



Ministerul Finanțelor Publice



**Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului**

Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA NR. 18

din 26.01.2010

privind soluționarea contestației formulată de

S.C. S.R.L. din localitatea

județul, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului
sub nr. din 16.12.2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului prin adresa nr. din 16.12.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului sub nr. din 16.12.2009, cu privire la contestația formulată de **S.C. S.R.L.** din localitatea, strada

S.C. S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 02.11.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 02.11.2009, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, privind **suma delei** reprezentând:

- lei impozit pe profit;
-lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatănd că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. S.R.L. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 02.11.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 02.11.2009, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din

02.11.2009, privind impozitul pe profit în sumă de lei și majorările de întârziere în sumă delei, aferente impozitului pe profit.

1. În ceea ce privește majorările de întârziere de lei, stabilite ca urmare a faptului că organele de control au considerat că în trim. III 2004 s-au înregistrat eronat veniturile din lucrările efectuate, în sumă delei, în contul 472 „Venituri în avans”, diminuându-se profitul impozabil cu această sumă, societatea susține că suma respectivă a fost contabilizată în luna octombrie 2002.

Societatea menționează că, așa după cum rezultă din balanța de verificare, contul 472 a fost creditat în luna octombrie cu suma delei, iar în luna decembrie 2002 contul 472 a fost debitat cu suma de lei, rămânând în sold suma delei.

Contestatoarea precizează că din Balanța de verificare încheiată la 30.09.2004, pe care o anexează în susținerea cauzei, rezultă că în trim. I – III 2004 nu au fost înregistrate operațiuni în contul 472 „Venituri în avans”.

În susținerea cauzei societatea invocă prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 și ale art. 91 alin. (1) și (2) din O.G. 92/2003.

Societatea precizează că suma delei a fost înregistrată din proprie inițiativă pe venituri în trim. III 2004, iar suma de lei (....lei x 25%), sub formă de impozit pe profit, este constituită în plus în anul 2009, iar organele de inspecție fiscală au stabilit accesorii de lei, calculate pentru perioada 25.10.2004 – 27.04.2009.

Prin completările depuse ulterior la contestația formulată, societatea solicită ca organul de soluționare să se pronunțe asupra legalității stabilirii de către organele de control a impozitului pe profit în sumă de lei, deoarece a inclus pe venituri în trim. I 2009 suma delei, care era aferentă anului 2002 și nu trim. III 2004, cum au reținut eronat organele de control, influențând baza impozabilă contrar prevederilor legale.

Contestatoarea susține că au fost calculate eronat accesoriiile însumă de lei pentru perioada 15.04.2008 – 27.04.2009 (.... x 0,1% x 468 zile), deoarece scadența a fost considerată 15.04.2009, față de 15.04.2008, când expiră cei 5 ani.

De asemenea, precizează că termenul de prescripție a început să curgă începând cu data de 15.04.2003, întrucât suma trebuia contabilizată pe venituri în luna octombrie 2002, iar impozitul pe profit era scadent la data de 15.04.2003, statul având dreptul să-și încaseze datoria în termen de 5 ani, respectiv până la 15.04.2008.

Totodată, menționează că majorările contestate sunt de lei, rămânând de achitat diferența de lei, reprezentând majorări pentru perioada 27.10.2004 – 15.04.2009.

2. În ceea ce privește impozitul pe profit de lei și majorările de lei, contestatoarea susține că organele de control au constatat

că, în perioada mai 2005 – septembrie 2006, societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de lei pe bază de înregistrări care nu au calitatea de documente justificative, stabilind un impozit pe profit suplimentar de lei, fără să se facă referire la cauza neîndeplinirii condiției de document justificativ a facturilor respective.

Societatea precizează că baza impozabilă majorată de către organele de control este următoarea:

Trim. II 2005

... lei

.... lei

....LEI

Trim. III 2005

..... lei

..... lei

....LEI

Trim. IV 2005

..... lei

..... lei

....LEI

Contestatoarea precizează că impozitul pe profit de lei și majorările de întârziere de lei, contestate, le-a determinat astfel:

Impozit pe profit

- lei pentru trim. II 2005 - (.... lei + lei + lei) x 16%
- lei pentru trim. III 2005 - (....lei x 16%)
-pentru trim. IV 2005 - (.... lei x 16%)

Majorări de întârziere aferente impozitului pe profit

- lei x 0,1% x 1.531 zile (25.07.2005 – 02.11.2009) = lei
- lei x 0,1% x 1.439 zile (25.10.2005 – 02.11.2009) = lei
-x 0,1% x 1.298 zile (15.04.2006 – 02.11.2009) =

Societatea precizează că facturile nr./10.11.2005 (...), nr./25.08.2005 (...), nr./27.06.2006 (...), nr./14.06.2006 (...) și nr.

.../17.06.2006 (...) îndeplinesc condițiile minimale de documente justificative, prevăzute de Ordinul nr. 1850/2004 și H.G. nr.831/1997.

De asemenea, precizează că art. 21 alin. 4 lit. f din Legea nr. 571/2003 nu este opozabil în cazul în speță.

3. În ceea ce privește impozitul pe profit de lei și majorările de lei, contestatoarea susține că organele de control au constatat că, în perioada iunie 2006 – septembrie 2006, societatea a înregistrat diverse cheltuieli, în sumă de lei (... lei + ... lei), pe bază de bonuri fiscale în care sunt înscrise alte bunuri decât carburanți, precum și pe baza altor înregistrări care nu au calitatea de document justificativ, conform anexei nr. 4 la raportul de inspecție fiscală.

Societatea susține că, potrivit declarației 101 pentru anul 2006, pe care o anexează, la finele anului 2006 a realizat o pierdere de lei.

De asemenea, precizează că din anexa nr. 9, reprezentând situația de calcul a majorărilor de întârziere, rezultă că suma de lei este aferentă trim. II și III, dar, la rubrica „Impozit cumulat”, este în așa fel prezentată încât să se deducă că nu ar fi fost luată în calcul la 31.12.2006. În trim. I al anului 2007 această sumă a fost preluată pe cumulat (... lei + ... lei + ... lei), pentru care s-a emis și decizie de impunere.

Societatea consideră că se datorează majorări doar pentru perioada 25.07.2006 – 15.04.2007, iar, pentru perioada 15.04.2007 – 02.11.2009, sunt de lei (... lei x 0,1% x 932 zile).

Contestatoarea invocă prevederile art. 19 din Legea nr. 571/2003 și cele ale art. 94 alin. 1 și 2 din O.G. nr. 92/2003.

4. În ceea ce privește impozitul pe profit de lei și majorările de lei, contestatoarea susține că, potrivit bilanțului la 31.12.2006, societatea a înregistrat o pierdere fiscală de lei.

În anexa nr. 5 se menționează că societatea a înregistrat în perioada verificată diverse cheltuieli, în sumă de lei, care nu au fost realizate în scopul obținerii de venituri.

Contestatoarea precizează că referitor la suma de lei, componentă a sumei de lei, ce este aferentă raportului de inspecție fiscală parțială nr. din 10.03.2008, organele de inspecție susțin că ar fi contabilizată în luna iulie 2007, dar fac o mare eroare, deoarece suma de lei este aferentă exercițiului fiscal 2006, fiind contabilizată pe cheltuieli în luna iulie 2006.

Societatea precizează că potrivit art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal.

De asemenea, precizează că suma respectivă nu este aferentă anului fiscal 2007, iar impozitul pe profit de lei (... lei x 16%) și majorările de întârziere de lei nu sunt datorate bugetului de stat.

Contestatoarea precizează că suma de lei diminuează pierderea fiscală a anului 2006, acesta fiind redusă la lei.

5. În ceea ce privește impozitul pe profit de lei și majorările de lei, contestatoarea susține că societatea a fost verificată parțial, având ca obiect TVA, și s-au constatat următoarele:

- înregistrarea de cheltuieli care nu au fost realizate în scopul realizării de venituri impozabile, astfel:

a) trim. IV 2007 - suma de, cu un **impozit de**, anexa nr. 5 la actul de control, punctul 3.1.2.3.1;

b) trim. III 2008 - suma delei, cu un **impozit de lei**, anexa nr. 5 la actul de control, punctul 3.1.2.3.1;

- înregistrarea în perioada ianuarie 2009 – mai 2009 de cheltuieli cu combustibilul, în sumă de lei, pentru care nu justifică consumul.

Societatea precizează că **debitul suplimentar este de lei**, calculat astfel:

a) trim I 2009 – lei x 16% =

b) trim II 2009 – lei x 16% =

Societatea precizează că în perioada iulie 2009 – septembrie 2009 s-a contabilizat pe cheltuieli consumul de carburanți, cheltuieli care sunt cu deductibilitate limitată, autoturismul fiind folosit de administrator.

Contestatoarea precizează că valoarea consumurilor este de lei.

De asemenea, precizează că s-a considerat necesar calcularea unui **impozit pe profit suplimentar pentru trim. III 2009 de lei**, cu termen scadent la data de 25.10.2009.

Totodată, precizează că s-a constatat că în perioada ianuarie 2007 – septembrie 2009 cheltuielile cu amortizarea deductibile fiscal sunt de lei, față delei, cât s-a contabilizat pe cheltuieli de exploatare, cont 681.

Contestatoarea menționează că suma de lei s-a considerat nedeductibilă fiscal, pe motiv că au fost încălcate prevederile art. 21 alin. 3 lit. i și cele ale art. 24 alin. 6 lit. a din Legea nr. 571/2003, echipa de inspecție fiscală stabilind **un impozit pe profit suplimentar de lei**, din care lei pentru anul 2008 (.... lei x 16%) și lei pentru anul 2009 (.... lei x 16%).

Societatea susține că organele de control trebuiau să țină cont de facilitățile prevăzute de art. 26 alin. 1 din Codul fiscal, unde se prevede că pierderea anuală se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi.

De asemenea, societatea precizează că suma delei, reprezentând venituri din exploatare, contabilizată inițial în contul 472, a fost înregistrată fără bază legală în luna martie 2009, deoarece acesta trebuia contabilizată în anul 2002, iar obligația fiscală aferentă acestui venit, fiind virată în plus, nu se pune problema diminuării profitului pe anul 2009.

Totodată, precizează că pentru anul 2007 societatea nu a inclus pe cheltuieli de exploatare amortizarea aferentă întregului an, deși legile în materie prevăd această obligație.

Contestatoarea precizează că, așa după cum rezultă din anexa nr.... la actul de control, amortizarea trimestrială este de lei, iar cea anuală este de lei.

Societatea precizează că mijloacele fixe erau complet amortizate înainte de 01.01.2007, iar, din anexa nr...., rezultă că pentru anul 2007 trebuia contabilizată amortizarea totală de lei.

De asemenea, menționează că deși se recunoaște că pentru primele trimestre ale anului 2007 se acceptă o amortizare de lei, în trim. IV organele de control consideră că pe întreg anul 2007 nu trebuia să se calculeze amortizare, fără a se aduce argumente dacă operațiunea efectuată de societate, prin care s-a diminuat contul 681 dintr-o eroare informatică, este sau nu este corectă.

Societatea precizează că organele de control trebuiau să influențeze în sens negativ rezultatul exercițiului fiscal al anului 2007, cu suma de lei, deoarece venitul unei societăți este condiționat de o cheltuială aferentă.

Contestatoarea susține că nu datorează bugetului de stat impozitul pe profit în sumă de lei și nici majorările de întârziere aferente, de lei, stabilite după cum urmează:

a)pentru suma de ($\dots \times 0,1\% \times 567$ zile), pentru perioada 15.04.2008 – 02.11.2009;

b)pentru suma de lei (\dots lei $\times 0,1\% \times 372$ zile), pentru perioada 27.10.2008 – 02.11.2009;

c)pentru suma de lei (\dots lei $\times 0,1\% \times 99$ zile - pentru perioada 27.10.2008 – 02.11.2009, $\dots \times 0,1\% \times 91$ zile - pentru perioada 27.04.2009 – 27.07.2009);

d)lei pentru suma de lei, din care:

- pentru suma de lei;

$\dots \times 0,1\% \times 91$ zile (25.04.2008 – 25.07.2008)

\dots lei $\times 0,1\% \times 94$ zile (25.07.2008 – 25.10.2008)

\dots lei $\times 0,1\% \times 111$ zile (27.10.2008 – 15.02.2009)

\dots lei $\times 0,1\% \times 261$ zile (15.02.2009 – 02.11.2009)

- pentru suma de lei;

\dots lei $\times 0,1\% \times 91$ zile (24.04.2009 – 27.07.2009)

\dots lei $\times 0,1\% \times 92$ zile (27.07.2009 – 26.10.2009)

\dots lei $\times 0,1\% \times 7$ zile (26.10.2009 – 02.11.2009).

TOTAL = LEI.

6. În ceea ce privește impozitul pe profit de lei și majorările de întârziere de, contestatoarea susține că deși în trim. IV 2008 s-a constatat că nu s-a contabilizat pe venituri suma de ...lei, pentru care s-a calculat un impozit pe profit de lei, cu termen de scadență la data de 15.02.2009, pentru care societatea a mai fost sancționată cu majorări de întârziere de, pentru intervalul 15.02.2009 – 02.11.2009, nu datorează sumele respective bugetului de stat, deoarece profitul impozabil pentru anul 2009 trebuia diminuat cu pierderea din anul 2006, potrivit art. 26 alin. 1 din Codul fiscal, precum și cea care trebuia să o constate controlul, urmare a neincluserii pe costuri a sumei de lei, reprezentând amortizare pentru anul 2007.

7. Societatea precizează că impozitul pe profit constituit în plus este de lei.

Contestatoarea menționează că pentru anul 2006, conform declarației 101, a înregistrat o pierdere fiscală de lei, care a fost diminuată de organele de control cu suma de lei și cu suma de lei, pierderea fiscală rămasă de recuperat fiind de

De asemenea, precizează că pentru anul 2007, conform declarației 101, profitul impozabil este de lei, care a fost majorat de organele de control cu suma de, fără să se țină cont că trebuia diminuată pierderea cu suma de lei, rezultând pentru anul fiscal 2007 o pierdere fiscală de lei, impozitul pe profit stabilit în plus fiind de lei.

Pentru anul 2008, conform declarației 101, societatea susține că a declarat un profit impozabil de lei, care a fost diminuat de organele de control cu suma delei, cu suma de lei și cu suma de lei.

Pierderea fiscală rămasă de recuperat din anul 2006 este de, pierderea înregistrată în anul 2007 și nerecuperată este de lei, total pierdere anii 2006 și 2007 este de lei. Pierderea nerecuperată este de lei, iar impozitul pe profit în plus pe anul 2008 este de lei.

Pentru anul 2009, societatea precizează că profitul impozabil până în luna septembrie 2009 este de lei, care a fost diminuat de organele de control cu suma de lei, cu suma de lei și cu suma de lei.

Societatea precizează că profitul impozabil trebuia diminuat de organele de control cu suma delei și că profitul impozabil după acoperirea pierderii rămase este de lei, iar impozitul datorat este delei. Impozitul pe profit în plus pentru anul 2009 este de lei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 02.11.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 02.11.2009, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009,

organele de control au stabilit că societatea datorează bugetului de stat un impozit pe profit suplimentar de lei și majorări de întârziere aferente de lei.

Societatea contestă suma delei, reprezentând:

- lei impozit pe profit;
-lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Organele de control precizează că, potrivit bilanșurilor contabile, societatea a realizat în anul 2006 o pierdere de lei. În anul 2007 un profit deși în anul 2008 un profit de, iar la 30.09.2009, societatea a realizat o pierdere contabilă delei.

1. Prin actul administrativ atacat, organele de control precizează că, așa cum este prezentat în procesul-verbal nr. din 15.09.2009, întocmit de Garda Financiară, și așa cum rezultă din nota explicativă dată de administratorul societății verificate, contribuabilul a încasat în perioada noiembrie – decembrie 2008 suma de lei de la persoana fizică, în contrapartida unor lucrări efectuate, pentru care nu a emis nici un document pentru suma încasată (bon fiscal) și care nu a fost înregistrată și impozitată.

Organele de control au constatat că cele constatate de Garda Financiară se confirmă și au stabilit un impozit pe profit suplimentar de lei și majorări de întârziere aferente de, considerând că au fost încălcate prevederile art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

2. Conform punctului 3.1.2 din actul de control, privind verificarea impozitului pe profit pentru perioada 01.07.2004 – 30.09.2009, organele de control au constatat că, în trimestrul III 2004, societatea a înregistrat eronat veniturile din lucrările efectuate în sumă delei în contul 472 „Venituri în avans”, diminuând astfel profitul impozabil cu suma respectivă.

Organele de control au constat că societatea a corectat această eroare în data de 31.03.2009 și înregistrează suma delei în contul 704, pe care o impozitează.

În urma verificării efectuate, s-au calculat **accesorii în sumă de lei**, pentru perioada 25.10.2004 – 27.04.2009, aferente impozitului pe profit în sumă de lei (....lei x 25%), fiind încălcate prevederile art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003.

3. De asemenea, organele de control au constat că societatea a înregistrat cheltuieli pe bază de bonuri fiscale în care sunt înscrise alte bunuri decât carburanți, precum și pe baza altor înscrisuri care nu au calitatea de document justificativ, în sumă de lei (anexa nr. 4).

În urma verificării efectuate, s-a considerat că au fost încălcate prevederile art. 21 alin. 4 lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și s-a stabilit un **impozit pe profit suplimentar de lei.**

4. Totodată, s-a constatat că societatea a înregistrat cheltuieli care nu au fost realizate în scopul obținerii de venituri impozabile în sumă de lei (anexa nr. 5), fiind încălcate prevederile art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care s-a stabilit un **impozit pe profit suplimentar delei.**

5. În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că societatea a înregistrat cheltuieli cu combustibilul pentru care nu justifică consumul în sumă de lei (anexa nr. 6), fiind încălcate prevederile art. 21 alin. 4 lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au stabilit un **impozit pe profit suplimentar de lei.**

6. Organele de control au constatat că, în perioada iulie 2009 – septembrie 2009, societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de lei (anexa nr. 7), privind consumul de combustibil pentru autoturismul folosit de administratorul societății, fiind încălcate prevederile art. 21 alin. 3 lit. n din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au stabilit un **impozit pe profit suplimentar de lei.**

7. De asemenea, s-a stabilit că, în perioada 01.01.2007 – 30.09.2009, societatea a înregistrat în mod eronat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe în sumă delei (anexa nr....), cheltuielile stabilite în urma verificării efectuate fiind de lei, stabilindu-se o bază impozabilă suplimentară de lei, pentru care s-a stabilit **un impozit pe profit suplimentar de lei,** fiind încălcate prevederile art. 21 alin. 3 lit. i și cele ale art. 24 alin. 6 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru perioada verificată, organele de control au stabilit un impozit pe profit suplimentar de lei (.... lei + lei +lei + lei ++ lei), aferent unei baze impozabile de lei.

Organele de control au calculat **majorări de întârziere în sumă de lei,** aferente impozitului pe profit suplimentar, care cuprind și majorările de întârziere de, privind impozitul pe profit de lei, și majorările de întârziere de lei calculate pentru perioada 25.10.2004 – 27.04.2009, aferente impozitului pe profit în sumă de lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile contestatorului, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului se poate pronunța asupra cauzei, în condițiile în care baza impozabilă în sumă delei nu este inclusă în baza impozabilă stabilită suplimentar de organele de control, impozitul pe profit în sumă de lei nefiind stabilit prin decizia de impunere contestată.

În fapt, societatea solicită ca organul de soluționare să se pronunțe asupra legalității stabilirii de către organele de control a impozitului pe profit în sumă de lei, deoarece suma delei a fost inclusă pe venituri în trim. I 2009, fiind aferentă anului 2002 și nu trim. III 2004, cum au reținut eronat organele de control, influențând baza impozabilă contrar prevederilor legale.

Conform punctului 3.1.2 din actul de control, privind verificarea impozitului pe profit pentru perioada 01.07.2004 – 30.09.2009, organele de control au constatat că în trimestrul III 2004, societatea a înregistrat eronat veniturile din lucrările efectuate în sumă delei, în contul 472 „Venituri în avans”, diminuând astfel profitul impozabil cu suma respectivă.

Organele de control au constatat că societatea a corectat această eroare în data de 31.03.2009, înregistrând suma delei în contul 704, pe care contribuabilul o impozitează.

De asemenea, potrivit punctului 3.1.2.1.3 – consecințe fiscale, pentru constatarea respectivă organele de inspecție au stabilit suplimentar doar majorări de întârziere în sumă de lei, fără să rezulte că s-a calculat suplimentar pentru anul 2004 un impozit pe profit de lei.

Cu toate că organele de control au constatat că societatea a înregistrat eronat în contul 472 „Venituri în avans” veniturile din lucrările efectuate în sumă delei, că a fost diminuat astfel profitul impozabil cu suma respectivă în trim. IV 2004 și că societatea a corectat această eroare în data de 31.03.2009, înregistrând suma delei în contul de venituri, pe care o impozitează, din decizia de impunere nu rezultă că baza impozabilă pentru anul 2004 a fost majorată și că pentru anul 2009 baza impozabilă a fost micșorată, precum și faptul că impozitul pe profit a fost recalculat pentru perioadele respective.

Din actul de control contestat, punctul 3.1.3, se reține că pentru perioada verificată, 01.07.2004 – 30.09.2009, organele de control au stabilit că societatea datorează un impozit pe profit suplimentar de lei, care este compus din următoarele sume: lei + lei +lei + lei ++ lei, și care este aferent unei baze impozabile de lei, compusă din lei + lei + lei + lei + lei + lei.

Rezultă că suma delei nu este inclusă în baza impozabilă stabilită suplimentar de organele de control prin decizia de impunere contestată.

Se reține că impozitul pe profit în sumă de lei (...lei x 25%) nu a fost stabilit prin decizia de impunere contestată.

În drept, sunt incidente prevederile **art. 109 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,** republicată, unde se stipulează că:

„Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) 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.”

Din textul de lege menționat se reține că decizia de impunere cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale.

În ceea ce privește posibilitatea de contestare, sunt aplicabile prevederile **art. 205 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,** republicată, unde se stipulează că:

„Posibilitatea de contestare

(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.”

Potrivit **art. 209 alin. (1)** din același act normativ se prevede următoarele: **„(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală, se soluționează după cum urmează:**

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror quantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatarii au domiciliul fiscal;”

Totodată, la **pct. 12.1 lit. c)** 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, Anexa nr. 1, se stipulează următoarele:

„12.1. Contestația poate fi respinsă ca: [...]

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția

pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;”

Având în vedere că suma de ...lei nu este inclusă în baza impozabilă stabilită suplimentar de organele de control prin decizia de impunere contestată și întrucât impozitul pe profit în sumă de ... lei (...lei x 25%) nu a fost stabilit suplimentar prin decizia de impunere contestată, **se va respinge contestația pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei, ca fiind fără obiect.**

2. Referitor la majorările de întârziere de ... lei, aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ... se poate pronunța asupra cauzei, în condițiile în care din actul administrativ atacat nu rezultă că impozitul pe profit în sumă de ... lei a fost stabilit suplimentar prin decizia de impunere contestată.

În fapt, în urma verificării efectuate, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, pentru perioada 25.10.2004 – 27.04.2009, aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei (...lei x 25%).

Din totalul majorărilor de întârziere în sumă de ... lei, calculate pentru perioada 25.10.2004 – 27.04.2009, societatea contestă suma de ... lei, calculate pentru perioada **15.04.2008 – 27.04.2009**, pe motiv că scadența a fost considerată 15.04.2009, față de 15.04.2008, când expiră cei 5 ani, iar inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție.

Contestatoarea precizează că termenul de prescripție a început să curgă începând cu data de 15.04.2003, întrucât suma trebuia contabilizată pe venituri în luna octombrie 2002, iar impozitul pe profit era scadent la data de 15.04.2003, statul având dreptul să-și încaseze datoria în termen de 5 ani, respectiv până la 15.04.2008.

În drept, sunt aplicabile prevederile **art. 91 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, unde se stipulează că:

„Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.”

La **art. 23** din același act normativ, se prevede că:

„Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

Din textele de lege citate mai sus se reține că dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

Organele de control au stabilit că pentru impozitul pe profit aferent veniturilor neînregistrate, în sumă de lei (...lei x 25%), societatea datorează bugetului de stat majorări de întârziere în sumă de lei, pentru perioada 25.10.2004 – 27.04.2009, din care societatea contestă majorările de întârziere de lei, fără să rezulte că impozitul pe profit în sumă de lei, care a generat accesoriile, a fost stabilit prin decizia de impunere contestată.

Organele de control precizează că suma delei a fost înregistrată din proprie inițiativă pe venituri în trim. III 2004, iar impozitul pe profit de lei (...lei x 25%) este constituit în plus în anul 2009.

Având în vedere că din actul de control nu rezultă că dreptul creanță fiscală care a generat accesoriile, în sumă de lei, s-a născut în trim. III 2004, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra momentului în care se naște obligația fiscală corelativă, drept pentru care urmează a **se desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 02.11.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 02.11.2009, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, pentru **majorările de întârziere în sumă de lei**, aferente impozitului pe profit, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit căroră:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează că:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de

către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul 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, Anexa nr. 1, unde se stipulează că:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

3. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei și majorările de întârziere aferente de lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului se poate pronunța asupra deductibilității cheltuielilor în sumă de lei, în condițiile în care din actele de control nu rezultă care sunt documentele ce au stat la baza înregistrării operațiunilor și care sunt condițiile care nu sunt îndeplinite pentru ca acestea să aibă calitatea de documente justificative.

În fapt, organele de control au constat că societatea a înregistrat cheltuieli pe bază de bonuri fiscale în care sunt înscrise alte bunuri decât carburanți, precum și pe baza altor înscrisuri care nu au calitatea de document justificativ, în sumă de lei, conform anexei nr. 4, pentru care au stabilit că datorează un impozit pe profit suplimentar de lei și majorări de întârziere aferente, din care societatea contestă impozitul pe profit în sumă de lei, privind baza impozabilă în sumă de lei, și majorările aferente de lei.

Contestatoarea susține că organele de control au constatat că, în perioada mai 2005 – septembrie 2006, societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de lei pe bază de înscrisuri care nu au calitatea de documente justificative, stabilind un impozit pe profit suplimentar de lei, fără să se facă referire la condițiile care nu sunt îndeplinite de acele înscrisuri pentru a avea calitatea de documente justificative.

În drept, la **art. 21 alin. (1) și (4) lit. f) din Legea nr. 571 / 2003** privind Codul fiscal, se prevede că:

„Cheltuieli

(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: [...]

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada

efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”.

Din textele de lege menționate, se reține că nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii.

Contestatoarea susține că organele de control au constatat că societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de lei pe bază de înscrisuri care nu au calitatea de documente justificative, fără să facă referire la condițiile care nu sunt îndeplinite de facturile respective.

De asemenea, societatea menționează că pentru cheltuielile în sumă de lei deține documente care îndeplinesc condițiile de documente justificative.

Organele de control au constatat că societatea a înregistrat cheltuieli pe bază de bonuri fiscale în care sunt înscrise alte bunuri decât carburanții, precum și pe baza altor înscrisuri care nu au calitatea de document justificativ, conform anexei nr. 4, fără să precizeze care sunt condițiile de documente justificative care nu sunt îndeplinite și care sunt înscrisurile ce au stat la baza înregistrării operațiunilor.

În anexa nr. 4 la actul administrativ atacat, organele de control precizează că în ceea ce privește cheltuielile neadmise la deducere în sumă de lei, în care societatea susține că este inclusă și suma de lei, s-au avut în vedere diferite bonuri de combustibil și cartea mare, fără să prezinte care sunt înscrisurile care au stat la baza operațiunilor și în ce constau condițiile care nu sunt îndeplinite de documentele ce au stat la baza înregistrării cheltuielilor respective.

La **art. 107 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, se stipulează că:

„Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

Totodată, conform **art. 7** din același act normativ, **„(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”**

Din textele de lege menționate se reține că în raportul de inspecție fiscală se prezintă constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal, iar organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să își exercite rolul activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

De asemenea, rezultă că la baza emiterii deciziei de impunere stă raportul de inspecție fiscală, care se întocmește în urma acelei inspecții și în care sunt prezentate constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

La **art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că: **„(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”**

Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 972 / 2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", anexa nr. 2 – *Instrucțiunile de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală"*, referitor la completarea punctului 2.1.2 - "**Motivul de fapt**" și punctului 2.1.3. – "**Temeiul de drept**" din decizie, prevede următoarele:

„Punctul 2.1.2: se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.”

Din textele de lege citate mai sus se reține că organul de control are obligația să motiveze decizia de impunere atât faptic, cât și legal.

La **art. 94 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

„(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

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

Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050 / 2004, la punctul 102.1, prevăd următoarele:

„102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

Se reține că organele fiscale trebuie să facă investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultate din activitatea contribuabilului supus inspecției, astfel încât să clarifice corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor de către contribuabil, respectarea prevederilor legislației fiscale și

contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impunere și stabilirea diferențelor obligațiilor de plată.

Față de prevederile legale menționate și din analiza deciziei de impunere contestată se conchide că din actul administrativ atacat nu rezultă cu claritate situația de fapt, cum a tratat societatea operațiunile din punct de vedere fiscal și nu se prezintă care sunt condițiile de documente justificative ce nu sunt îndeplinite și care sunt înscrisurile ce au stat la baza înregistrării operațiunilor.

Societatea precizează că baza impozabilă majorată de către organele de control este următoarea:

Trim. II 2005	
... lei	
..... lei	
<hr/>	
LEI
Trim. III 2005	
.....	
.....lei	
<hr/>	
LEI
Trim. IV2005	
..... lei	
..... lei	
<hr/>	
LEI

Societatea precizează că facturile nr./10.11.2005 (...), nr./25.08.2005 (...), nr./27.06.2006 (...), nr./14.06.2006 (...) și nr./17.06.2006 (...) îndeplinesc condițiile minimale de documente justificative, prevăzute de Ordinul nr. 1850/2004 și H.G. nr....31/1997.

Contestatoarea precizează că impozitul pe profit de lei și majorările de întârziere de lei, contestate, le-a determinat astfel:

Impozit pe profit

- lei pentru trim. II 2005 - (... lei + lei + lei) x 16%
- lei pentru trim. III 2005 - (...lei x 16%)
-pentru trim. IV 2005 - (... lei x 16%)

Majorări de întârziere aferente impozitului pe profit

- lei x 0,1% x 1.531 zile (25.07.2005 – 02.11.2009) = lei
- lei x 0,1% x 1.439 zile (25.10.2005 – 02.11.2009) = lei
-x 0,1% x 1.298 zile (15.04.2006 – 02.11.2009) =

Rezultă că societatea consideră că pentru suma de lei, deține documente care îndeplinesc condițiile de documente justificative.

La dosarul cauzei depune facturile nr./10.11.2005 emisă de
–S.A....., nr./25.08.2005 emisă de S.C. S.R.L. nr.

.../27.06.2006 emisă de S.C.S.R.L., nr./14.06.2005 emisă de S.R.L. și nr./17.06.2006 emisă de

Având în vedere că din actul de control nu rezultă înscrisurile ce au stat la baza cheltuielilor neadmise la deducere, precum și condițiile care nu sunt îndeplinite pentru a avea calitatea de documente justificative, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra documentelor depuse de contestatoare în susținerea cauzei.

Potrivit **art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, **„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora 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 va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”**

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează că:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Potrivit **art. 64 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală republicată,

„Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că petentul depune în susținerea cauzei documente noi, neavute în vedere de organele de control, și întrucât cele prezentate prin actul administrativ atacat, privind profitul impozabil în sumă de

..... lei, nu sunt de natură să clarifice această diferență de profit impozabil stabilită în urma inspecției fiscale, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra acestui capăt de cerere, drept pentru care urmează **a se desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 02.11.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 02.11.2009, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, pentru **impozitul pe profit în sumă de lei, aferent cheltuielilor de lei, și pentru majorările de întârziere în sumă de lei**, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** 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, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

4. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei și majorările de întârziere aferente de lei, cauza supusă soluționării este

dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului se poate pronunța asupra cauzei, în condițiile în care organele de control nu au avut în vedere că la sfârșitul anului 2006 societatea a declarat și înregistrat o pierdere de lei.

În fapt, organele de control au constat că societatea a înregistrat cheltuieli pe bază de bonuri fiscale în care sunt înscrise alte bunuri decât carburanți, precum și pe baza altor înregistrări care nu au calitatea de document justificativ, în sumă de lei, conform anexei nr. 4, pentru care au stabilit că societatea datorează un impozit pe profit suplimentar de lei și majorări de întârziere aferente, din care contestă impozitul pe profit în sumă de lei, aferent perioadei iunie 2006 – septembrie 2006, privind **baza impozabilă în sumă de lei,** și majorările de întârziere aferente de lei.

Contestatoarea susține că organele de control au constatat că, în perioada iunie 2006 – septembrie 2006, societatea a înregistrat diverse cheltuieli, în sumă de lei (.... lei + lei), pe bază de bonuri fiscale în care sunt înscrise alte bunuri decât carburanți, precum și pe baza altor înregistrări care nu au calitatea de document justificativ, conform anexei nr. 4 la raportul de inspecție fiscală.

Societatea susține că, potrivit declarației 101 pentru anul 2006, pe care o anexează, la finele anului 2006 a realizat o pierdere de lei, de care organele de control nu au ținut cont.

În drept, la **art. 19 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se prevăd următoarele:

„(1) 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.”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la **punctul 12,** prevăd următoarele:

„12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”

Potrivit textelor de lege mai sus citate, profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile

efectuate în scopul realizării de venituri, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că societatea, prin Declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2006, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului sub nr.din 26.10.2009, declară că în anul 2006 a realizat o pierdere fiscală de lei.

Din decizia de impunere contestată se reține că organele de control nu au avut în vedere pierdere fiscală declarată de societate în anul 2006.

Conform **art. 94 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează că:

„Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

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

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

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

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

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;”

Se reține că inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse, precum și verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului.

Din actul administrativ atacat, rezultă că organele de control nu au analizat concordanța dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului.

Având în vedere că din decizia de impunere contestată rezultă că organele de control nu au avut în vedere datele din declarațiile fiscale depuse de

contribuabil și întrucât organele de control nu au confruntat constatările efectuate pe baza documentelor deținute de societate cu datele din declarațiile fiscale, organul de soluționare competent nu se poate pronunța asupra impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei, drept pentru care urmează a se **desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 02.11.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 02.11.2009, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, pentru impozitul pe profit **în sumă de lei, stabilit suplimentar de organele de control pentru anul 2006, și pentru majorările de întârziere aferente de lei**, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul 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, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

5. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei și majorările de întârziere aferente de lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului se poate pronunța asupra cauzei, în condițiile în care din actele de control nu rezultă documentele ce au stat la baza înregistrării cheltuielilor în sumă de lei, precum și modul cum contribuabilul a tratat și înregistrat operațiunea patrimonială.

În fapt, organele de control au constatat că societatea a înregistrat cheltuieli care nu au fost realizate în scopul obținerii de venituri impozabile în sumă de lei, conform anexei nr. 5, motiv pentru care au stabilit un impozit pe profit suplimentar delei, din care societatea contestă impozitul pe profit în sumă de lei, aferent unei baze impozabile de lei, și majorările de întârziere aferente de lei.

Din actele administrative atacate nu rezultă documentele ce au stat la baza înregistrării operațiunii, organele de inspecție limitându-se la faptul că cheltuielile respective nu sunt aferente veniturilor.

Societatea susține că suma de lei nu este aferentă anului fiscal 2007, iar impozitul pe profit de lei (.... lei x 16%) și majorările de întârziere de lei nu sunt datorate bugetului de stat.

De asemenea, precizează că, referitor la suma de lei, componentă a sumei de lei, ce este aferentă Raportului de inspecție fiscală parțială nr. din 10.03.2008, organele de inspecție susțin că ar fi contabilizată în luna iulie 2007, dar fac o mare eroare, deoarece suma de lei este aferentă exercițiului fiscal 2006, fiind contabilizată pe cheltuieli în luna iulie 2006.

În drept, sunt incidente prevederile **art. 109 alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003**, privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează că:

„Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factual și legal.

(2) 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.”

Din textele de lege menționate se reține că la finalizarea inspecției fiscale raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere, care va cuprinde diferențele în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale.

Rezultă că la baza emiterii deciziei de impunere stă raportul de inspecție fiscală, care se întocmește în urma acelei inspecții și în care sunt prezentate constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

La **art. 65 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că: **„(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”**

Totodată, la **art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

„(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

La **art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că: **„(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”**

Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 972 / 2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", anexa nr. 2 – *Instrucțiunile de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală"*, referitor la completarea punctului 2.1.2 - "**Motivul de fapt**" și punctului 2.1.3. – "**Temeiul de drept**" din decizie, prevede următoarele:

„Punctul 2.1.2: se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.”

Din textele de lege citate mai sus se reține că organul de control are obligația să înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat operațiunile patrimoniale.

Contestatoarea depune în susținerea cauzei Raportul de inspecție fiscală parțială nr. din 10.03.2008, ce a avut ca obiect verificarea taxei pe valoarea adăugată, din care rezultă că societatea a înregistrat factura nr. din 03.07.2006, emisă de S.C.S.R.L., în sumă de lei, din care TVA delei, reprezentând bunuri care nu sunt aferente activității firmei, respectiv canapea, fotoliu, mobilier etc..

Din actele de control nu rezultă documentele ce au fost avute în vedere la stabilirea suplimentară a profitului impozabil în sumă de lei și

modul cum societatea a efectuat și înregistrat operațiunea patrimonială, astfel că, organul de soluționare competent nu se poate pronunța dacă cheltuielile respective sunt nedeductibile în anul 2006 sau în anul 2007.

Întrucât organele de control nu prezintă documentele avute în vedere la stabilirea bazei impozabile, organul de soluționare competent nu se poate pronunța dacă cheltuielile în sumă de lei au fost înregistrate de societate pe cheltuieli deductibile în anul 2006 sau în anul 2007.

Față de cele prezentate, se conchide că organul de soluționare competent nu se poate pronunța asupra susținerii contestatoarei că suma de lei este aferentă anului 2006 și nu anului 2007, așa cum se menționează prin actul de control.

Referitor la susținerea contestatoarei că organele de control nu au avut în vedere că la sfârșitul anului 2006 a declarat și înregistrat o pierdere de lei, societatea menționează că, potrivit declarației 101 pentru anul 2006, pe care o anexează, la finele anului 2006 a realizat o pierdere de lei de care organele de control nu au ținut cont la stabilirea profitului impozabil.

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

„(1) 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.”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, la **punctul 12** prevăd următoarele:

„12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”

Potrivit textelor de lege mai sus citate, profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că societatea, prin Declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2006, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului sub nr.din 26.10.2009, declară că în anul 2006 a realizat o pierdere fiscală de lei.

Potrivit **art. 26 alin. (1)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, „**(1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.**”

Din textul de lege menționat se reține că pierderea realizată se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi.

Din decizia de impunere contestată se reține că verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.07.2004 – 30.09.2009 și că, din ultimele bilanțuri contabile, rezultă că societatea a realizat la 31.12.2006 o pierdere la lei, de care organele de control nu au ținut cont la determinarea profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată pentru perioada verificată.

Conform **art. 94 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003**, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

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

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

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

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

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;”

Se reține că inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse, precum și verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului.

Având în vedere că din decizia de impunere contestată rezultă că organele de control nu au avut în vedere datele din declarațiile fiscale depuse de contribuabil și întrucât organele de control nu prezintă documentele ce au stat la baza înregistrării operațiunii, organul de soluționare competent nu se poate pronunța asupra impozitului pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2007, în **sumă de lei**, drept pentru care urmează a **se desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 02.11.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 02.11.2009, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, pentru impozitul pe profit **în sumă de lei, stabilit suplimentar de organele de control pentru anul 2007, și pentru majorările de întârziere aferente de lei**, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul 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, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

6. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei și majorările de întârziere aferente de lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului se poate pronunța asupra cauzei, în condițiile în care organele de control nu au avut în vedere că la sfârșitul anului 2006 societatea a declarat și înregistrat o pierdere nerecuperată de lei și nu a avut în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt.

În fapt, în urma verificării efectuate, referitor la impozitul pe profit în sumă de lei și majorările de întârziere aferente de lei, contestate de societate, organele de control au constatat următoarele:

a) - societatea a înregistrat cheltuieli care nu au fost realizate în scopul obținerii de venituri impozabile în sumă de lei, conform anexei nr. 5 la actul de control, din care societatea contestă baza impozabilă **în sumă de**, pentru trim. IV 2007, cu un impozit pe profit aferent de, și baza impozabilă **în sumă delei**, pentru III 2008, cu un impozit pe profit aferent de lei;

b) - societatea a înregistrat cheltuieli cu combustibilul pentru care nu justifică consumul în sumă de lei, conform anexei nr. 6, pentru care au stabilit un **impozit pe profit suplimentar de lei;**

c) - în perioada iulie 2009 – septembrie 2009 societatea a înregistrat cheltuieli în sumă de lei (anexa nr. 7), privind consumul de combustibil pentru autoturismul folosit de administratorul societății, pentru care au stabilit un **impozit pe profit suplimentar de lei;**

d) - în perioada 01.01.2007 – 30.09.2009, societatea a înregistrat în mod eronat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe în sumă delei (anexa nr....), cheltuielile stabilite în urma verificării efectuate fiind de lei, stabilindu-se o bază impozabilă suplimentară de lei, pentru care s-a stabilit **un impozit pe profit suplimentar de lei.**

În ceea ce privește **impozitul pe profit de lei și majorările de lei**, societatea contestă următoarele:

a) **impozitul pe profit în sumă de**, pentru trim. IV 2007, privind baza impozabilă în sumă de, stabilită conform anexei nr. 5 la actul de control, punctul 3.1.2.3.1, privind înregistrarea de cheltuieli care nu au fost realizate în scopul realizării de venituri impozabile;

b) **impozitul pe profit în sumă de lei**, pentru III 2008, privind baza impozabilă în sumă delei, stabilită conform anexei nr. 5 la actul de control, punctul 3.1.2.3.1, privind înregistrarea de cheltuieli care nu au fost realizate în scopul realizării de venituri impozabile;

c) **impozitul pe profit în sumă de lei**, privind baza impozabilă în sumă de lei, care se referă la înregistrarea în perioada ianuarie 2009 – mai 2009 de cheltuieli cu combustibilul, pentru care nu justifică consumul, debit ce a fost calculat astfel:

- lei x 16% =, pentru trim. I 2009;
- lei x 16% = pentru trim. II 2009.

d) **impozitul pe profit suplimentar de lei**, pentru trim. III 2009, cu termen scadent la data de 25.10.2009, aferent unei baze impozabile de lei, care se referă la înregistrarea în perioada iulie 2009 – septembrie 2009 de cheltuieli cu consumul de carburanți, care sunt deductibilitate limitat, autoturismul fiind folosit de administrator;

e) **impozitul pe profit suplimentar de lei**, din care lei pentru anul 2008 (.... lei x 16%) și lei pentru anul 2009 (.... lei x 16%).

Contestatoarea precizează că s-a constatat că în perioada ianuarie 2007 – septembrie 2009 cheltuielile cu amortizarea deductibile fiscal sunt de lei, față delei, cât s-a contabilizat pe cheltuieli de exploatare, în contul 681.

Societatea susține că organele de control trebuiau să țină cont de prevederile Codului fiscal, unde se prevede că pierderea anuală se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi și că suma delei, reprezentând venituri din exploatare, contabilizată inițial în contul 472, a fost înregistrată fără bază legală în luna martie 2009, deoarece aceasta trebuia contabilizată în anul 2002, iar obligația fiscală aferentă acestui venit a fost virată în plus.

Contestatoarea susține că nu datorează bugetului de stat impozitul pe profit în sumă de lei și nici majorările de întârziere aferente, de lei, stabilite după cum urmează:

a)pentru suma de (.... x 0,1% x 567 zile), pentru perioada 15.04.2008 – 02.11.2009;

b)pentru suma de lei (.... lei x 0,1% x 372 zile), pentru perioada 27.10.2008 – 02.11.2009;

c)pentru suma de lei (.... lei x 0,1% x 99 zile - pentru perioada 27.10.2008 – 02.11.2009, x 0,1% x 91 zile - pentru perioada 27.04.2009 – 27.07.2009);

d)lei pentru suma de lei, din care:

- pentru suma de lei;
- x 0,1% x 91 zile (25.04.2008 – 25.07.2008)
- lei x 0,1% x 94 zile (25.07.2008 – 25.10.2008)
- lei x 0,1% x 111 zile (27.10.2008 – 15.02.2009)
- lei x 0,1% x 261 zile (15.02.2009 – 02.11.2009)

- pentru suma de lei;
- lei x 0,1% x 91 zile (24.04.2009 – 27.07.2009)
- lei x 0,1% x 92 zile (27.07.2009 – 26.10.2009)
- lei x 0,1% x 7 zile (26.10.2009 – 02.11.2009).

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

„(1) 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.”

Potrivit textelor de lege mai sus citate, profitul impozabil se determină ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Contestatoarea susține că organele de control trebuiau să țină cont de prevederile Codului fiscal, unde se prevede că pierderea anuală se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi.

Societatea precizează că **pentru anul 2006**, conform declarației 101, societatea a înregistrat o pierdere fiscală de lei, care a fost diminuată de organele de control cu suma de lei și cu suma de lei, pierderea fiscală rămasă de recuperat fiind de

De asemenea, precizează că **pentru anul 2007**, conform declarației 101, profitul impozabil este de lei, care a fost majorat de organele de control cu suma de, fără să se țină cont că trebuia diminuată pierderea cu suma de lei, rezultând pentru anul fiscal 2007 o pierdere fiscală de lei, impozitul pe profit stabilit în plus fiind de lei.

Pentru anul 2008, conform declarației 101, societatea susține că a declarat un profit impozabil de lei, care a fost diminuat de organele de control cu suma delei, cu suma de lei și cu suma de lei.

De asemenea, menționează că pierderea fiscală rămasă de recuperat din anul 2006 este de, pierderea înregistrată în anul 2007 și nerecuperată este de lei, total pierdere anii 2006 și 2007 este de lei. Pierderea nerecuperată este de lei, iar impozitul pe profit în plus pe anul 2008 este de lei.

Pentru anul 2009, societatea precizează că profitul impozabil până în luna septembrie 2009 este de lei, care a fost diminuat de organele de control cu suma de lei, cu suma de lei și cu suma de lei.

Societatea precizează că profitul impozabil trebuia diminuat de organele de control cu suma delei și că profitul impozabil după acoperirea pierderii rămase este de lei, iar impozitul datorat este delei. Impozitul pe profit în plus pentru anul 2009 este de lei.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că societatea, prin Declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2006, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului sub nr.din 26.10.2009, declară că în anul 2006 a realizat o pierdere fiscală de lei.

Din decizia de impunere contestată se reține că verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.07.2004 – 30.09.2009 și că, din ultimele bilanțuri contabile, rezultă că societatea a realizat la 31.12.2006 o pierdere la lei, de

care organele de control nu au ținut cont la determinarea profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată pentru perioada verificată.

Potrivit **art. 26 alin. (1)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, „**(1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.**”

Totodată, conform **art. 94 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003**, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

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

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

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

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

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;”

Se reține că inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse, precum și verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului.

De asemenea, societatea susține că pentru anul 2007 nu s-a inclus pe cheltuieli de exploatare amortizarea aferentă întregului an, deși legea în materie prevăd această obligație, și că organul fiscal era obligat să influențeze în sens negativ rezultatul exercițiului fiscal al anului 2007 cu suma de lei, reprezentând amortizare.

Totodată, menționează că deși se recunoaște că pentru primele trimestre ale anului 2007 se acceptă o amortizare de lei, în trim. IV, organele de control consideră că pe întreg anul 2007 nu trebuia să se calculeze amortizare, fără a se aduce argumente dacă operațiunea efectuată de societate, prin care s-a diminuat contul 681 dintr-o eroare informatică, este sau nu este corectă.

Societatea precizează că organele de control trebuiau să influențeze în sens negativ rezultatul exercițiului fiscal al anului 2007, cu suma de lei, deoarece venitul unei societăți este condiționat de o cheltuială aferentă.

Din anexa nr.... la actul de control se reține că organele de control au stabilit că pentru perioada trim. I 2007 – trim. III 2009 societatea a înregistrat o amortizare totală delei, iar organele de control consideră că societatea are dreptul la deducere amortizării de lei, neacordând dreptul la deducerea sumei de lei.

De asemenea, rezultă că pentru trim. I 2007 organele fiscale au stabilit o amortizare de lei, pentru trim. II 2007 o amortizare delei, pentru trim. III 2007 o amortizare de lei, în timp pentru trim. IV 2007 au stabilit că amortizarea este de zero lei.

În ceea ce privește susținerea contestației că organul fiscal era obligat să influențeze în sens negativ rezultatul exercițiului fiscal al anului 2007 cu suma de lei, reprezentând amortizare, prin referatul cu propuneri de soluționare, nr....din 10.12.2009, organele fiscale precizează că s-a considerat că echipa de inspecție fiscală nu era obligată să diminueze profitul impozabil cu suma respectivă, deoarece nu a avut la dispoziție documente care să justifice utilizarea acelor mijloace fixe în scopul realizării de venituri de către societate.

Potrivit **art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003**, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **„(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”**

Totodată, la **art. 7 alin. (2)** din același act normativ, se prevede că **„(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”**

Se reține că organul fiscal va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și că este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

Având în vedere că din decizia de impunere contestată rezultă că organele de control nu au avut în vedere datele din declarațiile fiscale depuse de contribuabil și întrucât organul fiscal nu a avut în vedere examinarea tuturor

stărilor de fapt, organul de soluționare competent nu se poate pronunța asupra acestor capete de cerere, drept pentru care urmează a se **desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 02.11.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 02.11.2009, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, pentru impozitul pe profit **în sumă de lei și pentru majorările de întârziere aferente de lei**, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul 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, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

7. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei și majorările de întârziere aferente de, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului se poate pronunța

asupra cauzei, în condițiile în care organele de control nu au avut în vedere că la sfârșitul anului 2006 societatea a declarat și înregistrat o pierdere nerecuperată de lei

În fapt, în ceea ce privește impozitul pe profit de lei și majorările de întârziere de, organele de control precizează că, așa cum este prezentat în procesul-verbal nr. din 15.09.2009, întocmit de Garda Financiară, și așa cum rezultă din nota explicativă dată de administratorul societății verificate, contribuabilul a încasat în perioada noiembrie – decembrie 2008 suma de lei de la persoana fizică, în contrapartida unor lucrări efectuate, pentru care nu a emis nici un document pentru suma încasată (bon fiscal) și care nu a fost înregistrată și impozitată.

Organele de control au constatat că cele constatate de Garda Financiară se confirmă și au stabilit un impozit pe profit suplimentar de lei și majorări de întârziere aferente de

Contestatoarea susține că deși în trim. IV 2008 s-a constatat că nu s-a contabilizat pe venituri suma delei, pentru care s-a calculat un impozit pe profit de lei, cu termen de scadență la data de 15.02.2009, pentru care societatea a mai fost sancționată cu majorări de întârziere de, pentru intervalul 15.02.2009 – 02.11.2009, nu datorează sumele respective bugetului de stat, deoarece profitul impozabil pentru anul 2009 trebuia diminuat cu pierderea din anul 2006, precum și cu suma pe care trebuia să o constate controlul, urmare a neincluserii pe costuri a sumei de lei, reprezentând amortizare pentru anul 2007.

Rezultă că societatea invocă faptul că organele de control trebuiau să țină cont de prevederile Codului fiscal, unde se prevede că pierderea anuală se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se reține că societatea, prin Declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2006, înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului sub nr.din 26.10.2009, declară că în anul 2006 a realizat o pierdere fiscală de lei.

Din decizia de impunere contestată se reține că verificarea s-a efectuat pentru perioada 01.07.2004 – 30.09.2009 și că, din ultimele bilanțuri contabile, rezultă că societatea a realizat la 31.12.2006 o pierdere la lei, de care organele de control nu au ținut cont la determinarea profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată pentru perioada verificată.

În drept, la **art. 26 alin. (1)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, **„(1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării**

acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.”

Totodată, conform art. 94 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează că:

„Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

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

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

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

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

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;”

Se reține că inspecția fiscală are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse, precum și verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului.

Potrivit art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, „(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Totodată, la art. 7 alin. (2) din același act normativ, se prevede că „(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

Se reține că organul fiscal va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și că este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să

obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

Având în vedere că din decizia de impunere contestată rezultă că organele de control nu au avut în vedere datele din declarațiile fiscale depuse de contribuabil și întrucât organul fiscal nu a avut în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt, organul de soluționare competent nu se poate pronunța asupra acestor capete de cerere, drept pentru care urmează a **se desființa** Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 02.11.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 02.11.2009, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, pentru impozitul pe profit **în sumă de ... lei și pentru majorările de întârziere aferente de**, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 216 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul 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, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași

perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 19, 21 alin. (1) și (4) lit. f), 26 alin. (1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, punctul 12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, art. 7, 23, 64, 65 alin. (2), 91, 94 alin. (2), 105 alin. (1), 107, 109, art. 205 alin. (1), 213 alin. (4), 216 (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 12.1 lit. c), 12.7 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, Anexa nr. 1, pct. 102.1, 102.5 și 182.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 972 / 2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", anexa nr. 2, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE :

- **Respingerea ca fiind fără obiect** a contestației formulată de **S.C. S.R.L.** din localitatea împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 02.11.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 02.11.2009, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, privind **suma de lei** reprezentând impozit pe profit.

- **Desființarea** Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din 02.11.2009, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 02.11.2009, înregistrat la Activitatea de Control Fiscal sub nr. din 02.11.2009, **privind suma de lei**, reprezentând:

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

urmând ca printr-o altă echipă să se procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată,

strict pentru aceeași perioadă și să emită un nou act administrativ fiscal, având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.