



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de  
Administrare Fiscală

Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice Timișoara  
Serviciul Soluționare Contestații



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B  
300081, Timișoara  
Tel: +0256 499 334  
Fax: +0256 499 332

## D E C I Z I E nr. 4387/29.10.2018

privind modul de soluționare a contestațiilor depuse de Societatea XSRL, înregistrate la A.J.F.P Arad sub nr. ARG-REG ... și ARG-REG ..., iar la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR-DGR ..., respectiv TMR-DGR ...

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de A.J.F.P Arad-Inspecția Fiscală, cu adresa nr.ARG-AIF ..., asupra contestației formulate de Societatea XSRL, cu sediul în sat ... jud.Arad, înmatriculată la O.R.C a jud.Arad sub nr. J02... CUI ..., reprezentată prin dna Călin Angela-Maria în calitate de administrator, formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR ... privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, privind **suma de ... lei** reprezentând:

- impozit pe profit : ... lei
- TVA : ... lei

Cu adresa nr. ARG-AIF ... înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR-DGR ... , A.J.F.P Arad-AIF înaintează dosarul unei alte contestații formulate de societatea XSRL împotriva aceleiași Deciziei de impunere nr. F-AR ..., înregistrată la AJFP Arad sub nr.ARG-REG ..., privind **suma de ... lei** reprezentând impozit pe profit.

Contestațiile au fost depuse în termenul prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, după cum urmează:

- la A.J.F.P.Arad sub nr. ARG-REG ... și la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR-DGR ..., în raport de data comunicării Deciziei nr. F-AR ..., respectiv data de 02.04.2018, potrivit semnăturii de primire și a amprentei ștampilei de pe adresa de înaintare a deciziei de impunere, existentă în copie la dosarul cauzei ;
- la A.J.F.P Arad sub nr. ARG-REG ... și la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR-DGR ..., în raport de data comunicării nr. F-AR ..., respectiv data de 02.04.2018, potrivit semnăturii de primire și a amprentei ștampilei de pe adresa de înaintare a deciziei de impunere .

Potrivit pct.3.8 și 3.9 din OANAF Nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

*“3.8. Când contestatorul își majorează pretențiile, dispozițiile procedurale privind termenul de depunere a contestației se aplică corespunzător pentru diferențele contestate suplimentar.*

*3.9. Prin majorare de pretenție se înțelege diferențele de obligații fiscale contestate suplimentar, altele decât cele împotriva cărora s-a introdus inițial contestație, cu excepția accesoriilor aferente obligațiilor fiscale contestate inițial, potrivit principiului de drept accesoriul urmează principalul.”*

De asemenea, la pct.9.5 din același act normativ se precizează că:

*“9.5. În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se poate proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.”*

și întrucât ambele contestații depuse de petentă sunt formulate împotriva aceluiași titlu de creanță, respectiv Decizia de impunere nr. F-AR ... privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice, organul de soluționare a procedat la conexarea dosarelor contestațiilor formulate de societatea XSRL, în vederea asigurării unei mai bune administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei, cu consecința emiterii unei singure decizii în soluționarea contestațiilor.

Întrucât sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art. 269 și art.270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, petenta susține:

1. Cu privire la impozitul pe profit

**a) Referitor la acordarea de tichete cadou** unor persoane care nu au calitatea de angajati ai societatii denumite de organul fiscal in actul de control si Tichete marketing, petenta precizează ca potrivit art. 2 alin.(1) din Legea 193/2006 *“Tichetele cadou se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, precum și pentru cheltuieli sociale.”*

Petenta invocă prevederile Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, pct.13 alin.(1) lit.c) referitoare la considerarea cheltuielilor pentru marketing și studiul pieței ca fiind efectuate în scopul activității

economice, prevederile art.19 alin.(1) Cod fiscal referitoare la modul de calcul al profitului impozabil, precizând că societatea a avut venituri din activitatea de turism și transport persoane, tichetele fiind acordate pentru promovarea activității.

Astfel, apreciază că în mod eronat organele fiscale au considerat ca și nedeductibilă cheltuiala cu tichetele cadou în sumă de ... lei aferentă anilor 2015-2016, stabilind eronat un **impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei**, fără a indica niciun temei legal privind nedeductibilitatea tichetelor cadou.

**b) Cu privire la amortizarea imobilului** din str. ... jud. Arad, petenta menționează ca acesta a fost achiziționat în anul 2013, destinația acestuia fiind ca spațiu de depozitare pentru piesele de schimb necesare vehiculelor aparținând societății și ca depozit pentru bagajele călătorilor, activitatea desfășurată fiind de natură administrativă. În acest sens, se face trimitere la prevederile art.28 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal .

Organul fiscal nu a ținut cont de utilitatea acestui spațiu în desfășurarea activității de transport persoane și turism, activitate care generează venituri pentru societate, inserând în Decizia de impunere și RIF ca temei legal prevederile art. 28 alin. 6 pe care petenta consideră că le-a respectat. În acest sens, se solicită organului de soluționare a contestației efectuarea unei cercetări la fața locului.

Pe cale de consecință, petenta consideră ca organul de inspecție fiscală în mod eronat și fără temei legal a stabilit suplimentar ca și **cheltuiala nedeductibilă pentru perioada 2014-2016 suma de ... lei**, calculând un impozit pe profit în sumă ... lei, cu majorările aferente.

Petenta menționează faptul că în anexa nr 1 la RIF se face referire la un cuantum de cheltuieli nedeductibile în suma de ... lei (baza impozabilă) în timp ce, în Decizia de impunere baza impozabilă este de ... lei, rezultând o diferență față de RIF de ... lei baza impozabilă și impozit pe profit aferent de ... lei. În plus, Decizia de impunere nu este semnată și avizată de șeful de serviciu, solicitând astfel organului de soluționare să dispună potrivit prevederilor art. 49 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală .

**c) Cu privire la cheltuiala cu amortizarea unui mijloc fix denumit utilaj finisor**, motivația organului de control a fost aceea că acest mijloc fix nu a fost utilizat de societate în perioada 2014-2016 pentru activități economice generatoare de venituri.

Din analiza raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere se constată că organul de control nu face referire la vreun temei de drept privind cheltuielile nedeductibile cu amortizarea mijloacelor fixe. Prin acest demers s-au încălcat prevederile art 46 alin. 2 lit. f din Legea 207/2015, împiedicând societatea noastră să formuleze obiecțiuni în timpul controlului (nu la semnarea RIF) și totodată să furnizeze argumente legale cu privire la amortizarea mijloacelor fixe aflate în patrimoniul societății.

Se mentionează ca, in conformitate cu prevederile art 49 alin.3, actul administrativ emis in conditiile constatarii deficientei mai sus enuntate este anulabil si in consecinta se solicita anulara acestuia pentru **impozitul pe profit suplimentar in suma de ... lei.**

In ceea ce priveste cheltuiala cu amortizarea utilajului finisor, considerata nedeductibila, pe motiv ca acesta nu este folosit decat ocazional pentru realizarea de venituri, petenta sustine că acest mijloc fix este un utilaj complex si strict utilizat in activitatea de constructii drumuri. Deoarece activitatea societatii a constat in principal in activitati de turism si transport de persoane, pe parcursul anilor 2014 - 2016 a inchiriat acest utilaj unor diversi clienti care se ocupa cu activitatea de constructie de drumuri.

Cu toate ca, inchirierea acestui utilaj nu a avut continuitate pe parcursul anilor 2014 - 2016, aceasta scindare a perioadelor de inchiriere s-a datorat lipsei de interes din partea unor potentiali clienti de a inchiria un astfel de utilaj si nicidecum optiunii societatii de a-l trece in regim de conservare sau de a nu-l mai utiliza.

Mai mult decat atat, utilizarea acestui utilaj este legata atat de volumul investitiilor publice in domeniul constructiilor de drumuri, cat si de sezonalitatea executarii acestui tip de lucrari. Cu toate acestea utilajul a fost consecvent inchiriat, ori de cate ori societatea a identificat clienti interesati sa realizeze acest lucru.

Petenta invocă prevederile art.28 alin.12 lit.k din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Deoarece societatea nu a avut niciodata intentia de a nu utiliza pentru o anumita perioada de timp utilajul de finisare si nici de a-l trece in conservare, neexistand nici o decizie in acest sens, se considera ca, in mod corect societatea a calculat si dedus la calculul profitului impozabil aferent anilor 2014 - 2016 cheltuieli cu amortizarea fiscala a acestui mijloc fix in suma totala de ... lei, aplicand prevederile art.24 alin.2 din Legea nr.571/2003 si art.28 alin.2 din Legea nr.227/2015. Astfel, este eronata concluzia organului de control, prin care din aceasta valoare **s-a considerat nedeductibila fiscala suma de ... lei** (din care ... lei pentru anul 2014, ... lei pentru anul 2015 si ... lei pentru anul 2016).

Organele de inspectie fiscala trebuiau sa recalculeze valoarea fiscala ramasa neamortizata pentru fiecare perioada pentru care au considerat ca mijlocul fix este neutilizat si sa recalculeze pe aceasta baza cota de amortizare in perioadele in care au considerat ca utilajul este folosit, majorand valoarea cheltuielilor cu amortizarea fiscala aferente acestor perioade.

**d) Cu privire la cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate,** petenta subliniază urmatoarele:

- organul de inspectie fiscala sustine ca nu s-au prezentat foi de parcurs pentru a beneficia de deductibilitatea integrala a cheltuielilor cu

combustibilul, fapt ce rezulta si din Nota explicativa unde au fost solicitate explicatii doar cu privire la bonurile de consum. Legat de articolul 21 alin. 4 lit. f din Legea 571/2003 invocat in RIF (pag 21), petenta precizează ca acest articol in mod clar se refera la documentul justificativ care face dovada efectuării operatiunii sau intrării in gestiune, in cazul de față, bonul fiscal. Bonul de consum, potrivit Legii contabilitatii si celorlalte ordine date in aplicare, este un document de inregistrare in contabilitate si de scadere (iesire) din gestiune. In aceste conditii, invocarea pct. 44 din H.G 44/2004 nu are nicio relevanta, este derizorie si nu are legatura cu operatiunea de aprovizionare pe baza de bonuri fiscale;

- organul de inspectie fiscala constata ca societatea s-a aprovizionat in perioada 2014-2015 cu combustibil pe baza de bonuri fiscal, dar nu face referire in cuprinsul Deciziei/RIF la faptul ca acestea indeplinesc conditiile unei facturi simplificate, societatea intocmind in acest sens si Note de receptie ;

- bonul fiscal are calitatea de document justificativ de inregistrare in contabilitate potrivit art.146 din Codul fiscal/2014 si 2015 si pct 46(3) din Norme .

Si in acest caz, organul de inspectie fiscala stabileste pentru perioada 2014-2016 ,fara temei legal, suma de ... lei ca si cheltuiala nedeductibila, calculând un **impozit pe profit echivalent a ... lei.**

## 2.Cu privire la TVA

In perioada 2014/2015 organul de inspectie fiscala constata ca societatea a inregistrat pe cheltuieli suma de ... lei consumul de combustibil aferent unor autoturisme aflate in patrimonial societatii si altele detinute pe baza de comodat (AR-..., AR-...), neprezentind si alte documente care sa justifice consumul acestora (foi de parcurs, fisa activitatii zilnice).

Se precizează prin contestație ca cele doua vehicule (din care una, AR-... este autoutilitară) sunt inchiriate pe baza de contract si au fost utilizate exclusiv in scopul activitatii economice. In acest sens societatea a intocmit foi de parcurs si centralizator in format electronic (fisa activitatii) din care rezulta ziua, luna, anul, kilometrii parcursi, ruta etc. Activitatea economica a celor doua vehicule, precum si aprovizionarea cu combustibil este sustinută cu documentele pe care le petenta le anexează contestației (contract, foi de parcurs, fisa activitatii), valoarea aprovizionării cu combustibil pe baza de bonuri fiscale fiind de ... lei, din care TVA ... lei,rezultând o valoare neta de ... lei.

In concluzie organul de inspectie fiscal a stabilit cheltuieli nedeductibile in valoare de ... lei pe baza unei Situatii-ANEXA 3 care nu exprima realitatea, apreciind ca aceste cheltuieli sunt aferente unor autoturisme si celor cu nr de inmatriculare AR-..., AR-.... Cheltuiala cu vehiculele inchiriate este de ... lei, diferenta de ... lei (x - y) fiind atribuita abuziv de organul fiscal unor "autoturisme". Petenta precizează ca își

desfasoara activitatea în domeniul transport persoane si turism, vehiculele utilizate in desfasurarea activitatii economice fiind din categoria autocare, autobuze si microbuze. In acest sens, depune in copie cartile de identitate a vehiculelor utilizate de societate, mijloace de transport care nu se incadreaza in prevederile art.145<sup>1</sup> Cod fiscal.

Petenta mai susține că organele de inspectie fiscal nu au solicitat in timpul controlului toate documentele aflate in evidenta contabila a societatii. Astfel, au redus baza impozabila cu 50% si implicit taxa pe valoarea adaugata, rezultând urmatoarele: baza impozabila = ... lei si TVA=... lei.

In toate cazurile antementionate, stabilirea diferentelor s-a efectuat fara respectarea dispozitiilor legale, inclusiv cele privind inspectia fiscala, temeiul de drept invocat neavand legatura cu obligatia fiscala stabilita prin decizia de impunere. De altfel, temeiurile legale invocate in raportul de inspectie nu contin prevederi cu privire la caracterul impozabil al sumei respective.

În probațiune, se depun bonuri fiscale aferente alimentărilor, foi de parcurs, certificate înmatriculare autovehicule, contract închiriere autovehicule, fișa activității autovehiculelor .

**II.** Prin Decizia de impunere nr. F-AR ..., organele de inspectie din cadrul AJFP Arad au stabilit în sarcina societății XSRL următoarele:

**1. Cu privire la impozitul pe profit**

Perioada supusă controlului: 01.01.2014-31.12.2016

**2014**

a) Se constata faptul ca societatea calculeaza si inregistreaza amortizarea pentru doua imobile aflate in patrimoniul societatii, dar care nu sunt angrenate in activitati economice generatoare de venituri, respectiv un imobil situat in Oras Ineu, jud. Arad si un imobil situat in Arad ... jud.Arad.Deasemenea agentul economic calculeaza si inregistreaza amortizarea pentru doua mijloace fixe aflate in patrimoniul societatii, respectiv un aparat inghetata si utilaj finisor .Se mentioneaza faptul ca aparatul de inghetata in perioada verificata nu a fost utilizat in scopul realizarii de venituri, iar utilajul finisor a fost inchiriat periodic la societati cu activitate in constructii.

Organele de inspectie fiscala au recalculat amortizarea pentru anul 2014 , perioada de amortizare pentru cele doua imobile si cele doua utilaje. Valoarea rezultata in urma recalcularii este in suma de .. lei, față de ... lei evidențiat de petentă..

Diferenta rezultata ... lei (x- y ), reprezinta cheltuiala cu amortizarea inregistrata in plus de catre societate si nedeductibila la calculul profitului impozabil .

b) Societatea a inregistrat in cadrul cheltuielilor in perioada septembrie 2014-decembrie 2014, in contul 6022, suma de ... lei, cu TVA in suma de ... lei, reprezentand contravaloarea unor achizitii de combustibili de la SC OMW SRL in baza bonurilor fiscale emise de catre aceasta societate.

Aceste bonuri mentionate mai sus, în suma de ... lei, au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii pe cheltuieli, in contul 6022" Cheltuieli cu combustibilul", reprezentând consumul de combustibil aferent unor autoturisme aflate in patrimoniul societatii si altele detinute pe baza de comodat(AR-...,AR-...), neprezentand si alte documente care sa justifice consumul acestora(foi de parcurs, fisa activitatii zilnice).

Astfel in conformitate cu prevederile art.21 alin. (4), lit.t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care preved ca nu sunt deductibile 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care si nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate in proprietatea sau in folosința contribuabilului.

In conformitate cu punctul 49<sup>2</sup> din HG 4412004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal ,condițiile în care vehiculele rutiere motorizate, supuse limitării fiscale, se consideră a fi utilizate exclusiv in scopul activității economice sunt cele prevăzute la pct. 45<sup>1</sup> din normele metodologice date in aplicarea art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal din titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată".

Drept urmare, justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul profitului impozabil, se efectuează pe baza documentelor justificative și prin întocmirea foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs. Astfel, organele de inspectie fiscala considera **suma de ... lei, ca si cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit.**

In concluzie, echipa de inspectie fiscala a stabilit pentru anul fiscal 2014 cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei și un impozit pe profit stabilit suplimentar aferent perioadei 01.01.2014 - 31.12.2014 in sumă de ... lei.

## 2015

a) Se constata faptul ca societatea calculeaza si inregistreaza amortizarea pentru doua imobile aflate in patrimoniul societatii, dar care nu sunt angrenate in activitati economice generatoare de venituri, respectiv un imobil situat in Oras Ineu, jud. Arad si un imobil situat in Arad ,... jud.Arad.Deasemenea agentul economic calculeaza si inregistreaza amortizarea pentru doua mijloace fixe aflate in patrimoniul societatii, respectiv un aparat inghetata si utilaj finisor .Se mentioneaza faptul ca aparatul de inghetata in perioada verificata nu a fost utilizat in scopul realizarii de venituri, iar utilajul fiisor a fost inchiriat periodic la societati cu activitate in constructii.

Organele de inspectie fiscala au recalculat amortizarea pentru anul 2015 , perioada de amortizare pentru cele doua imobile si cele doua utilaje.

Valoarea rezultata in urma recalcularii este in suma de ... lei, față de de ... lei evidențiat de petentă.

Diferenta rezultata de ... lei (x - y), reprezinta cheltuiala cu amortizarea inregistrata in plus de catre societate si nedeductibila la calculul profitului impozabil .

b) Societatea a inregistrat in cadrul cheltuielilor in perioada septembrie 2015-decembrie 2015, in contul 6022, suma de ... lei, cu TVA in suma de ... lei, reprezentand contravaloarea unor achizitii de combustibili de la SC OMW SRL in baza bonurilor fiscale emise de catre aceasta societate. Aceste bonuri mentionate mai sus, în suma de ... lei, au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii pe cheltuieli, in contul 6022" Cheltuieli cu combustibilul", reprezentând consumul de combustibil aferent unor autoturisme aflate in patrimoniul societatii si altele detinute pe baza de comodat(AR-...,AR-...), neprezentand si alte documente care sa justifice consumul acestora(foi de parcurs, fisa activitatii zilnice).

În conformitate cu prevederile art.21 alin. (4), lit.t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare ,nu sunt deductibile 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care si nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate in proprietatea sau in folosința contribuabilului.

In conformitate cu punctul 49<sup>2</sup> din HG 4412004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal ,condițiile în care vehiculele rutiere motorizate, supuse limitării fiscale, se consideră a fi utilizate exclusiv in scopul activității economice sunt cele prevăzute la pct. 45<sup>1</sup> din normele metodologice date in aplicarea art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal din titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată".

Drept urmare, justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul profitului impozabil, se efectuează pe baza documentelor justificative și prin întocmirea foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Drept urmare, organele de inspectie fiscala considera suma de ... lei, ca si cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit.

c) Societatea achizitioneaza in perioada verificata tichete cadou (tichete marketing) pe care le acorda unor diverse persoane fizice. Valoarea acestor tichete cadou acordate in perioada 01.01.2015-31.12.2015 este de ... lei .Conform notei explicative data de catre administratorul societatii ,aceasta precizeaza că scopul acordarii tichetelor cadou a fost cel al reclamei si publicitatii si s-au acordat unor persoane fizice, nefiind intocmită o situatie nominala cu persoanele la care s-au acordat aceste tichete.



Din verificarea modului de calcul al impozitului pe profit pentru anul 2015 se constata faptul ca societatea a inregistrat contravaloarea tichetelor cadou acordate in anul 2015 in valoare totala de ... lei in (contul 628.99 ),considerandu- le deductibile fiscal.

In concluzie, echipa de inspectie fiscala a stabilit pentru anul fiscal 2015 cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei și un impozit pe profit stabilit suplimentar aferent perioadei 01.01.2015 - 31.12.2015 in sumă de ... lei.

## **2016**

a) Se constata faptul ca societatea calculeaza si inregistreaza amortizarea pentru doua imobile aflate in patrimoniul societatii, dar care nu sunt angrenate in activitati economice generatoare de venituri, respectiv un imobil situat in Oras Ineu, jud. Arad si un imobil situat in Arad ..., jud.Arad.Deasemenea agentul economic calculeaza si inregistreaza amortizarea pentru doua mijloace fixe aflate in patrimoniul societatii, respectiv un aparat inghetata si utilaj finisor .Se mentioneaza faptul ca aparatul de inghetata in perioada verificata nu a fost utilizat in scopul realizarii de venituri, iar utilajul finisor a fost inchiriat periodic la societati cu activitate in constructii.

Organele de inspectie fiscala au recalculat amortizarea pentru anul 2016 , perioada de amortizare pentru cele doua imobile si cele doua utilaje. Valoarea rezultata in urma recalcularii este in suma de ... lei, față de de ... lei evidențiat de petentă.

Diferenta rezultata de ... lei (x- y), reprezinta cheltuiala cu amortizarea inregistrata in plus de catre societate si nedeductibila la calculul profitului impozabil .

b) Societatea achizitioneaza in perioada verificata tichete cadou (tichete marketing) pe care le acorda unor diverse persoane fizice. Valoarea acestor tichete cadou acordate in perioada 01.01.2016-31.12.2016 este de ... lei .Conform notei explicative data de catre administratorul societatii ,aceasta precizeaza că scopul acordarii tichetelor cadou a fost cel al reclamei si publicitatii si s-au acordat unor persoane fizice, nefiind intocmită o situatie nominala cu persoanele la care s-au acordat aceste tichete.

Din verificarea modului de calcul al impozitului pe profit pentru anul 2015 se constata faptul ca societatea a inregistrat contravaloarea tichetelor cadou acordate in anul 2015 in valoare totala de ... lei in (contul 628.99 ),considerandu- le deductibile fiscal.

In concluzie, echipa de inspectie fiscala a stabilit pentru anul fiscal 2016 cheltuieli nedeductibile in suma de ... lei și un impozit pe profit stabilit suplimentar aferent perioadei 01.01.2016 - 31.12.2016 in sumă de ... lei.

## **2. Cu privire la TVA**

Perioada supusă verificării: 01.01.2014 - 30.09.2017

a) Societatea deduce în mod eronat, in perioada 01.09.2014-31.12.2014, TVA in suma de ... lei, reprezentând taxa pe valoarea

adăugată aferentă unor achizitii de combustibili la SC OMV SRL in baza bonurilor fiscale emise de catre aceasta societate. Societatea a inregistrat in contul 6022 "Cheltuieli privind combustibilul" in anul 2014 suma de ... lei. Din documentele contabile puse la dispozitia organelor de inspectie s-a constata ca societatea a dedus tva aferent combustibilului achizitionat pentru suma de ... lei , desi nu a intocmit foi de parcurs si sa calculeze consumul de combustibil si tva deductibil in baza acestora (TVA a fost dedusa pe baza bonurilor emise de casele de marcat de unde a fost achizitionat combustibilul). Având in vedere cele aratate mai sus, organele de inspectie constata ca societatea a dedus tva aferent combustibilului in suma de ... lei (... x 24%). Societatea **nu are drept de deducere a tva in suma de ... lei (...x 50%)** aferenta acestor cheltuieli, conform prevederilor art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal .

**b)** Societatea deduce in mod eronat, TVA perioada 01.01.2015-31.12.2015 TVA in suma de ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă unor achizitii de combustibili la SC OMW SRL in baza bonurilor fiscale emise de catre aceasta societate. Societatea a inregistrat in contul 6022 "Cheltuieli privind combustibilul" in anul 2015(perioada 01.01.2015-31.12.2015)suma de ... lei. Din documentele contabile puse la dispozitia organelor de inspectie s-a constatat ca societatea a dedus tva aferent combustibilului achizitionat pentru suma de ... lei, desi nu a intocmit foi de parcurs si sa calculeze consumul de combustibil si tva deductibil in baza acestora (TVA a fost dedusa pe baza bonurilor emise de casele de marcat de unde a fost achizitionat combustibilul ). Având in vedere cele aratate mai sus, organele de inspectie constata ca societatea a dedus tva aferent combustibilului in suma de ... lei (... x 24%). Societatea **nu are drept de deducere a tva in suma de ... lei (... x 50%)** aferenta acestor cheltuieli, conform prevederilor art. 145<sup>1</sup> alin. (1), din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Diferenta stabilita ca tva deductibila este in suma de ... lei.

Ca urmare a inspecției fiscale în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată a rezultat aferent perioadei supuse inspecției fiscale o taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar in sumă de ... lei.

**III.** Luând in considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

Societatea X SRL are sediul în sat ..., jud.Arad, înmatriculată la O.R.C a jud.Arad sub nr. J02/..., CUI ..., reprezentată prin dna ... în calitate de administrator.

### ***1.Cu privire la impozitul pe profit contestat în sumă de ... lei***

Prin Decizia de impunere nr. F-AR ... privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul

inspecției fiscale la persoane juridice , organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad au stabilit un impozit suplimentar în sumă de ... lei, aferent unei baze impozabile suplimentare de ... lei. Prin contestație, petenta contestă parțial impozitul pe profit stabilit suplimentar și anume, înțelege să își motiveze pretențiile pentru suma de ... lei, solicitând desființarea în parte a deciziei de impunere atacate, pentru această sumă.

**a) În ceea ce privește cheltuielile cu amortizarea contestate în sumă de ... lei**

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că, pentru perioada 2014-2016, societatea petentă calculează și înregistrează în contabilitate amortizare în sumă totală de ... lei, după cum urmează:

- pentru un imobil situat în Oraș Ineu, jud. Arad;
- pentru un imobil situat în Arad, ...;
- pentru un aparat înghețată;
- pentru un utilaj finisor,

În condițiile în care aparatul de înghețată, în perioada verificată, nu a fost utilizat în scopul realizării de venituri, utilajul finisor a fost închiriat periodic la societăți cu activitate în construcții, iar cele două imobile nu sunt angrenate în activități economice generatoare de venituri.

Prin contestație, petenta contestă considerarea ca și nedeductibile a cheltuielilor cu amortizarea în sumă totală de ... lei, după cum urmează:

- amortizare aferentă utilajului finisor în sumă de ... lei (... lei aferentă anului 2014, ... lei aferentă anului 2015, ... lei aferentă anului 2016).
- amortizare aferentă imobilului situat în Arad, ..., în sumă de ... lei;

Motivele invocate de petentă se referă la faptul că destinația imobilului a fost de spațiu de depozitare pentru piesele de schimb necesare vehiculelor aparținând societății și ca depozit pentru bagajele călătorilor, activitatea desfășurată fiind de natură administrativă, solicitând efectuarea unei cercetări la fața locului, iar în ceea ce privește utilajul finisor, petenta precizează că a închiriat acest utilaj unor diverși clienți care se ocupă cu activitatea de construcții de drumuri, obținând venituri, chiar dacă închirierea acestui utilaj nu a avut continuitate pe parcursul anilor 2014 – 2016. În probațiune, petenta prezintă contracte de închiriere, tarife de închiriere , desfășurător cu activitatea utilajului închiriat.

**a.1) În ceea ce privește cheltuielile în sumă de ... lei reprezentând amortizarea aferentă utilajului finisor**

În drept, sunt incidente prevederile art.24 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil perioadei 2014-2015, preluate la art.28 alin.(2) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, aplicabile anului 2016:

“ *Art.24 Amortizarea fiscală*

(2) *Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:*

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare fiscală mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului, la data intrării în patrimoniul contribuabilului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.”

precum și prevederile art.21 alin.(3) lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil perioadei 2014-2015, preluate la art.25 alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, aplicabile anului 2016:

“Art.21 Cheltuieli

3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

(i) amortizarea, în limita prevăzută la [art. 24](#);

În completare, la alin.(12) se prevede că :

“k) În cazul în care mijloacele fixe amortizabile sunt trecute în regim de conservare, în funcție de politica contabilă adoptată, valoarea fiscală rămasă neamortizată la momentul trecerii în conservare se recuperează pe durata normală de utilizare rămasă, începând cu luna următoare ieșirii din conservare a acestora, prin recalcularea cotei de amortizare fiscală;”

Așadar, cheltuielile cu amortizarea sunt deductibile fiscal pentru o imobilizare corporală care îndeplinește condițiile de la art.24 mai sus citat, preluate și în prevederea din Codul fiscal aplicabil anului 2016, în condițiile în care imobilizarea contribuie la activități generatoare de venituri sau în scopuri administrative, având în vedere că amortizarea este un element de cost.

Prin contestație petenta menționează că :

„...acest mijloc fix este un utilaj complex si strict utilizat in activitatea de construcții drumuri. Deoarece activitatea societății a constat în principal în activități de turism si transport de persoane, pe parcursul anilor 2014 - 2016 a închiriat acest utilaj unor diverși clienți care se ocupă cu activitatea de construcții de drumuri.

...nu am avut niciodată intenția de a nu utiliza pentru o anumită perioadă de timp utilajul de finisare și nici de a-l trece în conservare, neexistând nici o decizie în acest sens...

Organele de inspecție fiscală trebuiau să recalculeze valoarea fiscală rămasă neamortizată pentru fiecare perioadă pentru care au considerat că mijlocul fix este neutilizat și să recalculeze pe această bază, cota de amortizare în perioadele în care au considerat că utilajul este folosit, majorând valoarea cheltuielilor cu amortizarea fiscală aferente acestor perioade. “

În probațiune se depun contracte de închiriere și facturi.

TOTAL VENITURI : ... lei, inclusiv TVA.

Prin Raportul de inspecție fiscală organele de inspecție afirmă laconic faptul că utilajul finisor „a fost închiriat periodic la societăți cu activitate în construcții”, fără a face o analiză obiectivă și documentată referitoare la raportul costuri cu amortizarea utilajului-venituri obținute din închirierea

acestui, necesitatea recalculării amortizării pe perioada supusă controlului pentru acest utilaj, precum și temeiurile legale aplicabile speței. Într-adevăr, petenta nu a obținut venituri cu caracter de continuitate din exploatarea utilajului, dar legiuitorul nu distinge între a obține venituri în mod permanent și obținerea lor cu caracter periodic. Potrivit principiului de drept consacrat *“ubi lex non distinguit, distinguere debemus”*, atât timp cât legea nu prevede indubitabil obligativitatea obținerii lunare de venituri din exploatarea unei imobilizări corporale, abordarea organelor de inspecție fiscală referitor la recalcularea amortizării aferente unei imobilizări corporale care, deși nu a contribuit lunar la obținerea de venituri, a constituit obiectul realizării de venituri din închiriere, reprezintă o interpretare a prevederilor legale și nicidecum o aplicare a lor.

Potrivit dispozițiilor art.276 alin.(4) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 276

*Soluționarea contestației*

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

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, înaintat organului de soluționare a contestației împreună cu dosarul contestației și înregistrat la DGRFP Timișoara sub nr...., ca urmare a documentelor depuse de petentă și enumerate în cele ce preced, organele de inspecție fiscală își argumentează măsurile luate invocând informații obținute ca urmare a consultării bazei de date ANAF (evidența declarațiilor 394), deși la art.131 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală se prevede:

“ART. 131

*Rezultatul inspecției fiscale*

(1) **Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.**

(2) **Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. În cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 130 alin. (5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.**

(3) **La raportul de inspecție fiscală se anexează, ori de câte ori este cazul, acte privind constatări efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului**

sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale încheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la fața locului și alte asemenea acte.

**(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:**

**a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;”**

Așa cum rezultă din cele citate, în raportul de inspecție fiscală se înscriu TOATE constatările organului de inspecție fiscală, din punct de vedere faptic și legal, raportul stând la baza emiterii deciziei de impunere, care reprezintă un titlu de creanță opozabil celui căruia i se adresează.

De asemenea, la art.113 din Codul de procedură fiscală, se preizează care sunt atribuțiile organelor de inspecție fiscală în timpul unei inspecții fiscale:

“ART. 113

*Obiectul inspecției fiscale*

**(2) În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:**

**a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;**

**b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;**

**c) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;**

**d) verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;**

**e) solicitarea de informații de la terți;**

**f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;**

**g) solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;**

**h) informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora;**

**i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;**

**j) sancționarea potrivit legii a faptelor reprezentând încălcări ale legislației fiscale și contabile constatate și dispunerea de măsuri pentru**

*prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale și contabile;*

*k) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;*

*l) aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.”*

În considerarea celor prezentate, se reține că din constatările organelor de inspecție fiscală înscrise în actul administrativ fiscal contestat și ținând cont de argumentele și documentele prezentate în susținere de petentă, organul de soluționare se află în imposibilitatea clarificării stării de fapt fiscale prin raportare la normele legale invocate de părți, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu s-au pronunțat asupra documentelor depuse de petentă în motivarea contestațiilor, conform art.276 alin.(4) Cod procedură fiscală anterior citat.

Pe cale de consecință, pentru capătul de cerere de cerere privind impozitul pe profit în sumă de ... lei calculat la o bază suplimentară în sumă de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile cu amortizarea, se va face aplicațiunea prevederilor art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit căroră:

*“(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației.”*

***a.2) în ceea ce privește cheltuielile în sumă de ... lei reprezentând amortizare aferentă imobilului situat în Arad, ...***

Prin contestație petenta susține că „ *imobilul din ... Jud Arad,...a fost achiziționat în anul 2013, destinația acestuia fiind ca spațiu de depozitare pentru piesele de schimb necesare vehiculelor aparținând societății...și ca depozit pentru bagajele călătorilor, activitatea desfășurată fiind de natură administrativă.*

*...În acest sens, solicităm organului competent în a soluționa prezenta contestație, să efectueze o cercetare la fața locului.”*

Întrucât organele de inspecție fiscală, în considerarea ca nedeductibilă a cheltuielii cu amortizarea în sumă de ... lei aferentă imobilului situat în Arad, ..., s-au limitat doar la a face mențiunea că *“imobilul nu este angrenat în activități economice generatoare de venituri”* și având în vedere dispozițiile exprese ale art. 276 alin. (1) și (2) lit.b) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală care dispun:

***"ART. 276 Soluționarea contestației***

***(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile***

*legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*

*(2) Organul de soluționare competent, pentru lămurirea cauzei, poate solicita:*

*b) efectuarea, de către organele competente, a unei constatări la fața locului în condițiile art. 65.",*

coroborate cu pct. 9.10 din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care dispune:

*"9. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 276 din Codul de procedură fiscală Soluționarea contestației*

*9. 10. La solicitarea organului de soluționare a contestației, pentru lămurirea aspectelor care fac obiectul contestației, organele competente vor efectua cercetare la fața locului, întocmind în acest sens proces-verbal de cercetare la fața locului, care va fi atașat la dosarul contestației aflat în curs de soluționare."*

și ținând cont de faptul că din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă care au fost elementele stării de fapt ce au format convingerea inspecției fiscale că imobilul situat în Arad ..., jud. Arad nu este angrenat în activitatea generatoare de venituri a petentei, precum și ponderea amortizării aferentă în total amortizare lunară calculată de petentă, cu adresa nr.... organul de soluționare a solicitat AJFP Arad-Inspecția Fiscală efectuarea unei cercetări la fața locului, cu consecința întocmirii unui proces verbal de cercetare la fața locului, în care se vor analiza toate argumentele petentei referitoare la aceste aspecte, urmat de completarea referatului cu propuneri de soluționare cu indicarea expresă a acestor elemente ale stării de fapt.

Cu adresa înregistrată la DGRFP Timșoara sub nr.TMR-DGR ..., organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad înaintează Procesul verbal nr.... , în care consemnează:

*„ Imobilul situat în ARAD ...,Jud ARAD nu este declarat și nu a fost declarat punct de lucru al SC X SRL, imobilul situat în ARAD ...,Jud ARAD se află în patrimoniul societății verificate fiind achiziționat în anul 2013.*

*Din constatarea la fața locului organele de control au constatat că spațiul din incinta imobilului este un depozit neamenajat unde sunt depozitate diferite bunuri ( cauciucuri, piese auto, biciclete, diverse ambalaje ,elemente de mobilier etc.)*

*Precizăm faptul că bunurile depozitate conform celor declarate de către asociatul majoritar aparțin grupului de firme deținute de către acesta.*

*Deasemenea organele de control au constatat că la imobilul mai sus menționat nu există o gestiune a acestor bunuri, în acest sens nu se conduce o fișă de magazie .*

*Din cele constatate la fața locului, organele de control nu se pot pronunța dacă acest spațiu situat în ARAD ...Jud ARAD a fost utilizat și angrenat în activități economice generatoare de venituri.*



### 3. Consecințe:

*Din cele constatate la fața locului, organele de control nu se pot pronunța dacă acest spațiu situat în ARAD ... a fost utilizat și angrenat în activități economice generatoare de venituri.”*

Potrivit art.131 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

#### *ART. 131*

##### *Rezultatul inspecției fiscale*

**( 1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.***

**(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate...***

și ținând cont de răspunsul organelor de inspecție fiscală înscris în procesul verbal de constatare la fața locului mai sus citat și argumentele prezentate în susținere de petentă, organul de soluționare se află în imposibilitatea clarificării stării de fapt fiscale prin raportare la normele legale invocate de părți .

Pe cale de consecință, pentru capătul de cerere de cerere privind impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ...lei, aferent unei baze impozabile de ...lei reprezentând cheltuielă nedeductibilă, se va face aplicațiunea prevederilor art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit căror:

*“(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației.”*

#### **b) În ceea ce privește cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate în sumă de ... lei**

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au consemnat în decizia de impunere contestată, că în perioada verificată 2014-2015, societatea a înregistrat în cadrul cheltuielilor, în contul 6022, suma totală de .... lei lei, cu TVA în suma de ... lei, reprezentând contravaloarea unor achiziții de combustibili de la SC OMW SRL în baza bonurilor fiscale emise de către această societate. Aceste bonuri reprezintă consumul de combustibil aferent unor autoturisme aflate în patrimoniul societății și altele deținute pe bază de comodat (AR-...,AR-...), neprezentând și alte documente care să justifice consumul acestora(foi de parcurs, fișa activității zilnice). Astfel, în

conformitate cu prevederile art.21 alin. (4) lit.t) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care preved că nu sunt deductibile 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul profitului impozabil, se efectuează pe baza documentelor justificative și prin întocmirea foii de parcurs. În lipsa acestora, organele de inspecție fiscală consideră suma de ... lei, ca și cheltuială nedeductibilă la calculul impozitului pe profit.

Prin contestație, petenta subliniază că *“inspecția fiscală s-a limitat în actul de control și Decizia de impunere ...susținând că nu am prezentat foi de parcurs pentru a beneficia de deductibilitatea integrală a cheltuielilor cu combustibilul.... Legat de articolul 21 alin. 4 lit.f) din Legea 571/2003 invocat în RIF (pag 21) precizez că acest articol în mod clar se referă la documentul justificativ care face dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, în cazul nostru, **bonul fiscal [...]**. Față de cele prezentate ne rezervăm dreptul de a depune documentele care să dovedească fără echivoc utilizarea exclusivă în scopul activității economice a vehiculelor detinute”*.

În susținere, petenta anexează, în copie, următoarele documente:

- contracte de comodat pentru cele două autovehicule (AR-..., AR-...)
- foi de parcurs numerotate de la 1 la 63;
- certificate de înmatriculare autovehicule numerotate de la 1 la 54;
- situația achizițiilor de combustibili și bonurile fiscale aferente alimentărilor numerotate de la 1 la 626;
- centralizator foi de parcurs pe perioada 2014-2015, cu foile de parcurs anexate.

**În drept**, sunt incidente prevederile art.21 alin.(4) lit.t) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabile anului 2014, preluate de art.25 alin.(3) lit.l) din Legea 227/2015 privind Codul fiscal la nivelul anului 2015:

*“ Art.21 Cheltuieli*

*4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

*t) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice, cu o masă totală maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului. Aceste cheltuieli sunt integral deductibile pentru situațiile în care vehiculele respective se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:*

*1. vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;*

*2. vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;*

*3. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;*

4. vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru închirierea către alte persoane sau pentru instruire de către școlile de șoferi;

5. vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.

Cheltuielile care intră sub incidența acestor prevederi nu includ cheltuielile privind amortizarea.

Modalitatea de aplicare a acestor prevederi se stabilește prin norme;”

Norme metodologice:

“ 49<sup>2</sup>. În sensul prevederilor art. 21 alin. (4) lit. t) din Codul fiscal, regulile de deducere, termenii și expresiile utilizate, condițiile în care vehiculele rutiere motorizate, supuse limitării fiscale, se consideră a fi utilizate exclusiv în scopul activității economice sunt cele prevăzute la pct. 45<sup>1</sup> din normele metodologice date în aplicarea art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal din titlul VI «Taxa pe valoarea adăugată».

Justificarea utilizării vehiculelor, în sensul acordării deductibilității integrale la calculul profitului impozabil, se efectuează pe baza documentelor justificative și prin întocmirea foi de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometri parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.”

Având în vedere dispozițiile exprese ale art. 55 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care dispun:

" ART. 55 Mijloace de probă

(1) Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audio-video, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.

(3) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege. ",

și în considerarea faptului că petenta a depus în probațiune, o serie de documente, nominalizate mai sus, reprezentând, în opinia sa, justificarea consumului de combustibil destinat desfășurării activității conform obiectului de activitate (foi de parcurs, centralizatoare foi de parcurs etc), mijloace de probă care nu au fost analizate punctual de inspecția fiscală în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, cu adresa nr.... organul de soluționare a solicitat AJFP Arad-Inspecția Fiscală ,completarea referatului cu propuneri de soluționare cu punctul de vedere exprimat asupra aspectelor sesizate.

Potrivit dispozițiilor art.276 alin.(4) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 276

Soluționarea contestației

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, **organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a**

***efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”***

Cu adresa înregistrată la DGRFP Timșoara sub nr.TMR-DGR ..., organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad înaintează Procesul verbal nr....., prin care însă nu fac nicio referire la solicitările organului de soluționare a contestației privind analiza documentelor depuse de petentă și anume, foi de parcurs, centralizatoare foi de parcurs, certificate de înmatriculare autovehicule etc.

În aceste condiții, organul de soluționare se află în imposibilitatea clarificării stării de fapt fiscale prin raportare la normele legale invocate de părți , în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu s-au pronunțat asupra documentelor depuse de petentă în motivarea contestațiilor, conform art.276 alin.(4) Cod procedură fiscală anterior citat.

Pe cale de consecință, pentru capătul de cerere de cerere privind impozitul pe profit în sumă de ... lei, aferent unei baze impozabile suplimentare în sumă suma de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile, se va face aplicațiunea prevederilor art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit căroră:

*“(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației.”*

**c) În ceea ce privește cheltuielile cu tichetele cadou în sumă de ...lei**

**În fapt**, în perioada 2015-2016 societatea petentă achiziționează tichete cadou (tichete marketing) în valoare totală de ... lei (... lei în anul 2015 și ... lei în anul 2016), pe care le acordă unor diverse persoane fizice care nu au calitatea de salariat al societății, înregistrându-le în contabilitate pe costuri și considerându-le cheltuieli deductibile fiscal, nefiind întocmită o situație nominală cu persoanele căroră s-au acordat aceste tichete.

Și la nivelul anului 2014 societatea achiziționează și distribuie tichete cadou în valoare de ... lei, scopul acordării tichetelor cadou fiind cel al reclamei și publicității .Din verificarea modului de calcul al impozitului pe profit pentru anul 2014, s-a constatat că societatea a înregistrat contravaloarea tichetelor cadou acordate in anul 2014 în contul 628.99, considerându-le nedeductibile fiscal.

Prin contestație petenta susține că a respectat prevederile Legii 193/2006, cheltuielile fiind efectuate în scopul activității economice, tichetele fiind acordate pentru promovarea activității.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile legale care reglementează regimul de acordare al tichetelor cadou, precum și regimul lor fiscal, după cum urmează:

- Legea 193 din 17 mai 2006 (\*actualizată\*) privind acordarea tichetelor cadou și a tichetelor de creșă

“ART. 2

*(1) Tichetele cadou se pot utiliza pentru campanii de marketing, studiul pieței, promovarea pe piețe existente sau noi, pentru protocol, pentru cheltuielile de reclamă și publicitate, precum și pentru cheltuieli sociale.”*

- Legea 227/2015 privind Codul fiscal

“ART. 19

*Reguli generale*

*(1) Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.”*

Potrivit normelor legale mai sus citate, se reține că, în desfășurarea activității lor, societățile pot acorda tichete cadou în scopul promovării afacerii, pentru campanii de marketing etc., înregistrarea lor în contabilitate fiind obligatoriu să respecte reglementările contabile aplicabile.

În acest sens, prevederile art. 6 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicată, precizează:

**“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”*

De asemenea, în OMFP nr. 3.512/2008 privind documentele financiar-contabile, aplicabil anului 2015 se prevede:

„ 2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul/adresa persoanei juridice/fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;

- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz;

- **alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.**

*Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”*

Pentru anul 2016 devin obligatorii prevederile OMFP nr. 2.634 /2015 privind documentele financiar-contabile, după cum urmează:

“ A. Aspecte generale

1. *Persoanele prevăzute la art. 1 alin. (1)-(4) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare (denumite în continuare entități), consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate (în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).*

2. *Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:*

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul persoanei juridice/adresa persoanei fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare.

3. *În cuprinsul oricărui document emis de către o entitate trebuie să se menționeze și elementele prevăzute de legislația în domeniu, respectiv forma juridică, codul de identificare fiscală și capitalul social, după caz.*

4. *Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.*

5. *Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.”*

Așadar, nicio operațiune economico-financiară din activitatea unei entități nu poate fi efectuată fără să aibă la bază un document pe baza căruia să fie înregistrată în contabilitate. Altfel spus, deși la prima vedere

prevederile legale referitoare la acordarea tichetelor cadou nu implică întocmirea altor documente de către cel care le acordă în afara tichetelor propriu-zise, din coroborarea textelor legale incidente în speță rezultă obligativitatea întocmirii documentelor care justifică necesitatea și oportunitatea acordării acestor tichete.

Din dosarul contestației nu rezultă că pentru cheltuielile efectuate cu acordarea unor tichete cadou sau de marketing, cum susține petenta prin contestație, aceasta ar fi prezentat un document justificativ de unde să reiasă informații cu privire la persoanele cărora le-au fost acordate aceste tichete, valoarea nominală a tichetului, scopul acordării lor, necesitatea și considerentele care au determinat efectuarea cheltuielii cu aceste tichete etc.

În considerarea expresă a prevederilor art. 73 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care dispun:

„*ART. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

**Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.**”

coroborat cu prevederile art.269 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală :

„*ART. 269 Forma și conținutul contestației*

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

*a) datele de identificare a contestatorului;*

*b) obiectul contestației;*

*c) motivele de fapt și de drept;*

***d) dovezile pe care se întemeiază;***”

organul de soluționare constată că petenta nu a prezentat nicio dovadă în susținerea afirmațiilor din contestație referitoare la considerarea ca și deductibile a cheltuielilor cu tichetele cadou acordate în perioada 2015-2016.

În sensul celor prezentate anterior s-a pronunțat și Curtea de Apel Timișoara prin Decizia nr.3931/2014, definitivă, din care cităm:

**“Tribunalul a mai reținut că, în condițiile în care reclamanta nu a depus în susținerea contestației alte documente sau înscrisuri din care să se rețină o altă situație fiscală decât cea avută în vedere la emiterea raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere, în mod corect s-a reținut de către organele fiscale incidența livrărilor de bunuri efectuate cu piață bunurile constatate lipsă din gestiune, astfel că potrivit art.137 din Legea nr.571/2003 în situația de față baza de impozitare pentru TVA este constituită din prețul de cumpărare la bunurilor respective sau al unor bunuri similare și s-au stabilit în consecință obligații de plată de natura TVA.”**

Având în vedere considerentele prezentate, în mod legal a fost stabilit în sarcina petentei un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, aferent unei baze impozabile de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile

cu acordarea unor tichete cadou, astfel că pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată, conform prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

*„(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu pct. 11.1. lit. a) din Ordinul A.N.A.F. nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

*„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

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

Concluzionând argumentele și motivațiile prezentate, pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit contestat de petentă, stabilit suplimentar prin Decizia de impunere nr. F-AR ... ,în cauză urmează a fi pronunțată o soluție de:

- **desființare, în parte** , a Deciziei de impunere nr. F-AR ... emisa de AJFP Arad –Inspecție Fiscală **pentru suma de ...** reprezentând impozit pe profit, în temeiul art. 279 alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

*(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situația de fapt în cauza dedusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent și de contestator. În acest caz, organul emitent al actului desființat urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației.”*

- **respingere, ca neîntemeiată**, a contestației formulată de Societatea XSRL, **pentru suma de ...** lei, în temeiul art. 279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

*“(1)Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu pct. 11.1. lit. a) din Ordinul A.N.A.F. nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

*„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

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

## **2.Cu privire la TVA contestată în sumă de ... lei**

**În fapt**, în perioada 2015-2016, petenta deduce TVA în sumă totală de ... lei (... lei în anul 2015 și ...lei în anul 2016) aferentă unor achiziții de



combustibili în cuantum de ... lei (... lei în 2015 și ... lei în 2016) de la SC OMW SRL , în baza bonurilor fiscale emise de către aceasta societate. În urma inspecției fiscale, s-a constatat că societatea a dedus TVA integrală aferentă combustibilului achiziționat, deși nu a întocmit foi de parcurs (TVA a fost dedusă pe baza bonurilor emise de casele de marcat de unde a fost achiziționat combustibilul ). Astfel, organele de inspecție consideră că petenta nu are drept de deducere pentru TVA în sumă de ... lei (... x50%), conform prevederilor art. 145<sup>1</sup> alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal .

Prin contestație petenta susține că:

- își desfășoară activitatea în domeniul transport persoane și turism, vehiculele utilizate în desfășurarea activității economice fiind din categoria autocare, autobuze și microbuze.

- două vehicule (din care unul cu nr. AR-... este autoutilitară) sunt închiriate pe baza de contract și au fost utilizate exclusiv în scopul activității economice.

- s-au întocmit foi de parcurs și centralizator în format electronic (fișa activității) , documente pe care petenta le anexează contestației (contract, foi de parcurs, fișa activității).

**În drept**, sunt incidente prevederile art.145<sup>1</sup> din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabile în anul 2015, preluate la art.298 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, aplicabile în anul 2016, după cum urmează:

*“ART. 145<sup>1</sup>*

*Limitări speciale ale dreptului de deducere*

*(1) Prin excepție de la prevederile art. 145 se limitează la 50% dreptul de deducere a taxei aferente cumpărării, achiziției intracomunitare, importului, închirierii sau leasingului de vehicule rutiere motorizate și a taxei aferente cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, în cazul în care vehiculele nu sunt utilizate exclusiv în scopul activității economice.*

*(2) Restricția prevăzută la alin. (1) nu se aplică vehiculelor rutiere motorizate având o masă totală maximă autorizată care depășește 3.500 kg sau mai mult de 9 scaune, inclusiv scaunul șoferului.*

*(3) Prevederile alin. (1) nu se aplică următoarelor categorii de vehicule rutiere motorizate:*

*a) vehiculele utilizate exclusiv pentru servicii de urgență, servicii de pază și protecție și servicii de curierat;*

*b) vehiculele utilizate de agenții de vânzări și de achiziții;*

*c) vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru serviciile de taximetrie;*

*d) vehiculele utilizate pentru prestarea de servicii cu plată, inclusiv pentru instruire de către școlile de șoferi;*

*e) vehiculele utilizate pentru închiriere sau a căror folosință este transmisă în cadrul unui contract de leasing financiar ori operațional;*

*f) vehiculele utilizate ca mărfuri în scop comercial.*

5) *În cazul vehiculelor care nu fac obiectul limitării dreptului de deducere conform alin. (1), fiind utilizate exclusiv în scopul activității economice, precum și a celor exceptate de la limitarea deducerii potrivit alin. (3), se vor aplica regulile generale de deducere stabilite la art. 145 și art. 146-147<sup>1</sup>.*"

Din textul de lege antecitat se reține că, pentru a beneficia de dreptul de deducere integral al TVA aferentă cheltuielilor legate de vehiculele aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, este necesar ca acestea să fie utilizate exclusiv în scopul activității economice de către o persoană impozabilă.

Având în vedere dispozițiile exprese ale art. 55 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care dispun:

*"ART. 55 Mijloace de probă*

*(1) Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audio-video, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.*

*(3) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege. "*

și în considerarea faptului că petenta a depus în probațiune, o serie de documente, nominalizate la pct.1 "Cu privire la impozitul pe profit" din prezenta decizie de soluționare reprezentând, în opinia sa, justificarea consumului de combustibil destinat desfășurării activității conform obiectului de activitate (foi de parcurs, centralizatoare foi de parcurs etc), mijloace de probă care nu au fost analizate punctual de inspecția fiscală în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, cu adresa nr.... organul de soluționare a solicitat AJFP Arad-Inspecția Fiscală ,completarea referatului cu propuneri de soluționare cu punctul de vedere exprimat asupra aspectelor sesizate.

Potrivit dispozițiilor art.276 alin.(4) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

*"ART. 276*

*Soluționarea contestației*

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

Cu adresa înregistrată la DGRFP Timșoara sub nr.TMR-DGR ..., organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad înaintează Procesul verbal nr...., prin care însă nu fac nicio referire la solicitările organului de soluționare a contestației privind analiza documentelor depuse de petentă și anume, foi de parcurs, centralizatoare foi de parcurs, certificate de înmatriculare autovehicule etc.

În aceste condiții ,se reține că din constatările organelor de inspecție fiscală înscrise în actul administrativ fiscal contestat și ținând cont de argumentele și documentele prezentate în susținere de petentă, organul de soluționare se află în imposibilitatea clarificării stării de fapt fiscale prin raportare la normele legale invocate de părți , în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu s-au pronunțat asupra documentelor depuse de petentă în motivarea contestațiilor, conform art.276 alin.(4) Cod procedură fiscală anterior citat.

Pe cale de consecință, pentru capătul de cerere de cerere privind TVA în sumă de ... lei, se va face aplicațiunea prevederilor art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală potrivit căroră:

*“(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației.”*

### **3.Cu privire la solicitarea petentei de recalculare a accesoriilor aferente obligațiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere nr. F-AR ... și contestate**

Prin contestație petenta precizează că, „ organul de inspecție ...a stabilit eronat impozitul pe profit în sumă de ...și implicit majorări de întârziere”, solicitând „ recalcularea obligațiilor fiscale și accesorii aferente perioadei 01.01.2014-30.09.2017...”

De reținut că, începând cu 01.01.2016, conform art.113 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, competența inspecției fiscale se limitează la stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale, pentru perioada verificată de inspecția fiscală, accesoriile aferente obligațiilor fiscale principale suplimentare stabilite prin Decizia de impunere urmând să fie calculate de unitatea fiscală de administrare a petentei și înscrise într-o Decizie referitoare la obligații fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere .

Pe cale de consecință, procedura de contestare a acestora se poate realiza numai prin respectarea prevederilor art.268 și 269 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

*“ART. 268 Posibilitatea de contestare*

*(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu...*

*(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.*

*ART. 269 Forma și conținutul contestației*

**(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.”**

Prin contestație petenta înțelege să precizeze că în mod eronat au fost stabilite obligații fiscale accesorii, înainte de a fi fost emis și comunicat un act administrativ fiscal prin care să se fi stabilit în sarcina sa acest tip de obligații fiscale, astfel că organul de soluționare a contestațiilor consideră ca prematură formularea acestei pretenții, procedura de contestare a acestora putându-se realiza numai prin indicarea de către societatea X SRL a numărului și datei actului administrativ fiscal - titlu de creanță în condițiile legii - în care sunt înscrise acestea, având în vedere că inspecția fiscală nu are competența conform Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală de a determina obligații fiscale accesorii.

Pentru considerentele arătate, în temeiul art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

**D E C I D E:**

1. Desființarea, în parte, a Deciziei de impunere nr. F-AR ... emisă de AJFP Arad –Inspecție Fiscală pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- impozit pe profit ... lei;
- TVA : ... lei,

organul emitent al actului desființat urmând să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației și să vizeze strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.

2. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulată de societatea X SRL pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit.

3. Prezenta decizie se comunica la:

- Societatea X SRL, cu sediul în sat ..., jud.Arad;
- DGRFP Timisoara - A.J.F.P Arad– Inspectie Fiscală, cu aplicarea prevederilor pct. 7.6 din OPANAF nr.3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, potrivit prevederilor legale, la Tribunalul Arad sau Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL