declaratiilor fiscale si informative in corelatie cu datele din evidenta contabila, registrele societatii sau orice alte documente justificative existente in societate ori obtinute prin controale incruciate, precum si cu alte declaratii depuse in conformitate cu legile speciale; [...]*

- *verificarea modului de inregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii veniturilor, precum si a tratamentului fiscal al acestora; [...].”*

Fata de prevederile legale invocate se retine faptul ca organul de inspectie fiscala are obligatia de a verifica realitatea declaratiilor fiscale ale contribuabilului, a documentelor inscrise in evidenta primara si care au stat la baza declaratiilor fiscale. Astfel, prin rapoartul de inspectie fiscala urmeaza a se mentiona si preciza expres diferentele intre declaratia fiscala si documentele primare in baza carora s-a intocmit declaratia fiscala, precum si diferentele de impozit intre declaratia fiscala si ceea ce rezulta in urma inspectiei fiscale, cu explicarea si argumentarea fiecarei diferente in parte.

Din constatările inscrise in Raportul de inspectie fiscala nr. si din analiza textelor de lege invocate mai sus, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala au explicat diferenta de impozit pe profit stabilita pentru anul 2007 in suma de **S lei** ca provenind din considerarea nedeductibile a trei categorii de cheltuieli, respectiv amenzi si penalitati in suma de **S lei** inregistrate in contul 658.1, cheltuielile in suma de **S lei** reprezentand valoarea neamortizata a unor active vandute inregistrata in contul 658.3 si cheltuieli in suma de **S lei** aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007, in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, desi prin aplicarea cotei de 16% asupra totalului acestor cheltuieli conduce la alta suma: $S \text{ lei} \times 16\% = S \text{ lei}$.

Ulterior, in punctul de vedere transmis cu adresa nr., organele de inspectie fiscala mentioneaza ca diferenta rezulta doar din considerarea nedeductibila a cheltuielilor in suma de **S lei** aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007, in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

S-a retinut insa ca aceasta diferenta de cheltuieli a fost stabilita prin diferenta intre veniturile si cheltuielile inscrise de contestatoare in “Situatia privind cheltuieli efectuate in anul 2007, legate de activitatea de productie pentru productia de cherestea”, fara a efectua o verificare proprie a sumelor inscrise in aceasta situatie si fara a fundamenta in baza legii nedeductibilitatea fiecarui element de cheltuiala considerata nedeductibila.

Ca urmare, organul de solutionare nu se poate pronunta cu privire la legalitatea stabilirii diferentei de impozit pe profit in suma de S lei aferenta anului 2007, drept pentru care va face aplicarea art. 216, alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou

act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

Pe cale de consecinta, se va desfiinta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr., pentru impozit pe profit in suma de **S lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la o reverificare prin care sa stabileasca clar cheltuielile nedeductibile ce vor fi luate in calcul la determinarea impozitului pe profit pentru anul 2007.

Se vor avea in vedere si Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata aprobata prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 care la pct. 12.7. prevede:

“Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”, precum si prevederile punctului 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobata prin Hotararea Guvernului nr. 1.050/2004, care reglementeaza:

“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ 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.”, cu mentiunea ca art. 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, a devenit prin republicare art. 216.

Organul fiscal va tine cont si de prevederile punctului 3 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 19/2008 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, astfel:

“La articolul 47, dupa alineatul (1) se introduce un nou alineat, alineatul (2), cu urmatorul cuprins:

“(2) Desfiintarea totala sau partiala, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creante fiscale principale atrage desfiintarea totala sau partiala a actelor administrative prin care s-au stabilit creante fiscale accesorii aferente creantelor principale anulate.”

Referitor la majorarile de intarziere in suma de **S lei** aferente diferentei de impozit pe profit in suma de **S lei** stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., intocmita pe baza Raportului de inspectie fiscala nr., se retine ca stabilirea de majorari de intarziere

aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie se va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de **S lei**, urmeaza sa se desfiinteze decizia de impunere si pentru majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de **S lei** in vederea recalcularii acestora in functie de cele retinute la impozitul pe profit.

Pentru considerentele invederate si in temeiul art. 210 si art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in baza Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1414/2005, Directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Iasi,

DECIDE:

Art. 1 Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr....., pentru impozitul pe profit in suma de **S lei** si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de **S lei**, urmand ca Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Iasi, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit decizia contestata, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi obligatie bugetara si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si actele normative incidente in materie in perioada verificata.

Art.2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei si Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Iasi, spre a fi dusa la indeplinire.

In conformitate cu prevederile art.210 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, decizia emisa ca urmare a solutionarii contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.

Impotriva prezentei decizii se poate formula actiune in contencios administrativ, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iasi.



DECIZIA NR. 91/26.08.2008

privind solutionarea contestatiei formulate de

S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi
sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de **S.C."Z" S.R.L.** cu sediul in satul, judetul Iasi, inregistrata la Registrul Comertului Iasi sub nr., cod de identificare fiscala RO, prin adresa fara numar, inregistrata la institutia noastra sub nr., asupra contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.

In baza Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobata prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005, organul de solutionare competent, cu adresa nr., a transmis contestatia Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala Iasi in vederea constituirii dosarului contestatiei, a verificarii conditiilor procedurale si a intocmirii referatului cu propuneri de solutionare.

Cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi, a transmis dosarul contestatiei impreuna cu Referatul cu propuneri de solutionare nr. prin care propune respingerea contestatiei formulate de **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI**, ca neantemeiata.

Suma contestata este in valoare de S lei si reprezinta:

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

Organul de solutionare competent, cu adresa nr., a solicitat organelor de inspectie fiscala sa revina cu completari la dosarul contestatiei referitoare la dovada comunicarii actului administrativ fiscal atacat, precum si a altor documente care au legatura cu cauza supusa solutionarii.

Cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. organele de inspectie fiscala revin cu completarile solicitate.

Contestatia a fost depusa in data de 23.06.2008 Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. 16010, in termenul legal de 30 de zile prevazut de art. 207, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, avand in vedere faptul ca actul administrativ fiscal atacat, a fost comunicat contestatoarei sub semnatura de primire in data de 30.05.2008, conform adresei nr.

Cu adresa nr. organul de solutionare competent a solicitat societatii contestatoare sa depuna la dosarul cauzei dovezile pe care se intemeiaza contestatia referitoare la toate argumentele cuprinse in contestatie.

Cu adresa nr. inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI** revine cu completarile solicitate, precum si cu probe noi in sustinerea contestatiei.

In conformitate cu prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, cu adresa nr. organul de solutionare a transmis documentele organului care a efectuat controlul pentru a se pronunta asupra lor.

Organele de inspectie fiscala cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi sub nr. au transmis punctul lor de vedere cu privire la documentele noi depuse de **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI** in sustinerea contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. prin care propun aceeasi solutie de respingere, ca neintemeiata si nefondata, a contestatiei.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1), art.206 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI** contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala nr., respectiv diferenta de impozit pe profit in suma de **S lei** si majorarile de intarziere aferente acestei diferente de impozit pe profit in suma de **S lei**.

In sustinerea contestatiei motiveaza urmatoarele:

1. Organele de control mentioneaza eronat la pagina 5 din raport ca suma de S lei reprezentand amenzi si penalitati si suma de S lei reprezentand parte din valoarea ramasa de amortizat aferenta unor active vandute nu au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Contestatoarea sustine ca a luat in calcul cheltuielile ca fiind nedeductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil, anexand in acest sens Declaratia 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2007, care cuprinde:

- la randul 26 suma de S lei reprezentand amenzi si dobanzi datorate catre autoritatile romane, iar diferenta de S lei, pana la concurenta sumei de S lei reprezinta de fapt dobanzi aferente contractelor comerciale, pentru care organele de inspectie fiscala nu au facut diferenta fata de amenzile si dobanzile datorate autoritatilor romane;

- la randul 34 suma de S lei in care sunt cuprinse cheltuielile reprezentand partea din valoarea ramasa de amortizat aferenta unor active vandute in valoare de S lei.

De altfel, contestatoarea mentioneaza faptul ca din calculul efectuat de organele de inspectie fiscala la pag. 6 din Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar de **S lei** este aferenta doar considerarii nedeductibile a sumei de S lei ($S \times 16\% = S \text{ lei}$).

2. Referitor la suma de S lei reprezentand cheltuielile neadmise la deducere in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, societatea considera ca impozitul stabilit suplimentar si majorarile aferente sunt netemeinice si nelegale intrucat:

- art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal invocat de organele de control se refera la cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri si nu conditioneaza ca veniturile realizate sa fie cel putin la nivelul cheltuielilor efectuate. Contestatoarea anexeaza situatia cheltuielilor si veniturilor realizate de societate pentru activitatea de productie de cherestea.

Petenta face precizarea ca pentru anul fiscal 2007, pentru intreaga activitate, a realizat profit impozabil in suma de S lei, pentru care a calculat si declarat impozit pe profit in suma de S lei.

Contestatoarea solicita anularea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. pentru impozitul pe profit in suma de **S lei** si majorarile de intarziere aferente in suma de **S lei**.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala, prin Raportul de inspectie fiscala nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., referitor la impozitul pe profit s-au constatat urmatoarele:

La data de 31.12.2007, conform balantei de verificare si a bilantului contabil, societatea a inregistrat un profit contabil in suma de S lei si profit impozabil in suma de S lei, pentru care a calculat si inregistrat in evidenta contabila un impozit pe profit in suma de S lei.

In urma analizei veniturilor si cheltuielilor aferente anului 2007, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de S lei, motivat de faptul ca:

- petenta nu a avut in vedere la calculul impozitului pe profit cheltuielile nedeductibile fiscal reprezentand amenzile si penalitatile in suma de S lei inregistrate in contul 658.1, incalcand prevederile art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- contestatoarea nu a considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile in suma de S lei reprezentand valoarea neamortizata a unor active vandute inregistrata in contul 658.3, incalcand astfel prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de S lei reprezentand cheltuieli aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007 a fost considerata nedeductibila fiscal de catre organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru neplata la termen a diferentei de impozit pe profit in suma de **S lei** organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de **S lei**.

III. Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi prin Birou Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a

contestatiei formulate de S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu prezinta detaliat si clar motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza constatarile facute.

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala au efectuat inspectia fiscala privind impozitul pe profit pentru perioada 01.10.2003 - 31.12.2007.

In urma controlului efectuat, organele de inspectie fiscala au incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. prin care la Cap III "Constatarile fiscale" cu privire la pct. III.1 "Impozitul pe profit" se face mentiunea ca s-a efectuat verificarea prin sondaj a documentelor justificative si a operatiunilor referitoare la veniturile realizate de societate precum si a documentelor referitoare la cheltuielile deductibile si cu deductibilitate limitata pentru perioada controlata.

La litera e) a punctului III.1 "Impozitul pe profit" din Raportul de inspectie fiscala se consemneaza faptul ca la data de 31.12.2007 conform balantei de verificare si a bilantului contabil, unitatea a inregistrat un profit contabil in suma de S lei si profit impozabil in suma de S lei pentru care a inregistrat un impozit pe profit in suma de S lei.

Situatia calculului profitului impozabil si a impozitului pe profit prezentata in Raportul de inspectie fiscala este urmatoarea:

Venituri - cheltuieli	- S lei
Cheltuieli nedeductibile - Total, din care:	- S lei
- ct. 691	- S lei
- ct. 658.1	- S lei
- ct. 658.3	- S lei
- cheltuieli nedeductibile conf. art. 19 (1) si art. 21 (1) din Legea nr. 571/2003	- S lei
Profit impozabil	- S lei
Impozit pe profit stabilit de control	- S lei
Impozit pe profit constituit de societate	- S lei
Impozit pe profit suplimentar	- S lei

Organele de inspectie fiscala mentioneaza ca impozitul pe profit suplimentar in suma de **S lei** a fost stabilit in urma analizei veniturilor si cheltuielilor aferente anului 2007, motivat de faptul ca:

- petenta nu a avut in vedere la calculul impozitului pe profit cheltuielile nedeductibile fiscal reprezentand amenzile si penalitatile in suma de **S lei** inregistrate in contul 658.1, incalcand prevederile art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- contestatoarea nu a considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile in suma de **S lei** reprezentand valoarea neamortizata a unor active vandute inregistrata in contul 658.3, incalcand

astfel prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de **S lei** reprezentand cheltuieli aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007 a fost considerata nedeductibila fiscal de catre organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In baza constatarilor efectuate organele de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. prin care s-a stabilit la pct.2.1.1. un impozit pe profit suplimentar in suma totala de **S lei** si majorari de intarziere in suma totala de **S lei**.

S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI contesta partial aceasta decizie numai pentru suma de **S lei** reprezentand diferenta de impozit pe profit pentru anul 2007 si pentru suma de **S lei** reprezentand majorari de intarziere aferente acestei diferente de impozit pe profit.

Din Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2007 - formular 100 depusa de contestatoare la dosarul cauzei rezulta urmatoarea situatie a calculului impozitului pe profit:

Rezultat brut - rd.10	- S lei
Rezultat dupa includerea elementelor similare veniturilor/cheltuielilor - rd.13	- S lei
Amortizare fiscala - rd.14	- S lei
Total deduceri - rd. 19	- S lei
Profit/pierdere - rd.23	- S lei
Cheltuieli cu impozitul pe profit - rd. 24	- S lei
Amenzi, confiscari, dobanzi pentru plata cu intarziere si penalitati de intarziere datorate catre autoritatile romane sau straine, altele decat cele prevazute in contractele comerciale incheiate intre persoane rezidente - rd. 26	- S lei
Cheltuieli cu amortizarea contabila - rd. 29	- S lei
Alte cheltuieli nedeductibile - rd. 34	- S lei
Total cheltuieli nedeductibile - rd. 35	- S lei
Total profit impozabil - rd. 36	- S lei
Total impozit pe profit - rd. 40	- S lei
Impozit pe profit datorat final - rd. 44	- S lei

In contestatie societatea mentioneaza ca la rd. 34 au fost inregistrate cheltuielile cu valoarea neamortizata a activelor vandute.

Analizand aceasta situatie se poate constata ca desi organele de inspectie fiscala au mentionat ca petenta nu a tinut cont la calculul profitului impozabil de amenzile, dobanzile si penalitatile de intarziere datorate catre autoritatile romane si de cheltuielile cu valoarea neamortizata a activelor vandute, acestea apar in Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2007 - formular 100 la randurile 26 si 34.

De altfel, dacă se face abstracție de cheltuielile cu amortizarea contabilă înscrise la rd. 29, având în vedere că ele sunt egale cu amortizarea fiscală înscrisă la rd. 14, rezulta că societatea contestatoare a considerat nedeductibile fiscal cheltuielile în suma totală de S lei, iar organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile în suma totală de S lei, cu S lei mai mult.

În Punctul de vedere transmis de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași cu adresa nr. se menționează: ***“Impozitul pe profit în suma de S lei stabilit suplimentar este aferent cheltuielilor în suma de S lei (S lei *16%), cheltuieli considerate de organul de control ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil respectiv a impozitului pe profit conform prevederilor art.19(1) și ale art.21(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările, deoarece aceste cheltuieli nu se regăsesc în veniturile realizate din activitatea de producție chereștea în anul 2007”.***

In drept, în speta sunt incidente prevederile art. 65, art. 94, art. 105 și art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Normelor metodologice de aplicare aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, în care se precizează:

*“ART. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale
[...]*

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

ART. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferentelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscală are următoarele atribuții:

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

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

(3) Pentru ducerea la indeplinire a atributiilor prevazute la alin. (2) organul de inspectie fiscala va proceda la:

[...]

b) verificarea concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a contribuabilului; [...]

e) stabilirea corecta a bazei de impunere, a diferentelor datorate in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul inceperii inspectiei fiscale; [...]

ART. 105 Reguli privind inspectia fiscala

(1) *Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.*

Norme metodologice:

102.1. *La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.*

ART. 109 Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale

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

In ceea ce priveste continutul Raportului de inspectie fiscala, sunt aplicabile prevederile Ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 1.181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, care prevede:

“CAP. III Constatari fiscale

Pentru fiecare obligatie fiscala care a facut obiectul inspectiei fiscale se vor avea in vedere si se vor cuprinde in constatari urmatoarele:

[...]

2. Obiective minimale avute in vedere

In actiunea de inspectie fiscala se vor avea in vedere urmatoarele obiective minimale:

- *verificarea realitatii declaratiilor fiscale si informative in corelatie cu datele din evidenta contabila, registrele societatii sau orice alte documente justificative existente in societate ori obtinute prin controale incruciate, precum si cu alte declaratii depuse in conformitate cu legile speciale; [...]*

- *verificarea modului de inregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii veniturilor, precum si a tratamentului fiscal al acestora; [...].”*

Fata de prevederile legale invocate se retine faptul ca organul de inspectie fiscala are obligatia de a verifica realitatea declaratiilor fiscale ale contribuabilului, a documentelor inscrise in evidenta primara si care au stat la baza declaratiilor fiscale. Astfel, prin rapoartul de inspectie fiscala urmeaza a se mentiona si preciza expres diferentele intre declaratia fiscala si documentele primare in baza carora s-a intocmit declaratia fiscala, precum si diferentele de impozit intre declaratia fiscala si ceea ce rezulta in urma inspectiei fiscale, cu explicarea si argumentarea fiecarei diferente in parte.

Din constatările inscrise in Raportul de inspectie fiscala nr. si din analiza textelor de lege invocate mai sus, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala au explicat diferenta de impozit pe profit stabilita pentru anul 2007 in suma de **S lei** ca provenind din considerarea nedeductibile a trei categorii de cheltuieli, respectiv amenzi si penalitati in suma de **S lei** inregistrate in contul 658.1, cheltuielile in suma de **S lei** reprezentand valoarea neamortizata a unor active vandute inregistrata in contul 658.3 si cheltuieli in suma de **S lei** aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007, in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, desi prin aplicarea cotei de 16% asupra totalului acestor cheltuieli conduce la alta suma: $S \text{ lei} \times 16\% = S \text{ lei}$.

Ulterior, in punctul de vedere transmis cu adresa nr., organele de inspectie fiscala mentioneaza ca diferenta rezulta doar din considerarea nedeductibila a cheltuielilor in suma de **S lei** aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007, in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

S-a retinut insa ca aceasta diferenta de cheltuieli a fost stabilita prin diferenta intre veniturile si cheltuielile inscrise de contestatoare in “Situatia privind cheltuieli efectuate in anul 2007, legate de activitatea de productie pentru productia de cherestea”, fara a efectua o verificare proprie a sumelor inscrise in aceasta situatie si fara a fundamenta in baza legii nedeductibilitatea fiecarui element de cheltuiala considerata nedeductibila.

Ca urmare, organul de solutionare nu se poate pronunta cu privire la legalitatea stabilirii diferentei de impozit pe profit in suma de S lei aferenta anului 2007, drept pentru care va face aplicarea art. 216, alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou

act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

Pe cale de consecinta, se va desfiinta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr., pentru impozit pe profit in suma de **S lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la o reverificare prin care sa stabileasca clar cheltuielile nedeductibile ce vor fi luate in calcul la determinarea impozitului pe profit pentru anul 2007.

Se vor avea in vedere si Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata aprobata prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 care la pct. 12.7. prevede:

“Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”, precum si prevederile punctului 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobata prin Hotararea Guvernului nr. 1.050/2004, care reglementeaza:

“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ 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.”, cu mentiunea ca art. 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, a devenit prin republicare art. 216.

Organul fiscal va tine cont si de prevederile punctului 3 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 19/2008 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, astfel:

“La articolul 47, dupa alineatul (1) se introduce un nou alineat, alineatul (2), cu urmatorul cuprins:

“(2) Desfiintarea totala sau partiala, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creante fiscale principale atrage desfiintarea totala sau partiala a actelor administrative prin care s-au stabilit creante fiscale accesorii aferente creantelor principale anulate.”

Referitor la majorarile de intarziere in suma de **S lei** aferente diferentei de impozit pe profit in suma de **S lei** stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., intocmita pe baza Raportului de inspectie fiscala nr., se retine ca stabilirea de majorari de intarziere

aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie se va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de **S lei**, urmeaza sa se desfiinteze decizia de impunere si pentru majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de **S lei** in vederea recalcularii acestora in functie de cele retinute la impozitul pe profit.

Pentru considerentele invederate si in temeiul art. 210 si art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in baza Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1414/2005, Directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Iasi,

DECIDE:

Art. 1 Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr....., pentru impozitul pe profit in suma de **S lei** si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de **S lei**, urmand ca Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Iasi, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit decizia contestata, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi obligatie bugetara si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si actele normative incidente in materie in perioada verificata.

Art.2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei si Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Iasi, spre a fi dusa la indeplinire.

In conformitate cu prevederile art.210 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, decizia emisa ca urmare a solutionarii contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.

Impotriva prezentei decizii se poate formula actiune in contencios administrativ, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iasi.



DECIZIA NR. 91/26.08.2008

privind solutionarea contestatiei formulate de

S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI

inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi
sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, a fost sesizata de **S.C."Z" S.R.L.** cu sediul in satul, judetul Iasi, inregistrata la Registrul Comertului Iasi sub nr., cod de identificare fiscala RO, prin adresa fara numar, inregistrata la institutia noastra sub nr., asupra contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr.

In baza Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobata prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005, organul de solutionare competent, cu adresa nr., a transmis contestatia Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala Iasi in vederea constituirii dosarului contestatiei, a verificarii conditiilor procedurale si a intocmirii referatului cu propuneri de solutionare.

Cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr., Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi, a transmis dosarul contestatiei impreuna cu Referatul cu propuneri de solutionare nr. prin care propune respingerea contestatiei formulate de **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI**, ca neantemeiata.

Suma contestata este in valoare de S lei si reprezinta:

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

Organul de solutionare competent, cu adresa nr., a solicitat organelor de inspectie fiscala sa revina cu completari la dosarul contestatiei referitoare la dovada comunicarii actului administrativ fiscal atacat, precum si a altor documente care au legatura cu cauza supusa solutionarii.

Cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. organele de inspectie fiscala revin cu completarile solicitate.

Contestatia a fost depusa in data de 23.06.2008 Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. 16010, in termenul legal de 30 de zile prevazut de art. 207, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, avand in vedere faptul ca actul administrativ fiscal atacat, a fost comunicat contestatoarei sub semnatura de primire in data de 30.05.2008, conform adresei nr.

Cu adresa nr. organul de solutionare competent a solicitat societatii contestatoare sa depuna la dosarul cauzei dovezile pe care se intemeiaza contestatia referitoare la toate argumentele cuprinse in contestatie.

Cu adresa nr. inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Iasi sub nr. **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI** revine cu completarile solicitate, precum si cu probe noi in sustinerea contestatiei.

In conformitate cu prevederile art. 213 alin. (4) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, cu adresa nr. organul de solutionare a transmis documentele organului care a efectuat controlul pentru a se pronunta asupra lor.

Organele de inspectie fiscala cu adresa nr., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi sub nr. au transmis punctul lor de vedere cu privire la documentele noi depuse de **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI** in sustinerea contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. prin care propun aceeasi solutie de respingere, ca neintemeiata si nefondata, a contestatiei.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi, prin Biroul Solutionare Contestatii, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1), art.206 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. **S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI** contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala nr., respectiv diferenta de impozit pe profit in suma de **S lei** si majorarile de intarziere aferente acestei diferente de impozit pe profit in suma de **S lei**.

In sustinerea contestatiei motiveaza urmatoarele:

1. Organele de control mentioneaza eronat la pagina 5 din raport ca suma de S lei reprezentand amenzi si penalitati si suma de S lei reprezentand parte din valoarea ramasa de amortizat aferenta unor active vandute nu au fost considerate cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Contestatoarea sustine ca a luat in calcul cheltuielile ca fiind nedeductibile fiscal la stabilirea profitului impozabil, anexand in acest sens Declaratia 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2007, care cuprinde:

- la randul 26 suma de S lei reprezentand amenzi si dobanzi datorate catre autoritatile romane, iar diferenta de S lei, pana la concurenta sumei de S lei reprezinta de fapt dobanzi aferente contractelor comerciale, pentru care organele de inspectie fiscala nu au facut diferenta fata de amenzile si dobanzile datorate autoritatilor romane;

- la randul 34 suma de S lei in care sunt cuprinse cheltuielile reprezentand partea din valoarea ramasa de amortizat aferenta unor active vandute in valoare de S lei.

De altfel, contestatoarea mentioneaza faptul ca din calculul efectuat de organele de inspectie fiscala la pag. 6 din Raportul de inspectie fiscala, rezulta ca diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar de **S lei** este aferenta doar considerarii nedeductibile a sumei de S lei ($S \times 16\% = S$ lei).

2. Referitor la suma de S lei reprezentand cheltuielile neadmise la deducere in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, societatea considera ca impozitul stabilit suplimentar si majorarile aferente sunt netemeinice si nelegale intrucat:

- art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal invocat de organele de control se refera la cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri si nu conditioneaza ca veniturile realizate sa fie cel putin la nivelul cheltuielilor efectuate. Contestatoarea anexeaza situatia cheltuielilor si veniturilor realizate de societate pentru activitatea de productie de cherestea.

Petenta face precizarea ca pentru anul fiscal 2007, pentru intreaga activitate, a realizat profit impozabil in suma de S lei, pentru care a calculat si declarat impozit pe profit in suma de S lei.

Contestatoarea solicita anularea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. pentru impozitul pe profit in suma de **S lei** si majorarile de intarziere aferente in suma de **S lei**.

II. Organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspectie Fiscala, prin Raportul de inspectie fiscala nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., referitor la impozitul pe profit s-au constatat urmatoarele:

La data de 31.12.2007, conform balantei de verificare si a bilantului contabil, societatea a inregistrat un profit contabil in suma de S lei si profit impozabil in suma de S lei, pentru care a calculat si inregistrat in evidenta contabila un impozit pe profit in suma de S lei.

In urma analizei veniturilor si cheltuielilor aferente anului 2007, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de S lei, motivat de faptul ca:

- petenta nu a avut in vedere la calculul impozitului pe profit cheltuielile nedeductibile fiscal reprezentand amenzile si penalitatile in suma de S lei inregistrate in contul 658.1, incalcand prevederile art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- contestatoarea nu a considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile in suma de S lei reprezentand valoarea neamortizata a unor active vandute inregistrata in contul 658.3, incalcand astfel prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de S lei reprezentand cheltuieli aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007 a fost considerata nedeductibila fiscal de catre organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru neplata la termen a diferentei de impozit pe profit in suma de **S lei** organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de **S lei**.

III. Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii consta in a ne pronunta daca Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Iasi prin Birou Solutionare Contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a

contestatiei formulate de S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu prezinta detaliat si clar motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza constatarile facute.

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Iasi - Activitatea de Inspecție Fiscala au efectuat inspectia fiscala privind impozitul pe profit pentru perioada 01.10.2003 - 31.12.2007.

In urma controlului efectuat, organele de inspectie fiscala au incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. prin care la Cap III "Constatari fiscale" cu privire la pct. III.1 "Impozitul pe profit" se face mentiunea ca s-a efectuat verificarea prin sondaj a documentelor justificative si a operatiunilor referitoare la veniturile realizate de societate precum si a documentelor referitoare la cheltuielile deductibile si cu deductibilitate limitata pentru perioada controlata.

La litera e) a punctului III.1 "Impozitul pe profit" din Raportul de inspectie fiscala se consemneaza faptul ca la data de 31.12.2007 conform balantei de verificare si a bilantului contabil, unitatea a inregistrat un profit contabil in suma de S lei si profit impozabil in suma de S lei pentru care a inregistrat un impozit pe profit in suma de S lei.

Situatia calculului profitului impozabil si a impozitului pe profit prezentata in Raportul de inspectie fiscala este urmatoarea:

Venituri - cheltuieli	- S lei
Cheltuieli nedeductibile - Total, din care:	- S lei
- ct. 691	- S lei
- ct. 658.1	- S lei
- ct. 658.3	- S lei
- cheltuieli nedeductibile conf. art. 19 (1) si art. 21 (1) din Legea nr. 571/2003	- S lei
Profit impozabil	- S lei
Impozit pe profit stabilit de control	- S lei
Impozit pe profit constituit de societate	- S lei
Impozit pe profit suplimentar	- S lei

Organele de inspectie fiscala mentioneaza ca impozitul pe profit suplimentar in suma de **S lei** a fost stabilit in urma analizei veniturilor si cheltuielilor aferente anului 2007, motivat de faptul ca:

- petenta nu a avut in vedere la calculul impozitului pe profit cheltuielile nedeductibile fiscal reprezentand amenzile si penalitatile in suma de **S lei** inregistrate in contul 658.1, incalcand prevederile art. 21 alin. (4) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- contestatoarea nu a considerat nedeductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile in suma de **S lei** reprezentand valoarea neamortizata a unor active vandute inregistrata in contul 658.3, incalcand

astfel prevederile art. 21 alin. (4) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal;

- suma de **S lei** reprezentand cheltuieli aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007 a fost considerata nedeductibila fiscal de catre organele de inspectie fiscala in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In baza constatarilor efectuate organele de inspectie fiscala au emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. prin care s-a stabilit la pct.2.1.1. un impozit pe profit suplimentar in suma totala de **S lei** si majorari de intarziere in suma totala de **S lei**.

S.C."Z" S.R.L. JUD. IASI contesta partial aceasta decizie numai pentru suma de **S lei** reprezentand diferenta de impozit pe profit pentru anul 2007 si pentru suma de **S lei** reprezentand majorari de intarziere aferente acestei diferente de impozit pe profit.

Din Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2007 - formular 100 depusa de contestatoare la dosarul cauzei rezulta urmatoarea situatie a calculului impozitului pe profit:

Rezultat brut - rd.10	- S lei
Rezultat dupa includerea elementelor similare veniturilor/cheltuielilor - rd.13	- S lei
Amortizare fiscala - rd.14	- S lei
Total deduceri - rd. 19	- S lei
Profit/pierdere - rd.23	- S lei
Cheltuieli cu impozitul pe profit - rd. 24	- S lei
Amenzi, confiscari, dobanzi pentru plata cu intarziere si penalitati de intarziere datorate catre autoritatile romane sau straine, altele decat cele prevazute in contractele comerciale incheiate intre persoane rezidente - rd. 26	- S lei
Cheltuieli cu amortizarea contabila - rd. 29	- S lei
Alte cheltuieli nedeductibile - rd. 34	- S lei
Total cheltuieli nedeductibile - rd. 35	- S lei
Total profit impozabil - rd. 36	- S lei
Total impozit pe profit - rd. 40	- S lei
Impozit pe profit datorat final - rd. 44	- S lei

In contestatie societatea mentioneaza ca la rd. 34 au fost inregistrate cheltuielile cu valoarea neamortizata a activelor vandute.

Analizand aceasta situatie se poate constata ca desi organele de inspectie fiscala au mentionat ca petenta nu a tinut cont la calculul profitului impozabil de amenzile, dobanzile si penalitatile de intarziere datorate catre autoritatile romane si de cheltuielile cu valoarea neamortizata a activelor vandute, acestea apar in Declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2007 - formular 100 la randurile 26 si 34.

De altfel, dacă se face abstracție de cheltuielile cu amortizarea contabilă înscrise la rd. 29, având în vedere că ele sunt egale cu amortizarea fiscală înscrisă la rd. 14, rezulta că societatea contestatoare a considerat nedeductibile fiscal cheltuielile în suma totală de S lei, iar organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile fiscal cheltuielile în suma totală de S lei, cu S lei mai mult.

În Punctul de vedere transmis de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași cu adresa nr. se menționează: ***“Impozitul pe profit în suma de S lei stabilit suplimentar este aferent cheltuielilor în suma de S lei (S lei *16%), cheltuieli considerate de organul de control ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil respectiv a impozitului pe profit conform prevederilor art.19(1) și ale art.21(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările, deoarece aceste cheltuieli nu se regăsesc în veniturile realizate din activitatea de producție chereștea în anul 2007”.***

In drept, în speta sunt incidente prevederile art. 65, art. 94, art. 105 și art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și ale Normelor metodologice de aplicare aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, în care se precizează:

*“ART. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale
[...]*

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

ART. 94 Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspectia fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferentelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspectia fiscală are următoarele atribuții:

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

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

(3) Pentru ducerea la indeplinire a atributiilor prevazute la alin. (2) organul de inspectie fiscala va proceda la:

[...]

b) verificarea concordantei dintre datele din declaratiile fiscale cu cele din evidenta contabila a contribuabilului; [...]

e) stabilirea corecta a bazei de impunere, a diferentelor datorate in plus sau in minus, dupa caz, fata de creanta fiscala declarata si/sau stabilita, dupa caz, la momentul inceperii inspectiei fiscale; [...]

ART. 105 Reguli privind inspectia fiscala

(1) *Inspectia fiscala va avea in vedere examinarea tuturor starilor de fapt si raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.*

Norme metodologice:

102.1. *La examinarea starii de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea in vedere toate documentele justificative si evidentele financiar-contabile si fiscale care constituie mijloace de proba si sunt relevante pentru stabilirea drepturilor si obligatiilor fiscale.*

ART. 109 Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale

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

In ceea ce priveste continutul Raportului de inspectie fiscala, sunt aplicabile prevederile Ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 1.181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, care prevede:

“CAP. III Constatari fiscale

Pentru fiecare obligatie fiscala care a facut obiectul inspectiei fiscale se vor avea in vedere si se vor cuprinde in constatari urmatoarele:

[...]

2. Obiective minimale avute in vedere

In actiunea de inspectie fiscala se vor avea in vedere urmatoarele obiective minimale:

- *verificarea realitatii declaratiilor fiscale si informative in corelatie cu datele din evidenta contabila, registrele societatii sau orice alte documente justificative existente in societate ori obtinute prin controale incruciate, precum si cu alte declaratii depuse in conformitate cu legile speciale; [...]*

- *verificarea modului de inregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii veniturilor, precum si a tratamentului fiscal al acestora; [...].”*

Fata de prevederile legale invocate se retine faptul ca organul de inspectie fiscala are obligatia de a verifica realitatea declaratiilor fiscale ale contribuabilului, a documentelor inscrise in evidenta primara si care au stat la baza declaratiilor fiscale. Astfel, prin rapoartul de inspectie fiscala urmeaza a se mentiona si preciza expres diferentele intre declaratia fiscala si documentele primare in baza carora s-a intocmit declaratia fiscala, precum si diferentele de impozit intre declaratia fiscala si ceea ce rezulta in urma inspectiei fiscale, cu explicarea si argumentarea fiecarei diferente in parte.

Din constatările inscrise in Raportul de inspectie fiscala nr. si din analiza textelor de lege invocate mai sus, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala au explicat diferenta de impozit pe profit stabilita pentru anul 2007 in suma de **S lei** ca provenind din considerarea nedeductibile a trei categorii de cheltuieli, respectiv amenzi si penalitati in suma de **S lei** inregistrate in contul 658.1, cheltuielile in suma de **S lei** reprezentand valoarea neamortizata a unor active vandute inregistrata in contul 658.3 si cheltuieli in suma de **S lei** aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007, in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, desi prin aplicarea cotei de 16% asupra totalului acestor cheltuieli conduce la alta suma: $S \text{ lei} \times 16\% = S \text{ lei}$.

Ulterior, in punctul de vedere transmis cu adresa nr., organele de inspectie fiscala mentioneaza ca diferenta rezulta doar din considerarea nedeductibila a cheltuielilor in suma de **S lei** aferente productiei de cherestea ce depasesc veniturile obtinute din aceasta activitate in anul 2007, in conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) si art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

S-a retinut insa ca aceasta diferenta de cheltuieli a fost stabilita prin diferenta intre veniturile si cheltuielile inscrise de contestatoare in “Situatia privind cheltuieli efectuate in anul 2007, legate de activitatea de productie pentru productia de cherestea”, fara a efectua o verificare proprie a sumelor inscrise in aceasta situatie si fara a fundamenta in baza legii nedeductibilitatea fiecarui element de cheltuiala considerata nedeductibila.

Ca urmare, organul de solutionare nu se poate pronunta cu privire la legalitatea stabilirii diferentei de impozit pe profit in suma de S lei aferenta anului 2007, drept pentru care va face aplicarea art. 216, alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou

act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

Pe cale de consecinta, se va desfiinta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr., pentru impozit pe profit in suma de **S lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la o reverificare prin care sa stabileasca clar cheltuielile nedeductibile ce vor fi luate in calcul la determinarea impozitului pe profit pentru anul 2007.

Se vor avea in vedere si Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata aprobata prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 care la pct. 12.7. prevede:

“Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”, precum si prevederile punctului 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, aprobata prin Hotararea Guvernului nr. 1.050/2004, care reglementeaza:

“In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ 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.”, cu mentiunea ca art. 185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, a devenit prin republicare art. 216.

Organul fiscal va tine cont si de prevederile punctului 3 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 19/2008 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, astfel:

“La articolul 47, dupa alineatul (1) se introduce un nou alineat, alineatul (2), cu urmatorul cuprins:

“(2) Desfiintarea totala sau partiala, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creante fiscale principale atrage desfiintarea totala sau partiala a actelor administrative prin care s-au stabilit creante fiscale accesorii aferente creantelor principale anulate.”

Referitor la majorarile de intarziere in suma de **S lei** aferente diferentei de impozit pe profit in suma de **S lei** stabilite prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr., intocmita pe baza Raportului de inspectie fiscala nr., se retine ca stabilirea de majorari de intarziere

aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca prin prezenta decizie se va desfiinta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de **S lei**, urmeaza sa se desfiinteze decizia de impunere si pentru majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de **S lei** in vederea recalcularii acestora in functie de cele retinute la impozitul pe profit.

Pentru considerentele invederate si in temeiul art. 210 si art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in baza Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1414/2005, Directorul executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Iasi,

DECIDE:

Art. 1 Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr....., pentru impozitul pe profit in suma de **S lei** si pentru majorarile de intarziere aferente in suma de **S lei**, urmand ca Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a Municipiului Iasi, printr-o alta echipa decat cea care a intocmit decizia contestata, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceeasi obligatie bugetara si aceeasi perioada avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si actele normative incidente in materie in perioada verificata.

Art.2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei si Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Iasi, spre a fi dusa la indeplinire.

In conformitate cu prevederile art.210 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, decizia emisa ca urmare a solutionarii contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.

Impotriva prezentei decizii se poate formula actiune in contencios administrativ, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iasi.

