



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală  
Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București  
Tel : + 021 319 97 54 interior 2043  
Fax : + 021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 56/15.02.2010  
privind soluționarea contestației formulate de  
SC - SRL din -, județul -  
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub  
nr. -**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului -, prin adresa nr. -, cu privire la contestația formulată de **SC - SRL**, având sediul social în municipiul -, str. - nr.36, cod - județul -, cod unic de înregistrare - și fiind înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. -, împotriva deciziei de impunere nr. -, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. -, întocmite de organe de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului - – Activitatea de inspecție fiscală.

Societatea contestă suma totală de - lei, reprezentând:

- impozit pe profit suplimentar - lei
- majorări de întârziere la impozit pe profit - lei
- taxă pe valoarea adăugată suplimentară - lei
- majorări de întârziere la TVA de plată suplimentară - lei

Contestația a fost depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului - la data de - așa cum reiese din ștampila registraturii, în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, față de data de - data primirii de către societatea contestatoare a raportului de inspecție fiscală nr. - și a deciziei de impunere nr.-, întocmite de organe de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului -.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.b) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de SC - SRL din -, județul -.

***I. Prin contestația formulată împotriva deciziei de impunere nr.-, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. -, întocmit de organe de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului -, contestatoarea precizează următoarele :***

În ceea ce privește impozitul pe profit, diferența stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală se datorează faptului ca organele de inspecție fiscală au mărit cheltuielile nedeductibile fiscal cu suma de - lei, astfel:

- - lei reprezentând diferența dintre valoarea evaluată a unui spațiu comercial și valoarea sa fiscală;

- - lei reprezentând valoarea rambursată neamortizată a unui autovehicul achiziționat în leasing;

- - lei, reprezentând anularea înregistrării raportului de evaluare a unor bunuri sechestrate, beneficiarul fiind AFP -.

Referitor la vânzarea spațiului comercial și a autovehiculului, contestatoarea apreciază că a respectat prevederile pct.71.5 din Hotărârea Guvernului nr.84/2005, în sensul că deținea un departament de transporturi, Cabinetul de expertiză tehnică și consulting putând, de asemenea, să fie asimilat prevederilor acestui act normativ.

Referitor la diferența rezultată în urma reevaluării bunurilor mobiliare aflate sub sechestru, contestatoarea arată că începând cu 01.01.2007 art.24 din Legea nr.571/2003 nu mai face referire la obligația de a face vânzarea prin unități specializate sau prin licitație. Organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de acest aspect, considerând nedeductibile cheltuielile înregistrate urmare raportului de evaluare întocmit de Societatea experților tehnici SRL din -, motiv pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de - lei, deși societatea calculase și virase impozitul pe profit din trim. III 2008. Deoarece în trim IV 2008 societatea nu a desfășurat activitate, rezulta că operațiunea în speță nu a afectat rezultatul exercițiului 2008. Mai mult, bunurile evaluate, aflate sub sechestru, au fost valorificate în luna ianuarie 2009.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, contestatoarea precizează că prin decizia nr.7/2009 Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a dispus suspendarea soluționării contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr.- emisă de DRAOV -, până la pronunțarea

unei soluții definitive pe latură penală. Pe baza acestor considerente societatea arată că este prematur să fie emisă o altă decizie de impunere prin care să se stabilească TVA aferentă accizelor deja contestate. Mai mult, Curtea de Apel Pitești, prin sentința nr.-, a dispus suspendarea executării deciziei de impunere nr.- emisă de DRAOV -. Contestatoarea apreciază ca decizia este nelegală drept pentru care va fi anulată, ceea ce se va întâmpla și cu TVA stabilită prin decizia de impunere nr.-.

Față de considerentele de mai sus, contestatoarea solicită suspendarea executării acestei decizii până la soluționarea pe cale administrativă a contestației.

## **II. Prin raportul de inspecție fiscală nr. -, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului -, în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr. -, s-au constatat următoarele:**

1. În ceea ce privește impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea a vândut în 2006 un spațiu comercial, unei persoane fizice afiliate, la valoarea de - lei, suma încasată în întregime la data semnării contractului de vânzare – cumpărare, respectiv -. SC - SRL a emis factura nr.-. În evidența contabilă valoarea activului era de - lei, reprezentând valoarea de intrare în patrimoniul unității. Societatea nu a efectuat reevaluarea activului până la data de 31.12.2003, așa cum este prevăzut de HG nr.1553/2003 privind reevaluarea immobilizărilor corporale și stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe.

Urmare unui raport de evaluare întocmit în luna ianuarie 2005, prin care s-a stabilit că valoarea de circulație a spațiului comercial este de - lei, societatea a înregistrat în evidența contabilă suma de - lei, reprezentând diferență între valoarea de intrare și valoarea de circulație.

În luna noiembrie 2006, după vânzarea spațiului comercial și scoaterea din gestiune a acestuia, societatea a înregistrat pe cheltuieli, în contul 658.8 „Alte cheltuieli de exploatare” suma de - lei. Stabilind că au fost încălcate prevederile art.24 alin.15 și art.21 alin.1 și alin.3 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările în vigoare la acea dată, organele de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere pentru această sumă.

2. De asemenea, SC - SRL a vândut în luna noiembrie 2006, unei persoane juridice afiliate la acea dată, un autovehicul, la valoarea de - lei. La data ieșirii din gestiune, societatea a înregistrat pe cheltuieli suma de - lei, reprezentând valoarea rămasă neamortizată a autovehiculului. Valoarea de circulație a autovehiculului a fost stabilită în baza raportului de expertiză tehnică a autovehiculului, pe baza coeficientului de uzură și a stării tehnice a autovehiculului.

Autovehiculul tranzacționat a fost achiziționat de SC - SRL în data de -2006 de la o persoană juridică afiliată la acea data, precum și printr-un contract de novatie, odata cu preluarea obligațiilor contractuale rămase la contractul de leasing încheiat cu - în 2004.

Deoarece societatea nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente prevăzute de art.24 alin.15 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările valabile în perioada de referință, respectiv acte din care să rezulte că vânzarea a fost efectuată prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii, acestea au stabilit ca SC - SRL nu beneficiază de deductibilitatea cheltuielilor înscrise în contul 658, respectiv suma de - lei reprezentând valoarea rămasă neamortizată a autovehiculului.

3. În luna decembrie 2008 societatea a înregistrat în contul de cheltuieli suma de - lei. La baza acestei înregistrări a stat raportul de evaluare a proprietății mobiliare sechestrate, proprietate aparținând SC G&R SRL. Organele de inspecție fiscală precizează că raportul de evaluare a fost întocmit exclusiv pentru estimarea valorii de vânzare forțată a bunurilor sechestrate, societatea efectuând înregistrări în evidența contabilă pe baza unui document ce nu îi aparține.

Având în vedere aceste aspecte, organele de inspecție fiscală au stabilit ca societatea a încălcat prevederile art.21 și art.24 din Legea nr.571/2003 cu modificările și completările valabile în perioada de referință, motiv pentru care nu au admis la deducere suma de - lei.

În consecință, în ceea ce privește impozitul pe profit, în sarcina societății a fost stabilită ca datorată o diferență de - lei aferentă unei baze de impunere de - lei. Pentru diferența de impozit pe profit au fost calculate majorări de întârziere în sumă de - lei.

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală au stabilit ca SC - SRL datorează suma de - lei cu acest titlu. Suma este aferentă accizei suplimentare în sumă de - stabilită de DRAOV -, prin decizia de impunere nr.-2008.

Pentru diferența constatată au fost calculate majorări de întârziere în sumă de - lei.

\*

\* \*

Celelate constatări ale organelor de inspecție fiscală înscrise în raportul de inspecție fiscală nr.-2009 nu fac obiectul contestației.

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

**A. În ceea ce privește solicitarea de suspendare a executării actelor administrativ fiscale,** cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care cererea de suspendare a executării actelor administrativ-fiscale contestate nu se află în competența sa materială de soluționare.

În fapt, prin contestația depusă, SC -SRL solicită „suspendarea deciziei de impunere nr.- până la soluționarea pe cale administrativă a contestației”.

În drept, art.215 alin.1 și alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată prevede că :

*“Suspendarea executării actului administrativ fiscal :*

*(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.*

*(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei “.*

În speță, sunt incidente și dispozițiile art.14 alin.1 și alin.2 din Legea nr.262/19.07.2007 pentru modificarea și completarea Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ :

*“Suspendarea executării actului*

*(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art.7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.*

*(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților “.*

Având în vedere aceste dispoziții imperative ale legii, se reține că cererea formulată de SC - SRL de suspendare a executării deciziei de impunere nr.- intră sub incidența prevederilor Legii nr.554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea acesteia, competența aparținând instanței judecătorești.

## **B.1 În ceea ce privește capătul de cerere reprezentând impozit pe profit în sumă de - lei și majorări de întârziere - lei :**

Perioada supusă verificării: 01.01.2006 – 31.12.2008.

**1.1 Referitor la capătul de cerere în sumă de - lei aferentă vânzării unui spațiu comercial,** Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra deductibilității acestei sume reprezentând diferență de reevaluare între valoarea stabilită printr-un raport de evaluare și valoarea de intrare a spațiului comercial, în condițiile în care argumentul contestatoarei se referă la faptul că vânzarea a fost efectuată printr-un cabinet de evaluare ce poate fi încadrat ca unitate specializată.

În fapt, în luna noiembrie 2006, SC - SRL a încheiat contractul de vânzare – cumpărare nr.-, prin care vinde unei persoane fizice afiliate un spațiu comercial. Pentru aceasta, a fost întocmită factura nr.- în valoare totală de - lei, din care - lei valoarea spațiului comercial și - lei valoarea terenului aferent. La data de 01.01.2006 bunul figura în evidența contabilă, în contul 212 „Construcții”, cu valoarea de -, valoarea de intrare, precum și în contul 212.1 „Construcții” cu valoarea de - lei, pentru care nu a fost calculată amortizarea. Înregistrarea sumei de - lei în contabilitate a avut la baza raportul de evaluare întocmit în luna ianuarie 2005 de -, expert evaluator certificat de ANEVAR, care a atribuit imobilului valoarea de circulație de - lei. Scoaterea din evidența contabilă a bunului a fost efectuată prin includerea pe cheltuieli deductibile a întregii sume, inclusiv cea de - lei reprezentând diferența între valoarea de intrare și valoarea evaluată a bunului.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a respectat prevederile art.24 alin.15, art.21 alin.1 și alin.3 lit.i din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare din perioada de referință, motiv pentru care au stabilit că suma de - lei rezultată ca urmare a vânzării unui spațiu comercial nu reprezintă cheltuială deductibilă la calculul impozitului pe profit.

În susținerea contestației, SC - SRL apreciază că aceste cheltuieli sunt deductibile aducând un singur argument, respectiv că raportul de evaluare a fost întocmit de cabinetul de expertiză tehnică și consulting care se încadrează în categoria „alte unități specializate”.

În drept, în perioada supusă controlului, la art.21 alin.1 și alin. 3 lit.i din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, este prevăzut:

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

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24;”

La art.24 alin.15 din același act normativ se prevede:

„15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă și orice reevaluare contabilă a acestora. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală.”

Față de cele de mai sus, câștigurile din vânzarea sau scoaterea din funcțiune a mijloacelor fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, fără a lua în calcul reevaluarea contabilă a acestora. Astfel, deoarece valoarea spațiului comercial, evidențiată în contul 212 „Construcții” a fost de - lei, suma de - lei, înregistrată de societate în baza raportului de reevaluare, reprezintă un câștig din vânzarea mijlocului fix (spațiu comercial) reevaluat, motiv pentru care organele de inspecție fiscală, în mod legal, au influențat baza de calcul a impozitului pe profit cu această sumă.

Mai mult, singurul argument adus de societate în susținerea contestației este faptul că raportul de evaluare a fost întocmit de cabinetul de expertiză tehnică și consulting care poate fi încadrat, în condițiile normelor legale invocate, în categoria „alte unități specializate”, fără a prezenta alte motive de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală. Or, prin art.206 lit.c și lit.d din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, referitoare la forma și conținutul contestației legiuitorul a prevăzut:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) **motivele de fapt și de drept;**

d) **dovezile pe care se întemeiază;**”, astfel că nefiind prezentate alte argumente și documente, organele de soluționare nu se pot substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege să conteste această sumă, conform prevederilor pct.2.4 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că societatea nu aduce niciun argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente și motivat pe baza de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, contestația formulată de SC - SRL se va respinge ca neîntemeiată pentru

impozitul pe profit aferent sumei de - lei reprezentând cheltuieli aferente vânzării unui spațiu comercial.

Nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei argumentul contestatoarei potrivit căruia cabinetul de consultanță și expertiză care a întocmit raportul de evaluare intră în categoria „alte unități specializate” și astfel se poate înregistra pe cheltuieli deductibile chiar și valoarea reevaluată a imobilului, deoarece noțiunea de „alte unități specializate” a fost definită prin pct. 71<sup>5</sup> din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*„71<sup>5</sup>. În categoria unităților specializate, conform art. 24 alin. (15) din Codul fiscal, se încadrează persoanele juridice care, potrivit obiectului de activitate, intermediază înstrăinarea de proprietăți imobiliare și a altor mijloace fixe, departamentele specializate aflate în structura organizatorică a contribuabililor și alte unități cu activități similare.”*

**1.2 Referitor la capătul de cerere reprezentând impozit pe profit aferent sumei de - lei reprezentând valoarea rămasă neamortizată a unui autovehicul,** Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă aceasta reprezintă cheltuieli deductibile, în condițiile în care vânzarea autoturismului nu a fost realizată nici prin unități specializate, nici prin licitație organizată potrivit legii.

În fapt, în luna decembrie 2006, SC - SRL a vândut unei persoane juridice, un autoturism -, valoarea tranzacției fiind - lei. Această valoare a fost stabilită prin raportul de expertiză tehnică a autovehiculului, întocmit de expertul tehnic auto -, din care rezulta că valoarea de circulație a bunului este de - lei. Autovehiculul a fost achiziționat la valoarea de - lei la care s-a adăugat novația privind obligațiile rămase la contractul de leasing nr.- încheiat cu -. Valoarea rămasă neamortizată, în sumă de - lei a fost înregistrată de societate pe cheltuieli deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea nu a respectat prevederile art.24 alin.15, art.21 alin.1 și alin.3 lit.i din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare din perioada de referință, motiv pentru care au stabilit că suma de - lei rezultată în urma vânzării autovehicul marca -, nu este deductibilă fiscal la calculul impozitului pe profit.

În susținerea contestației, SC - SRL arată că această cheltuială este deductibilă deoarece compartimentul de transport al instituției poate fi încadrat, în condițiile normelor legale, în categoria „alte unități specializate”



În drept, în perioada supusă controlului, art.24 alin.15 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede:

*„15) Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determină fără a lua în calcul amortizarea contabilă și orice reevaluare contabilă a acestora. Câștigurile sau pierderile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din funcțiune a acestor mijloace fixe se calculează pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezintă valoarea fiscală de intrare a mijloacelor fixe, diminuată cu amortizarea fiscală. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabilă evidențiată în sold la 31 decembrie 2003, amortizarea se calculează în baza valorii rămase neamortizate, pe durata normală de utilizare rămasă, folosindu-se metodele de amortizare aplicate până la această dată. Valoarea rămasă neamortizată, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, este deductibilă la calculul profitului impozabil în situația în care acestea sunt valorificate prin unități specializate sau prin licitație organizată potrivit legii.”*

Pentru explicitarea acestei prevederi legale au fost elaborate Normele metodologice de aplicare a Legii.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, care definește noțiunea de „alte unități specializate” astfel:

*„71<sup>5</sup>. În categoria unităților specializate, conform art. 24 alin. (15) din Codul fiscal, se încadrează persoanele juridice care, potrivit obiectului de activitate, intermediază înstrăinarea de proprietăți imobiliare și a altor mijloace fixe, departamentele specializate aflate în structura organizatorică a contribuabililor și alte unități cu activități similare.”*

Față de cele de mai sus se reține că societatea putea deduce integral valoarea rămasă neamortizată a autovehiculului numai în situația în care vânzarea se realiza fie printr-o unitate specializată, fie prin licitație.

SC - SRL a vândut autovehiculul prin relație directă cu cumpărătorul, fără mijlocirea unor intermediari și fără organizarea unei licitații. Mai mult societatea afirmă că are organizat un compartiment de „Transporturi”, dar nu probează cu documente această afirmație. Chiar și în situația în care afirmația contestatoarei referitoare la existența compartimentului de transport s-ar dovedi întemeiată, acesta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece, așa cum a fost consemnat și în raportul de inspecție fiscală nr.-, societatea are ca obiect de activitate fabricarea de vopsele, lacuri, cerneluri tipografice și masticuri, neavând menționată activitatea de intermediere a înstrăinării proprietăților imobiliare sau a altor mijloace fixe.

Având în vedere aceste aspecte, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit că suma de - lei reprezentând valoarea rămasă neamortizată a unui autovehicul vândut nu este deductibilă la calculul impozitului pe profit, drept pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**1.3 Referitor la capătul de cerere reprezentând impozit pe profit aferent sumei de - lei rezultată ca urmare a înregistrării în evidența contabilă a unui raport de evaluare a bunurilor mobile sechestrate,** Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă această sumă este deductibilă la calculul profitului impozabil, în condițiile în care diferențele din evaluarea imobilizărilor corporale se înregistrează la rezerve din reevaluare și nu afectează cheltuielile deductibile la calculul impozitului pe profit.

În fapt, în luna decembrie 2008 societatea a înregistrat în evidența contabilă suma de - lei, în baza unui raport de evaluare a bunurilor mobile, raport întocmit de Societatea Experților Tehnici SRL din -, aflat în copie la dosarul cauzei, prin nota contabilă:

658 „Alte cheltuieli de exploatare”	=	%	-
		212 „Construcții”	-
		213 „Instalații tehnice, mijloace de transport, animale și plantații”	-

Beneficiarul raportului de evaluare este Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului -, scopul evaluării fiind *„estimarea valorii de vânzare forțată a proprietății mobiliare sechestrate [...] în vederea vânzării prin licitație publică pentru recuperarea creanțelor la bugetul de stat.”*

Organele de inspecție fiscală au stabilit ca SC - SRL a încălcat prevederile art.21 alin.1, alin.3 lit.i și alin.4 lit. f, art.24 alin.15 și alin.22 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care a influențat baza de calcul a impozitului pe profit, în sensul majorării acesteia cu suma de - lei, considerând că aceasta nu reprezintă cheltuielă deductibilă.

În susținerea contestației, ca singur argument, societatea precizează că în trim.IV 2008 nu a desfășurat activitate astfel că operațiunea nu a afectat rezultatul exercițiului financiar 2008, mai mult, bunurile aflate sub sechestrul au fost valorificate în luna ianuarie 2009.

În drept, la art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare se precizează:

*„Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”*

De asemenea, la art.21 alin.1 din același act normativ este stipulat:

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

Referitor la reevaluarea bunurilor imobile, la pct.111 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, act normativ în vigoare la data înregistrării în evidența contabilă a raportului de evaluare, este prevăzut:

*„111. - (1) În cazul în care se efectuează reevaluarea imobilizărilor corporale, diferența dintre valoarea rezultată în urma reevaluării și valoarea la cost istoric trebuie prezentată la rezerva din reevaluare, ca un subelement distinct în "Capital și rezerve". Tratatamentul în scop fiscal al rezervei din reevaluare trebuie prezentat în notele explicative.”*

Față de prevederile legale de mai sus, se reține că profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, dintr-un an fiscal. Totodată, conform Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, reevaluarea imobilizărilor corporale nu se evidențiază în cheltuielile deductibile ale societății, ci în rezerve din reevaluare, ca subelement distinct la capitolul „Capital și rezerve”.

Prin înregistrarea notei contabile menționate mai înainte în luna decembrie 2008 societatea a procedat la scoaterea din gestiune a imobilizărilor corporale evaluate, în condițiile în care atât prin raportul de inspecție fiscală nr.-, cât și prin contestația depusă se face precizarea că vânzarea bunurilor a avut loc în luna ianuarie 2009.

Ca urmare, având în vedere faptul că evaluarea unor bunuri în vederea vânzării nu presupune scoaterea din gestiune a imobilizărilor corporale în cauză, ci doar înregistrarea valorii evaluate la „rezerve din reevaluare”, în mod eronat societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile suma de - lei. Deoarece suma de - lei nu reprezintă cheltuielă efectuată în scopul realizării de venituri din vânzarea imobilizărilor evaluate, în mod legal organele de inspecție fiscală au constatat că aceasta nu este deductibilă, influențând astfel baza de calcul a impozitului pe profit, în sensul majorării acesteia. În consecință, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**1.4 Referitor la capatul de cerere în sumă de - lei reprezentând amenzi și penalități și de - lei reprezentând amortizarea unui utilaj care nu a fost folosit în activitatea economică, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, se poate pronunța asupra acestor capete de cerere în condițiile în care contestația nu este motivată.**

În fapt, prin raportul de inspecție fiscală nr.-, s-a stabilit că societatea a înregistrat pe cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit suma de - lei reprezentând amenzi și penalități evidențiate în contul 658 „Alte cheltuieli de exploatare”. De asemenea, începând cu luna august 2008, societatea a înregistrat în evidența contabilă amortizarea lunara a unui mijloc fix achiziționat (agitator nitrolac), în total suma de - lei, echipament ce nu a fost folosit în activitatea de producție a societății.

Prin contestația depusă SC - SRL nu aduce niciun fel de argumente referitoare la aceste constatari, deși contestă suma totală de - lei reprezentând impozit pe profit.

În drept, speței îi sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, care prevăd :

*“Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

*c) **motivele de fapt și de drept**,*

*d) **dovezile pe care se întemeiază contestația**”*,

De asemenea, la pct.2.4 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Prevederile mai sus menționate trebuie coroborate cu cele ale pct. 12.1 lit.b) din același act normativ, se stipulează :

*“Contestația poate fi respinsă ca [...] **nemotivată**, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării ”.*

Se reține ca societatea, deși contestă suma totală de - lei reprezentând impozit pe profit stabilit prin Decizia de impunere - nu aduce niciun fel de argumente în susținerea contestației prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cele consemnate în raportul de inspecție fiscală nr.-, drept pentru care aceasta va fi respinsă ca nemotivată pentru cheltuielile în sumă de - lei reprezentând amenzi și penalități și de - lei reprezentând amortizarea unui utilaj care nu a fost folosit în activitatea economică.

\*

\* \*

În concluzie, având în vedere cele reținute la pct. 1.1 – 1.4, organele de inspecție fiscală au influențat baza de calcul a impozitului pe profit, stabilind, în mod legal, în sarcina SC - SRL ca fiind datorată o diferență de impozit pe profit în sumă de - lei.

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de - lei, se retine că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Prin contestația depusă, societatea nu obiectează asupra modului de calcul al acestor majorari de intarziere, în ceea ce priveste numarul zilelor de întârziere, cota de majorari aplicata, însumarea produselor dintre baza de calcul, numarul zilelor de întârziere și cota majorărilor de întârziere aplicată.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de - lei reprezentând impozit pe profit, societatea datorează și majorările de întârziere in suma de - lei, măsură dispusă în temeiul art.119 alin.(1) și art.120 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare, conform principiului de drept *accessorim sequitur principale*, motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiată și pentru această sumă.

## **B.2 În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei :**

Perioada supusă verificării: 01.09.2006 – 31.08.2008.

**2.1 Referitor la capatul de cerere reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei,** cauza supusă soluționării este daca Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor se poate pronunța pe fondul cauzei în condițiile în care soluționarea acesteia depinde în tot sau în parte de existența sau inexistența unui drept ce face obiectul unei acțiuni aflate pe rolul instanțelor judecătorești.

In fapt, prin decizia de impunere nr.- emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr.-, s-a constatat ca in perioada 01.01.2005 - 31.08.2008, S.C - SRL - a produs si a comercializat uleiuri minerale neaccizabile cu punct de inflamabilitate sub 85°C, către persoane fizice si juridice care nu au calitatea de utilizatori finali, fara ca societatea producatoare sa fie autorizata ca antrepozit fiscal pentru productia de uleiuri minerale.

În baza acestor constatări, organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina contestatoarei accize in suma de - lei, majorari de intarziere in suma de - lei si penalitati de intarziere in suma de - lei. Împotriva acestor constatări SC - SRL a formulat contestația înregistrata la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.-. Prin Decizia nr.- s-a dispus suspendarea soluționării contestației până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală.

Organele de inspecție fiscală au stabilit, prin raportul de inspecție fiscală nr.-, în baza căruia a fost emisă decizia de impunere nr.-, că SC - SRL datorează suma de - lei cu acest titlu de taxa pe valoarea adăugată. Suma este aferentă accizei suplimentare în sumă de - stabilita de DRAOV -, prin decizia de impunere -. Pentru diferența constatată au fost calculate majorări de întârziere în sumă de - lei.

În drept, art. 214 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

*“Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă*

*(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:*

*a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă;*

*b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecăți;”*

Față de cele de mai sus se reține că prin Decizia nr.7/2009, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor nu s-a pronunțat pe fondul cauzei în ceea ce privește contestarea de către petentă a sumei de - lei cu titlu de accize, precum și a accesoriilor aferente debitului suplimentar stabilit de organele de inspecție fiscală prin decizia nr.-, astfel că nu s-a stabilit dacă suma reținută cu titlu de acciză în sarcina contestatoarei este datorată. Se reține, de asemenea, ca prin Decizia nr.- a fost suspendată soluționarea cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală.

În aceste condiții, se reține că pronunțarea unei soluții pe fond asupra contestației formulată împotriva deciziei de impunere nr. -, depinde de soluția ce urmează a fi pronunțată de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor în cauza ce face obiectul contestației formulate împotriva deciziei de impunere nr.-, având în vedere ca organele de inspecție fiscală au calculat prin acest act administrativ taxa pe valoarea adăugată aferentă accizei constatată suplimentar de DRAOV -, prin decizia de impunere nr.-.

Având în vedere că soluționarea prezentei contestații, în ceea ce privește capătul de cerere reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei, este în strânsă interdependență cu legalitatea și realitatea existenței debitului de natura accizelor, debit stabilit printr-o decizie de impunere anterioară, pentru care este suspendată soluționarea contestației, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, în temeiul prevederilor art. 214 alin.(1) lit.b din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, are posibilitatea legală de a suspenda soluționarea

prezentei contestației pentru acest capăt de cerere, până la pronunțarea unei decizii definitive și irevocabile pe latură penală.

Deoarece soluționarea pe fond a contestației nr.- referitoare la diferența de accize în sumă de -, precum și a accesoriilor aferente are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii ce face obiectul prezentei contestații, **se va suspenda** soluționarea contestației formulată de SC - SRL pentru capatul de cerere reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei, precum și majorări de întârziere aferente în sumă de - lei, procedura administrativă urmând a fi reluată în condițiile legii, la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

**2.2 Referitor la capatul de cerere reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de - lei**, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere în condițiile în care contestația nu este motivată.

În fapt, prin decizia de impunere nr. - organele de inspecție fiscală au reținut în sarcina contestatoarei taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de - lei. Deși prin contestația depusă societatea contesta toate obligațiile reținute suplimentar în sarcina sa, în detalierea sumei, precum și în argumentarea contestației, SC - SRL nu aduce argumente decât pentru suma de - lei.

În drept, speței îi sunt incidente dispozițiile art.206 alin.1 lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care prevăd :

*“Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

**c) motivele de fapt și de drept ,**

**d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”,**

De asemenea, la pct.2.4 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se precizează:

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Prevederile mai sus menționate trebuie coroborate cu cele ale pct. 12.1 lit.b) din același act normativ, se stipulează :

*“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea*

*contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusa soluționării ”.*

Se retine ca societatea, deși contestă suma totală de - lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, stabilită prin Decizia de impunere nr.497/14.07.2009 nu aduce nici un fel de argumente în susținerea contestației prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea consemnată în raportul de inspecție fiscală, pentru suma de - lei, drept pentru care aceasta va fi respinsă ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, precum și în temeiul art.206, art.207 și art.209 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **DECIDE**

**1. Constatarea necompetenței materiale** a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor în soluționarea cererii formulate de SC - SRL de suspendare a executării actului administrativ fiscal.

**2. Suspendarea soluționării cauzei** referitoare la suma de - lei reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată - lei
- majorări de întârziere aferente - lei

procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute prin prezenta decizie.

Transmiterea dosarului cauzei organului fiscal, urmând ca la încetarea motivului care a determinat suspendarea să fie transmis organului competent pentru soluționarea cauzei potrivit dispozițiilor legale.

**3. Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației** formulată de SC - SRL pentru suma de - lei, reprezentând

- impozit pe profit - lei
- majorări de întârziere aferente - lei

**4. Respingerea ca nemotivată** a contestației formulată de SC - SRL, împotriva deciziei de impunere nr. -, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. -, pentru suma de - lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.



Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel Pitesti sau la Curtea de Apel București, în termen de 6 luni de la data comunicării, potrivit prevederilor legale.