



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală**  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi  
Tel : +0232 213332  
Fax : +0232 219899  
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

**DECIZIA 233/24.08.2010**

privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C."X" S.R.L. IAȘI**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași  
**sub nr. AIF//06.07.2010**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul 1, Persoane Juridice, prin adresa nr.AIF//08.07.2010, înregistrată la instituția noastră sub nr. 09.07.2010 cu privire la contestația formulată de **S.C."X" S.R.L.** cu sediul în localitatea Valea Lupului, județul Iași, J-22-.....-2006, având cod unic de înregistrare fiscală RO .....

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr..... din data de 28.05.2010, a Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr..... din 28.05.2010, precum și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.AIF...../28.05.2010 emise în baza Raportului de Inspecție Fiscală Generală nr...../28.05.2010 de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul 1 Persoane Fizice, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Suma contestată este în valoare de **S lei** și reprezintă :

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

De asemenea societatea contestă și diminuarea pierderii fiscale cu suma de S lei aferentă anilor 2008 și 2009.

Contestația a fost depusă, în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind

Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat petentei cu adresa nr.AIF ...../28.05.2010, în data de 07.06.2010, pe care societatea a semnat și a aplicat ștampila societății și data depunerii contestației 06.07.2010, la Activitatea de Inspecție Fiscală, unde a fost înregistrată sub nr.AIF.....

Contestația este semnată de către administratorul **S.C."X "**

### **S.R.L. IAȘI**

în persoana d-lui ..... și poartă amprenta ștampilei societății în original.

Contestația este însoțită de Referatul cu propunerea de soluționare nr...../08.07.2010 semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală, în care se menționează că, s-a procedat la inventarierea stocului de marfă aflat la punctul de lucru al societății, la data de 11.05.2010 și a imobilizărilor corporale în curs, înregistrate în contul 231, conform balanței de verificare întocmită la 31.03.2010. Ca urmare, s-a constatat diferența între stocul factic și cel scriptic în valoare de S lei. La inventariere nu s-au identificat fizic imobilizările corporale în curs.

De asemenea se menționează că, conform Notei explicative date de administratorul societății, aceste imobilizări reprezintă investiții efectuate la o clădire pe care societatea a achiziționat-o în leasing, apoi a cesionat-o unei persoane fizice, cât și amenajări efectuate la domiciliul fiscal din Valea Lupului și la punctul de lucru din Iași, șos.Bucium nr..., locații în care societatea nu își mai desfășoară activitatea.

Cu privire la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în referat se menționează că, aceasta este aferentă diferenței între stocul fizic și cel scriptic și imobilizărilor în curs neidentificate factic la control. Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de S lei au calculat și majorărilor de întârziere aferente în sumă de S lei.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art. 207 alin. (1) și art.209 alin.(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C."X " S.R.L. IAȘI** depune în data de 06.07.2010 la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași contestație înregistrată sub nr.AIF....., prin care contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecție fiscală nr..... din data de

28.05.2010, Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.867 din 28.05.2010, precum și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.AIF...../28.05.2010, emise în baza Raportului de Inspecție Fiscală Generală nr.....28.05.2010, din următoarele motive:

Contestatoarea consideră actele contestate prin care a fost obligată la plata sumei totale de S lei, ca fiind nelegale și netemeinice.

Petenta susține că în mod eronat au fost stabilite obligații fiscale suplimentare de plată prin Decizia de impunere nr.....28.05.2010.

**1.Referitor la reîntregirea profitului cu suma de S lei** petenta susține că eronat s-au constatat diferențe între stocul factic și cel scriptic cu această sumă și motivează că acestea provin din pierderi din procesul tehnologic de prelucrare.

Mai menționează că la începerea activității și-a stabilit o normă de consum de 30% prin hotărârea asociaților, însă organul de control a aplicat o reducere de circa 20% din așa-zisa lipsă constatată, fără justificări legale.

Mai susține că, inventarul efectuat s-a făcut la birou pe baza declarațiilor administratorului societății, fără a se efectua efectiv numărătoarea și măsurătorile factice.

Petenta mai consideră că, „s-a făcut greșit încadrarea în Legea 571/2003, art.21, alin.4, lit.c (cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor lipsă în gestiune sunt cheltuieli nedeductibile precum și TVA aferentă).”

**2.Referitor la stabilirea impozitului pe profit suplimentar în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei și la reîntregirea profitului**, cu valoarea amortizării investițiilor în curs lipsă în gestiune, societatea susține că a efectuat investiții în două locații închiriate și una aflată sub leasing financiar, și anume:

- sediul actual al societății aflat în sat V.....;
- un fost punct de lucru al societății aflat sub contract de închiriere în perioada 2007-2009, situat în Iași, șos.Bucium nr.....;
- la adresa din șos.Bucium nr.18 P, imobil aflat sub contract de leasing financiar în perioada februarie 2007- septembrie 2009, unde ar fi urmat să fie sediul societății după terminarea contractului de leasing. Contract nefinalizat datorită situației economice generate de criză, a scăderii vânzărilor și implicit a veniturilor și profitului societății, aspecte evidențiate în datele financiar contabile.

Contestatoarea menționează că, la nici una din aceste locații organele de inspecție fiscală nu s-au deplasat.

Petenta mai consideră că, „s-a făcut greșit încadrarea în Legea 571/2003 art.24, alin.3, lit.d (sunt considerate mijloace fixe supuse amortizării investițiile efectuate la mijloacele fixe, în scopul îmbunătățirii parametrilor

tehnici inițiali prin majorarea valorii de intrare a mijlocului fix), încadrarea corectă fiind legea 571/2003, art.24, alin.3, lit.a)+b).”

Astfel, menționează că societatea a aplicat corect dispozițiile legale în vigoare, organul de control stabilind sume și penalizări prin încadrări eronate în legislație.

Totodată societatea susține că în iunie 2008 a depus declarația rectificativă nr..... prin care a declarat impozit pe profit suplimentar de 4.688 lei și majorări aferente de S lei stabilit la profitul recalculat la 2007, stabilit ca diferență dintre cheltuieli neînregistrate și cheltuielile înregistrate eronat, respectiv suma de S lei, și consideră că baza de impozitare stabilită suplimentar a fost stabilită eronat, și de asemenea nu datorează nici majorările de întârziere în sumă de S lei.

**3.Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în suma de S lei și majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, petenta motivează că:**

- taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de S lei este aferentă diferenței între stocul scriptic și factual, și a demonstrat mai sus că practic nu există aceste diferențe și nu se justifică nici taxa pe valoarea adăugată suplimentară;

- taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de S lei este aferentă immobilizărilor corporale în curs, neidentificate factual la control, și a demonstrat mai sus că investițiile la immobilizările corporale în curs s-au făcut cu respectarea legislației în vigoare, astfel că nu se justifică taxa pe valoarea adăugată suplimentară.

Precizează că, nu datorează taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, implicit nici majorările de întârziere aferente în sumă de S lei.

Pe cale de consecință petenta solicită admiterea în totalitate a contestației, desființarea în întregime a actelor administrative fiscale atacate și emiterea unei noi decizii de impunere cu o nouă bază de impozitare.

**II.Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași**, Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul 1 Persoane Fizice, efectuează inspecție fiscală generală pentru perioada 01.01.2007-31.03.2010 și emit în baza Raportului de inspecție fiscală nr.AIF/...../28.05.2010, Decizia de impunere nr.AIF...../28.05.2010, prin care au stabilit în sarcina **S.C.”X” S.R.L. IAȘI** suma totală de S lei, reprezentând :

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

**1.Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei**, organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibilă fiscal cheltuiala cu amortizarea imobilizărilor în curs în sumă de S lei aferentă anului 2007, deoarece societatea a efectuat investiții în spații închiriate și unde nu își mai desfășoară activitatea.

Organele de inspecție fiscală consideră că societatea nu a respectat prevederile art.24 alin.(3) lit.d) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de S lei**, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere la impozitul stabilit suplimentar în sumă de S lei, pentru perioada 01.01.2007-31.12.2009, conform prevederilor art.119 și art.120 din din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

**2. Referitor la diminuarea pierderii fiscale cu suma de S lei.**

Pentru anul 2008 organele de inspecție fiscală stabilesc ca nedeductibilă fiscal suma de S lei reprezentând valoarea amortizării imobilizărilor corporale în curs, deoarece societatea a efectuat investiții în spații închiriate și unde nu își mai desfășoară activitatea.

Și ca urmare reduc pierderea declarată de societate în sumă de 34.830 lei cu suma de S lei, ca urmare a reîntregirii profitului impozabil cu valoarea amortizării imobilizărilor corporale în curs, lipsă în gestiune, rezultând o pierdere în sumă de S lei.

Pentru anul 2009 diminuează pierderea declarată de societate cu suma totală de S lei, astfel:

- cu suma de S lei reprezentând diferența între stocul de marfă scriptic și faptic, constatată ca urmare a inventarierii din data de 11.05.2010 conform Procesului - verbal nr...../11.05.2010 și considerată nedeductibilă fiscal;

- cu suma de S lei reprezentând valoarea amortizării imobilizărilor corporale în curs, lipsă în gestiune, considerată nedeductibilă fiscal deoarece societatea a efectuat investiții în spații închiriate și unde nu își mai desfășoară activitatea.

Astfel că, pentru anul 2009 pierderea declarată de societate în sumă de S lei a fost diminuată cu suma de S lei ca urmare a reîntregirii profitului impozabil, așa cum s-a detaliat mai sus.

**3.Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de S lei.**

Organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă diferenței dintre stocul faptic și cel scriptic în sumă de (S leix 19%), cât și taxei pe valoarea adugată

în sumă de 37.297 lei aferentă imobilizărilor corporale în curs, neidentificate faptic la control în sumă de (S leix19%).

Organele de inspecție fiscală au calculat taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în conformitate cu art.21 alin.(4), art.142 alin. (1) lit.c), precum și art.145 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de S lei au fost calculate majorări de întârziere în sumă de S lei pentru perioada 04.01.2010-31.03.2010, conform art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:**

**1.Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de S lei, aferent anului 2007, la majorările de întârziere aferente în sumă de S lei și la diminuarea pierderii fiscale cu suma de S lei aferentă anului 2008 și anului 2009, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit aceste sume și au luat această măsură de diminuarea a pierderii fiscale, în condițiile în care societatea a înregistrat ca deductibilă fiscal cheltuiala cu amortizarea imobilizărilor în curs efectuate în spații închiriate și în care nu-și mai desfășoară activitatea.**

**În fapt**, în anul 2007 societatea a înregistrat ca deductibilă fiscal la calculul impozitul pe profit, cheltuiala cu amortizarea imobilizărilor în curs efectuate în spații închiriate unde nu-și mai desfășoară activitatea, în sumă de S lei.

În anul 2008 a înregistrat suma de S lei ca deductibilă fiscal reprezentând amortizarea imobilizărilor în curs, iar pentru anul 2009 suma de S lei reprezentând amortizarea imobilizărilor în curs, aferente investițiilor efectuate la aceleași spații închiriate și unde nu-și mai desfășoară activitatea

Organele de inspecție fiscală consideră nedeductibile aceste cheltuieli cu amortizarea aferentă investițiilor efectuate în spații închiriate și unde societatea nu-și mai desfășoară activitatea și stabilesc prin Raportul de inspecție fiscală nr. AIF/...../25.05.2010 următoarele:

Pentru anul 2007 impozit pe profit suplimentar în sumă de S lei, ca urmare a reîntregirii profitului impozabil cu suma de S lei și emit Decizia de impunere nr.AIF/...../25.05.2010.

Pentru anul 2008 diminuează pierderea declarată de societate în sumă de S lei cu suma de S lei, ca urmare a reîntregirii profitului impozabil cu valoarea amortizării imobilizărilor corporale în curs, lipsă în gestiune, rezultând o pierdere în sumă de S lei.

Pentru anul 2009 diminuează pierderea declarată de societate în sumă de S lei cu suma de S lei ca urmare a reîntregirii profitului impozabil.

Petenta motivează în susținerea contestației că aceste investiții au fost efectuate la două spații închiriate și anume: la punctul de lucru din Bucium nr.; la sediul firmei din ....., și la o clădire din zona Bucium nr....., ce a fost sub contract de leasing financiar în perioada 2007-2009, fără a preciza însă că aceste cheltuieli cu investițiile sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile și anexează în acest sens și contractele ce au stat la baza acestor investiții.

Analizând contractele depuse la dosarul cauzei s-au reținut următoarele aspecte:

- conform contractului de închiriere nr.../15.03.2007 încheiat între S.C. Y S.R.L. Iași și petentă, cap.VI "Obligațiile Locatarului" art.6 prevede că acesta trebuie „să restituie la sfârșitul locațiunii imobilul și spațiile aferente care fac obiectul prezentului contract, în starea care le-a preluat...”, iar la cap.XIII „Clauze finale” art.15 alin.(5) este prevăzut că „locatarul poate aduce îmbunătățiri sau poate moderniza imobilul pe cheltuiala sa numai cu acordul scris al Locatorului...”, acord scris pe care petenta nu îl prezintă în susținerea investițiilor efectuate.

- conform contractul de închiriere FN din data de 01.03.2008 încheiat între persoana fizică AB și **S.C."X" S.R.L. IAȘI** la cap.VI "Obligațiile Locatarului" art.23 prevede că acesta „nu va face modificări bunului închiriat decât cu acordul scris al locatorului”, iar art.24 stipulează că "locatarul, la expirarea acestui contract, va restitui locatorului bunul închiriat împreună cu toate accesoriile acestuia, în aceeași stare în care le-a primit", astfel că nici în acest caz petenta nu prezintă acordul scris al locatorului cu privire la efectuarea de investiții.

- conform contractului de leasing financiar nr.7/07.02.2007 încheiat între Societatea Z IFN S.A. Iași și petentă, la art.6.2 " Utilizatorul este obligat", lit.l. „ să înștiințeze locatorul de orice modificare intervenită cu privire la imobilul obiect al prezentului contract", iar la art.4.8 se stipulează că:"...În cazul în care UTILIZATORUL a efectuat îmbunătățiri la imobil, indiferent de natura acestora (curente, ncesare sau voluptorii) și indiferent de faptul că acestea au sporit sau nu valoarea imobilului, LOCATORUL este îndreptățit să le rețină fără a fi obligat la plata către UTILIZATOR a cheltuielilor aferente realizării acestor îmbunătățiri..."

Și în acest caz petenta nu demonstrează că ar fi înștiințat locatorul despre modificările intervenite la imobilul care face obiectul contractului.

Ca urmare, investițiile au fost efectuate la imobile care nu sunt proprietate a societății și conform prevederilor contractelor de închiriere și a celui de leasing financiar, petenta nu face dovada că a avut acceptul proprietarilor pentru a efectua investiții la aceste imobile.

**În drept, în speță** se fac aplicabile prevederile art.21 alin.(1) , art.24 alin.(3) lit.d) din Legea nr. 571 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

**„Cheltuieli**

**ART. 21**

**(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.**

[...]

precum și,

**” Amortizarea fiscală**

**ART. 24**

[...]

**(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:**

[...]

**d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix; [...]**”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține faptul că societatea a efectuat investiții, în spații nefiind proprietate a acesteia, nefiind deductibile fiscal, iar pentru aceste investiții a înregistrat ca deductibilă fiscal amortizarea aferentă, rezută că organele de inspecție fiscală au respectat prevederile legale cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea la calculul impozitului pe profit.

Societatea în susținerea contestației mai precizează că s-a făcut greșit încadrarea în prevederile art.24 alin.(3) lit.d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, iar încadrarea corectă ar fi art.24 alin. (3) lit.a) și b) din aceeași lege care precizează: *„(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:*

*a) investițiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unor contracte de închiriere, concesiune, locație de gestiune sau altele asemenea;*



*b) mijloacele fixe puse în funcțiune parțial, pentru care nu s-au întocmit formele de înregistrare ca imobilizare corporală; acestea se cuprind în grupele în care urmează a se înregistra, la valoarea rezultată prin însumarea cheltuielilor efective ocazionate de realizarea lor; ”*

Așa cum am precizat mai sus, petenta ar fi putut beneficia de prevederile invocate în susținere, dar investițiile trebuiau efectuate în concordanță cu prevederile contractelor de închiriere și cel de leasing financiar.

Cu privire la invocarea în susținere a art.24 alin.(3) lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizăm că această prevedere se referă la mijloace fixe proprietate a societății, ori în situația prezentă societatea nu este proprietară a nici unui mijloc fix pus în funcțiune parțial, și ca urmare nu are legătura cu cauza.

**S.C.”X ” S.R.L. IAȘI**, în susținerea contestației cu privire la impozitul pe profit invocă faptul că, în iunie 2008 a depus declarația rectificativă nr..... prin care a declarat impozit pe profit suplimentar de S lei și majorările aferente de S lei, stabilit la profitul recalculat la anul 2007, ca diferență între cheltuieli neînregistrate și cheltuielile înregistrate eronat, respectiv suma de S lei, astfel cum rezultă din fișa analitică cont 117 și cont 441, pe care le anexează, la dosarul cauzei.

Cu privire la această Declarație rectificativă nr...../21.08.2008, precizăm că aceasta se regăsea în evidența contabilă a societății la momentul inspecției fiscale și a fost luată în calcul la stabilirea impozitului pe profit.

Mai mult corecția prin această declarație s-a efectuat pentru suma de S lei reprezentând impozit pe profit iar organele de inspecție fiscală stabilesc suma de S lei impozit pe profit și ca urmare această motivație nu este relevantă în susținerea favorabilă a cauzei.

Având în vedere faptul că societatea nu a demonstrat o altă situație decât cea constatată de organele de inspecție fiscală contestația, se va respinge, ca neîntemeiată, pentru suma de S lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar cât și pentru suma de S lei cu care s-a diminuat pierderea fiscală în anul 2008 și 2009.

**Referitor la majorările de întârziere în sumă de S lei**, calculate pentru perioada 01.01.2007-31.12.2009, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de S lei precizăm că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că, în ceea ce privește suma de S lei s-a respins contestația, potrivit principiului de drept „**accesoriul urmează principalul**”, urmează a se respinge contestația și pentru majorările de întârziere în sumă de S lei.

**2. Referitor la măsura de diminuare a pierderii fiscale aferente anului 2009 cu suma de S lei, stabilită prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr...../28.05.2010, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au luat această măsură, în condițiile în care această diminuare reprezintă diferența între stocul de marfă scriptic și cel faptic.**

**În fapt**, societatea pentru anul 2009 nu a descărcat gestiunea mărfurilor cu pierderile aferente procesului tehnologic.

Organele de inspecție fiscală au efectuat inventarierea stocului de marfă și au constatat diferențe între stocul faptic și cel scriptic în sumă de S lei. La această diferență au acordat o reducere din pierderi tehnologice în sumă de S lei rezultată prin aplicarea cotei de 22.5%, sumă ce a fost considerată deductibilă fiscal la calculul imozitului pe profit.

Pentru diferența rămasă în sumă de S lei nu a fost acordat dreptul de deducere la calculul impozitului pe profit.

Faptul că societatea la anul 2009 a înregistrat o pierdere în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală au diminuat această pierdere fiscală, prin reîntregirea profitului cu suma de S lei, stabilită ca măsură prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr...../28.05.2010

**În drept, în speță** sunt aplicabile prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr. 571 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

**„Cheltuieli**

**ART. 21**

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

[...]

**(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

[...]

**c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor**

**prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme; [...] ”**

Având în vedere prevederile invocate mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală au procedat corect, considerând nedeductibilă diferența între stocul faptic și cel scriptic în sumă de S lei.

Petenta motivează în susținerea contestației că și-a stabilit la începerea activității o normă de consum proprie de maxim 30%, fără a preciza în baza cărei prevederi legale a stabilit-o. Astfel că, societatea nu aduce argumente care să combată calculul efectuat de organele de inspecție fiscală cu privire la cota de reducere de 22.5%, neprecizând prevederea legală încălcată, astfel încât nu este relevantă această motivație în soluționarea favorabilă a cauzei.

Referitor la motivația petentei și anume că: inventarul a fost tratat cu superficialitate și fără a se efectua numărătoarea și măsurătorile factice și că acesta s-a efectuat pe baza declarațiilor administratorului, precizăm că urmare a inventarierii organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul-verbal nr...../11.05.2010, iar constatările cuprinse în acesta au fost însușite de către societate, prin semnarea și ștampilarea acestuia.

Având în vedere cele prezentate mai sus societatea nu aduce argumente care să combată modul de calcul efectuat de organele de inspecție fiscală cu privire la aplicarea cotei de reducere de 22.5% din pierderi tehnologice, astfel încât contestația se va respinge, ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

**3.Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de S lei, precum și la majorările de întârziere aferente în sumă de S lei, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă legal organele de inspecție fiscală au stabilit aceste sume, în condițiile în care societatea și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă immobilizărilor în curs lipsă la inventariere și aferentă diferenței între stocul de marfă faptic și cel scriptic.**

**În fapt**, societatea în anul 2007 și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă immobilizărilor în curs cu suma de S lei, pentru anul 2008 cu suma de S lei reprezentând taxa valoarea adăugată aferentă immobilizărilor în curs, iar pentru anul 2009 cu suma de S lei reprezentând taxa valoarea adăugată aferentă stocului de marfă lipsă în gestiune.

Organele de inspecție fiscală prin Raportul de inspecție fiscală nr.AIF/ ...../28.05.2010, nu acordă dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei, astfel:

- suma de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă immobilizărilor corporale în curs, neidentificate faptic la control în sumă de S lei;

- suma de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă diferenței între stocul faptic și scriptic, în sumă de S lei.

Având în vedere că suma de S lei reprezentând immobilizări în curs efectuate în spații ce nu sunt proprietate a petentei, și cheltuielile aferente acestora sunt nedeductibile fiscal, așa cum s-a prezentat la Cap.III, pct.1 din prezenta decizie, nici pentru suma de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă immobilizărilor în curs, nu se acordă dreptul de deducere.

Totodată faptul că suma de S lei reprezintă diferența între stocul faptic și cel scriptic, lipsă în gestiune, sumă ce a fost considerată nedeductibilă fiscal, așa cum s-a prezentat detaliat la Cap.III pct.1 din prezenta decizie, nici pentru taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de 17.290 lei, nu se acordă dreptul de deducere.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de S lei s-au calculat majorări de întârziere aferente în sumă de S lei pentru perioada 04.01.2007-31.03.2010, conform art.119 și 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept, în speță** sunt aplicabile și prevederile art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

**„ART. 145**

**(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.**

**(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:**

**a) operațiuni taxabile;**

**[...]**”

precum și prevederile art.21 alin.(4) lit.c), din același act normativ care stipulează:

**„Cheltuieli**

**ART. 21**

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

[...]

**(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

[...]

**c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme; [...]**”

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, se reține faptul că organele de inspecție fiscală, au aplicat corect prevederile legale și nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă atât investițiilor efectuate în spații care nu sunt proprietate a societății cât și pentru diferența constatată lipsă în gestiune, ca urmare a inventarierii.

Cu privire la motivația petentei și anume că a demonstrat în contestație că nu există diferență între stocul scriptic și cel faptic și deci nici taxa pe valoarea adăugată suplimentară și că investițiile la imobilizările corporale s-au făcut cu respectarea legislației în vigoare, precizăm că așa cum am arătat în cuprinsul prezentei decizii, petenta nu aduce documente și prevederi legale în susținere prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

Ca urmare, contestația, se va respinge, ca neîntemeiată, pentru suma de S lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar.

**Referitor la majorările de întârziere în sumă de S lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de S lei, precizăm că stabilirea de majorări de întârziere reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că, în ceea ce privește suma de S lei s-a respins contestația, potrivit principiului de drept „**accesoriul urmează principalul**”, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația și pentru majorările de întârziere în sumă de S lei.**

**4.Referitor la solicitarea societății cu privire la desființarea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală**

nr.....28.05.2010, cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția în cauză nu se referă la stabilirea de impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, ci la măsuri în sarcina societății, neavând caracterul unui titlu de creanță fiscală.

**În fapt S.C."X " S.R.L. IAȘI** prin contestația depusă în data de 06.07.2010 înregistrată la Direcția Finanțelor Publice a Județului Iași sub nr.AIF/....., solicită și desființarea Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.1.....28.05.2010, prin care acestea au dispus înregistrarea în contabilitate a sumelor stabilite prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.AIF/..... din data de 28.05.2010.

**În drept**, potrivit prevederilor art.209 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași este competentă să soluționeze „**Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală [...]**”

Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1.939/2004 pentru aprobarea formularului ” Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”, cod 14.13.27.18, la pct.1, din Anexa nr.2, Instrucțiunile de completare a formularului Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”,cod 14.13.27.18, prevede:

**”1.Formularul ”Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală” reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. Nu va cuprinde măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datorează bugetului general consolidat al statului. ”**

Întrucât măsurile stabilite în sarcina de **S.C."X " S.R.L. IAȘI**, prin Dispoziția privind măsurile stabilite organele de inspecție fiscală nr...../28.05.2010, nu vizează stabilirea obligațiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care dispoziția nu are caracterul unui titlu de creanță, se reține că soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența organelor fiscale emitente ale actului administrativ fiscal contestat, potrivit prevederilor art.209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului

nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care, referitor la organul competent, precizează:

**„Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente. ”**

Potrivit pct.5.2. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/27.09.2005:

**„ Alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stailirea răspunderii reglementată de art.28 din Codul de procedură, fiscală republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, proces-verbal privind calculul dobânzilor convenite contribuabilului etc. ”**

Ca urmare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, neavând competența de soluționare a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.....28.05.2010, cu privire la sumele pe care contribuabilul le datorează, nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, urmând ca acest capăt de cerere să fie soluționat de către organul fiscal emitent, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală Iași.

**5. Referitor la solicitarea S.C.”X ” S.R.L. IAȘI privind desființarea Deciziei nr. AIF ..... din 25.05.2010 privind nemodificarea bazei de impunere, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, se poate investi cu soluționarea pe fond a acestui capăt de cerere în condițiile în care societatea nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația.**

**În fapt**, în urma verificărilor efectuate, consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. AIF ..... din ....., organele de inspecție fiscală au emis Decizia nr. AIF ..... din ..... privind nemodificarea bazei de impunere prin care au constatat că nu se modifică baza de impunere la obligațiile fiscale stabilite de către societate pentru perioada 03.01.2007 - 31.12.2009, reprezentând :

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați;
- contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;

- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați;
- contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator;
- contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați;
- contribuții pentru concedii și indemnizații de la persoane juridice sau fizice;
- impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice.

În drept, potrivit prevederilor art. 109 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare,

**“La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.”**

De asemenea, potrivit prevederilor art.110 alin.(3) din același act normativ, **“Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii.”**

Referitor la posibilitatea de contestare, actul normativ menționat mai sus, precizează la art.205 următoarele:

**“(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.**

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

**(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.**

**(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.”**

iar referitor la forma și conținutul contestației, art. 206 prevede:

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



[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

[...]

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

Din coroborarea celor prezentate mai sus, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale, cât și actele administrative fiscale prin care nu s-au stabilit obligații fiscale, contestațiile putând fi formulate numai de către cel care se consideră că a fost lezat în drepturile sale.

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă obiectul contestației, motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.

În speța de față se reține că societatea contestatoare se află în situația de a contesta un act administrativ fiscal prin care nu au fost stabilite obligații fiscale, deci nu a fost lezată în vreun interes al său în raport de dispozițiile art.205. alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, iar prin contestația formulată împotriva Deciziei nr. AIF ..... din ..... privind nemodificarea bazei de impunere aceasta nu a motivat și demonstrat lezarea interesului legitim prin emiterea respectivului act administrativ fiscal.

Ca urmare, organul de soluționare competent face aplicarea prevederilor art.217 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

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

coroborate cu prevederile punctului 13.1. lit.d) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519 din 27.09.2005, potrivit căroră,

**”Contestația poate fi respinsă ca:**

[...]

**d) lipsită de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim;”,** urmând a se respinge contestația pentru acest capăt de cerere, ca lipsită de interes.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul art.210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și, în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr...../2010, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași

### **DECIDE :**

**Art. 1** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C.”X ” S.R.L. IAȘI** pentru suma totală de S lei și reprezintă :

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

**Art.2** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C.”X ” S.R.L. IAȘI** împotriva măsurii de diminuare a pierderii fiscale pentru suma totală de S lei aferentă anilor 2008 și 2009.

**Art.3** Respingerea ca lipsită de interes a contestației formulate de **S.C.”X ” S.R.L. IAȘI** împotriva Deciziei nr. AIF..... din .....privind nemodificarea bazei de impunere.

**Art.4** Declinarea competenței de soluționare a contestației formulate de **S.C.”X ” S.R.L. IAȘI** împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr...../28.05.2010, cu privire la sumele datorate, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul 1 Persoane Juridice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice, în calitate de organ emitent.

**Art.5** Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de inspecție fiscală, Serviciul 1 Persoane Juridice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.