



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agenția Națională de**  
**Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a**  
**Finanțelor Publice - Timișoara**  
**Serviciul Soluționare Contestații**



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

**DECIZIE Nr.3271/ 30.09.2020**

privind modul de soluționare a contestației formulate de societatea **X** înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.TMR-DGR ....

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de A.J.F.P Hunedoara cu adresa nr. HDG\_AIF ..., asupra contestației formulate de societatea **XSRL** cu sediul în localitatea Hațeg, ... jud.Hunedoara, înmatriculată la ORC Hunedoara sub nr. J20/..., CIF ..., reprezentată legal prin dna ... în calitate de administrator, împotriva:

1. Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HD ... privind suma de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar;
2. Raportului de inspecție fiscală nr.F-HD ...;
3. Deciziei privind nemodificarea bazei de impozitare nr.F-HD ....

Contestația este semnată de reprezentantul societății, dna ... în calitate de administrator, fiind depusă în termenul prevăzut de art. 270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în raport de data comunicării actelor administrativ fiscale contestate și mai sus enumerate, respectiv ..., potrivit semnăturii de primire de pe confirmarea de primire anexată în copie la dosarul contestației.

Contestația a fost înregistrată la AJFP Hunedoara sub nr.HDG\_REG ... și la D.G.R.F.P Timișoara sub nr.TMR\_DGR ....

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

***Referitor la contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. F-HD ... emis de către A.J.F.P Hunedoara-***

**Inspectie Fiscală**, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile în conformitate cu prevederile 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„ART. 131

*Rezultatul inspecției fiscale*

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

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării.*

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

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

coroborat cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

„ART. 93

*Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale*

(1) *Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

(2) *Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

a) *prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);*

b) *prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat. În această situație, obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr. F-HD ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de A.J.F.P Hunedoara – Inspectie Fiscală.

**Referitor la contestarea de către petentă a Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. F-HD ... emisă de A.J.F.P Hunedoara -Activitatea de Inspecție Fiscală**

**În fapt**, prin contestația formulată, societatea XSRL se îndreaptă și împotriva Deciziei de nemodificare a bazei de impunere nr. F-HD ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-HD ....

Prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-HD ... nu au fost stabilite obligații fiscale în urma inspecției fiscale.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.268 din Legea nr.207/2015 Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data formulării contestației, potrivit cărora :

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

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

*(3) Baza de impozitare și creanța fiscală stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

*(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de nemodificare a bazei de impozitare prin care nu sunt stabilite creanțe fiscale.”*, coroborat cu prevederile art. 269 alin. (2) din același act normativ :

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

Potrivit art.272 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.*

*(2) Structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii sunt competente pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:*

*a) creanțe fiscale în cuantum de până la 1 milion lei;*

b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 1 milion lei;

c) deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);

d) creanțele fiscale accesorii, indiferent de cuantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice.”

Totodată, potrivit art.98 lit.d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare:

“Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

d) deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare”

De asemenea, potrivit prevederilor art.2 din OPANAF nr.3707/2015 privind aprobarea modelului și conținutului formularului "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale", în vigoare la data efectuării inspecției fiscale:

ART. 2

“Formularul "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale" se completează conform instrucțiunilor prevăzute în anexa nr. 2.”

Conform prevederilor de la Anexa 2 privind Instrucțiunile de completare a formularului "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale" se reține că:

“Formularul "Decizie privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale" se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale pentru obligațiile fiscale pentru care s-a constatat că baza de impunere nu se modifică, iar creanța fiscală a fost corect determinată.

Decizia privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale se întocmește de către organul de inspecție fiscală, se avizează de șeful de serviciu și se aprobă de conducătorul activității de inspecție fiscală.”

Așadar, în conformitate cu aceste prevederi legale, în situația în care nu se constată diferențe de obligații fiscale, respectiv se stabilește că baza de impunere a obligațiilor fiscale nu se modifică, creanța fiscală fiind corect determinată, se emite, în baza raportului de inspecție fiscală, decizia privind nemodificarea bazei de impunere, act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere.

Cu privire la îndeplinirea condițiilor procedurale, Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr.3741/2015, precizează:

*"9.4. În solutionarea contestațiilor, excepțiile de procedura și de fond pot fi următoarele: excepția de nerespectare a termenului de depunere a contestației, excepția de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, excepția lipsei semnăturii de pe contestație, excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală, excepția reverificării aceleiași perioade și aceleiași tip de obligație bugetară, prescripția, puterea de lucru judecat etc"*

12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

(...)

d) *lipsita de interes, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezată în dreptul său sau interesul său legitim."*

Din documentele anexate la dosarul cauzei rezultă că Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-HD ... contestată, a fost emisă în baza constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr. F-HD ....

Se constată că, prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-HD ... nu au fost stabilite obligații fiscale suplimentare în urma inspecției fiscale, astfel încât petenta nu demonstrează că a fost lezată în dreptul său sau în interesul legitim prin emiterea acestui act administrativ fiscal.

Ca urmare, potrivit art.280 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată și pct.12.1 lit.d) din Instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui ANAF nr. 3741/2015, pentru capătul de cerere formulat împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr. F-HD ..., contestația va fi respinsă ca lipsită de interes.

***Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HD ...***

I. Prin contestație, petenta solicită admiterea contestației și anularea parțială a actelor administrativ fiscale atacate, din următoarele considerente:

- investiția în mijloacele fixe menționate de inspectorii fiscali s-a făcut din profitul reinvestit obținut din desfășurarea activității corespunzătoare codului CAEN 4799, în active corporale pentru care se aplică scutirea de

impozit prevăzută de normele legale;

- echipamentele se consideră a fi puse în funcțiune la data achiziției și înregistrării lor în contabilitate sau la efectuarea montajului și efectuarea probelor tehnologice, conform Proceselor verbale de punere în funcțiune și recepție, acestea fiind cele două momente la care se poate calcula deducerea facilității fiscale și cheltuiala cu amortizarea;

- investiția în valoare totală de ... lei a fost făcută pe parcursul perioadei 2015-2018, iar echipamentele achiziționate, în parte, din profitul reinvestit, au fost puse în funcțiune pe rând, pe măsura achiziționării lor, ocazie cu care s-a dedus și scutirea de impozit pe profit corespunzătoare;

- petenta consideră că legiuitorul nu a gândit ca deducerea facilității fiscale să se poată face numai la finalizarea întregii investiții care echivalează cu momentul întocmirii procesului verbal de recepție la terminarea lucrărilor, investiție ce se poate întinde pe mai mulți ani, fapt ce ar presupune, prin absurd, ca întâi să fie recepționată o investiție și numai după aceea să fie achiziționate mijloacele fixe (dotări, instalații etc). În acest sens petenta invocă prevederile OMEF 3512/2008 și OMFP 2634/2015 privind documentele financiar-contabile, considerând că a aplicat corect legislația, deducând scutirea la impozitul pe profit după cum urmează: .

- mijloace fixe independente care nu necesită montaj și nici probe tehnologice (dotările de la bucătărie);

- mijloace fixe independente care necesită montaj și probe tehnologice (centrala de tratare aer care deservește sala de evenimente).

- aferent anului 2018, petenta consideră că poate beneficia de scutirea de la impozitul pe profit aferent mijloacelor fixe achiziționate în anul 2018 din profitul reinvestit obținut din activitatea corespunzătoare codului CAEN 4799, chiar dacă mijloacele fixe au fost achiziționate pentru a deservi activități corespunzătoare codurilor CAEN 5610 și 5621 ce se referă la activitatea de alimentație publică, întrucât legea nu face distincție și nu sancționează societatea prin neacordarea facilității fiscale, dacă nu investește în aceeași activitate pe care o desfășura până atunci;

- referitor la cheltuielile cu amortizarea mijloacelor fixe considerată nedeductibilă de organele de control, petenta arată că a calculat amortizarea doar începând cu momentul punerii în funcțiune a mijloacelor fixe, achiziționate în anii 2016 și 2017, conform dispozițiilor OMFP 2634/2015 privind documentele financiar-contabile). Invocă, de asemenea, art.24 și art.28 din Codul fiscal.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Hunedoara– Inspecție Fiscală, au consemnat următoarele:

Perioada verificată: 01.01.2015 – 30.09.2019, referitor la impozitul pe profit

Începând cu anul 2015 societatea se află în perioada de investiție la imobilul situat în localitatea Hateg, ..., jud. Hunedoara, reprezentând Restaurant (sala de evenimente) și hotel, lucrări care au fost autorizate de către Primăria Orașului ...cu autorizație de construire nr. ..., ... și ....

În anul 2015 societatea a declarat la randul 45.2 "Impozit pe profit scutit" suma de ... lei aferent achiziției de mijloace fixe, respectiv echipamente tehnologice pentru bucătărie, în valoare totală de ... lei (... x16%).

Mijloacele fixe achiziționate deservește restaurantul care este în faza de investiție și pentru care procesul verbal de recepție a lucrărilor s-a efectuat în data de ....

Pentru achizițiile efectuate societatea a pus la dispoziție procesele verbale de recepție însoțite de procesele verbale de punere în funcțiune, încheiate la ..., pentru fiecare mijloc fix în parte.În această situație punerea în funcțiune a acestor mijloace fixe nu poate fi efectuată la data de ..., deoarece investiția nu a fost finalizată la data respectivă, mijloacele fixe în cauză facând parte din dotarea bucătăriei care vor deservește restaurantul de la data de ..., motiv pentru care acestea nu pot fi puse în funcțiune distinct, respectiv la altă dată decât cea menționată în "procesul verbal de recepție a lucrărilor" pentru restaurant , a cărui dată este ...

Prin deducerea din impozitul pe profit de plată aferent anului 2015, a sumei de ... lei, societatea a încălcat prevederile art.19<sup>4</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , astfel că pentru anul 2015 a fost recalculat impozitul pe profit, stabilindu-se suplimentar suma de ... lei.

În anul 2016

Societatea a înregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe aferente echipamentelor tehnologice pentru bucătărie menționate la anul 2015, în valoare de ... lei, în condițiile în care în anul 2016 nu a desfășurat activitate economică.

Punerea în funcțiune a acestor mijloace fixe nu poate fi efectuată la data de 20.12.2015, deoarece investiția nu a fost finalizată la data respectivă, mijloacele fixe în cauză facând parte din dotarea bucătăriei care deservește restaurantul, motiv pentru care acestea nu pot fi puse în funcțiune distinct, respectiv la altă dată decât cea menționată în "procesul verbal de recepție a lucrărilor" a cărui dată este 18 iulie 2018.

Prin înregistrarea pe cheltuieli de exploatare a sumei de ... lei, societatea a încălcat prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr.225/2015 privind Codul fiscal , motiv pentru care pentru anul 2016, s-a majorat baza impozabilă cu suma de ... lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile

fiscal cu amortizarea, rezultand impozit pe profit suplimentar in valoare de ... lei (...x16%).

In anul 2017

1. In anul 2017 societatea a declarat la randul 42.2.1 "Impozit pe profit scutit, potrivit art.22 din Codul fiscal" suma de ... lei aferent achizitiei in valoare de ... lei (...x16%), achizitia reprezentand centrala de tratare aer, a carei receptie a fost inregistrata in evidenta finaciar contabila la data de 30.09.2017 .

In cazul de fata mijlocul fix achizitionat deserveste sala de evenimente, iar punerea in functiune a acestui mijloc fix nu poate fi efectuata la data de 30.12.2017 , asa cum a fost inregistrata in evidentele societatii, intrucat investitia salii nu a fost finalizata la data respectiva.

Din " Procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr.... " , aprobat de Investitor –administrator ..., comisia de receptie fiind alcatuita din reprezentant IJC Hunedoara, reprezentant Primaria Hateg, reprezentant ISU Hunedoara si diriginte de santier – ... prezentat de societate, reiese ca investitia a fost receptionata la data de 18.07.2018.

Avand in vedere cele mentionate, prin deducerea din impozitul pe profit datorat a sumei de ... lei aferenta achizitiei in valoare de .. lei (...x16%), societatea a incalcat prevederile art. 22 alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal , intrucat a aplicat scutirea pentru un mijloc fix care nu a fost pus efectiv in functiune , nefiind utilizat in anul 2017 in scopul desfasurarii unei activitati economice.

Cu privire la cele mentionate anterior, s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in valoare de ... lei.

2. In acelasi an 2017, societatea a inregistrat cheltuieli cu amortizarea aferente mijloacelor fixe aferente bucatariei si a salii de evenimente, in valoare de ... lei, in conditiile in care in anul 2017 nu a desfasurat activitati economice in aceasta locatie.

Punerea in functiune a acestor mijloace fixe nu poate fi efectuata in anulul 2017 deoarece investitia nu a fost finalizata la data respectiva, mijloacele fixe in cauza facand parte din dotarea bucatariei, respectiv a salii de evenimente, motiv pentru care acestea nu pot fi puse in functiune distinct, la alta data decat cea mentionala in "procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor" a carui data este 18 iulie 2018.

Prin inregistrarea pe cheltuieli de exploatare a sumei de ... lei, societatea a incalcat prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr.225/2015 privind Codul fiscal .

Pentru anul 2017, s-a majorat baza impozabila cu suma de ... lei, reprezentand cheltuieli nedeductibile fiscal cu amortizarea mijloacelor fixe, rezultand impozit pe profit suplimentar in valoare de ... lei (...x16%).



In concluzie pentru anul 2017 s-a calculat impozit pe profit suplimentar in suma de ... lei.

In anul 2018

In declaratia 101 privind impozitul pe profit, societatea a inregistrat la randul 42.2.1 "Impozit pe profit scutit, potrivit art.22 din Codul fiscal" suma de ... lei.

Din documentele prezentate rezulta ca impozitul pe profit scutit este aferent achizitiilor de mijloace fixe in suma totala de ... lei, constand in:

- centrala termica pentru incalzire si productie apa in valoare de ... lei;
- instalatie de incendiu si paratrasnet in valoare de ... lei;
- aclansare automata a rezervei in valoare de ... lei.

Din verificarile efectuate, s-a constatat faptul ca in anul 2018 societatea a finalizat investitia la sala de evenimente situata in orasul Hateg, ..., jud. Hunedoara, fapt dovedit prin documentele prezentate in timpul inspectiei fiscale și a veniturilor obținute, pentru care avea obligația să determine și să plătească impozitul specific pentru veniturile din activitățile corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art.1 din lege, pe lângă impozitul pe profit, conform titlului II din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru veniturile din alte activități în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art.1 din lege.

Având în vedere cele menționate s-a constatat ca societatea a încălcat prevederile legale menționate anterior calculând pentru anul fiscal 2018 doar impozit pe profit pentru toate veniturile și cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, mai mult decât atât înregistrând la randul 42.2.1 "Impozit pe profit scutit, potrivit art.22 din Codul fiscal" din cuprinsul declarației 101 privind Impozitul pe profit suma de ... lei pe considerentul ca mijloacele fixe achiziționate și care urmează să fie utilizate pentru activitățile prevăzute la art.1 din Legea nr. 170/2016 pot beneficia de scutirea de impozit pe profit, aceste activități nefiind supuse calculării, declarării și plății acestui tip de impozit.

Contribuabilul poate beneficia de scutirea de impozit a profitului reinvestit cu respectarea condițiilor prevăzute la art.22 din Codul fiscal, coroborate cu prevederile din Normele metodologice date în aplicarea acestui articol, numai pentru activitățile în afara celor prevăzute la art.1 din Legea nr. 170/2016 și pe baza impozitului pe profit aferent perioadei respective.

In concluzie, avand in vedere aspectele prezentate, in timpul inspectiei fiscale a fost recalculat impozitul pe profit aferent anului 2018, după cum urmează:

Total venituri : ... lei  
Total cheltuieli : ... lei  
Venituri specific : ... lei  
Cheltuieli specific : ... lei  
Total venituri exclusiv specific: ... lei  
Total cheltuieli exclusiv specific : ... lei  
Profit contabil : ... lei  
Cheltuieli nedeductibile : ... lei  
Profit impozabil : ... lei  
Impozit pe profit 16 %: ... lei  
Sponsorizari deductibile ... lei  
Impozit pe profit datorat : ... lei  
Impozit pe profit declarat de societate : ... lei  
Impozit pe profit stabilit suplimentar : ... lei

In perioada 01.01.2019-30.09.2019 societatea realizeaza venituri si din alte activitati in afara celor corespunzatoare codurilor CAEN prevazute la art.1 din Legea nr.170/2016 si sunt obligati sa determine si sa plateasca concomitent:

- impozitul specific pentru veniturile din activitatile corespunzatoare codurilor CAEN prevazute la art.1 din lege;
- impozit pe profit , conform titlului II din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , pentru veniturile din alte activitati in afara celor corespunzatoare codurilor CAEN prevazute la art.1 din lege.

Din verificarile efectuate s-a constatat ca societatea a incalcat prevederile legale mentionate anterior calculand pentru perioada 01.01.2019-30.09.2019 doar impozit pe profit pentru toate veniturile si cheltuielile inregistrate in evidenta contabila .

Avand in vedere cele mentionate, in timpul inspectiei fiscale a fost recalculat impozitul pe profit prin excluderea veniturilor si cheltuielilor aferente impozitul specific reglementat de Legea nr.170/2016, fiind stabilit un impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei.

In concluzie, pentru perioada 01.01.2015-30.09.2019 s-a stabilit suplimentar impozit pe profit in valoare totala de ... lei, astfel:

- pentru anul 2015 : ... lei
- pentru anul 2016 : ... lei
- pentru anul 2017 : ... lei
- pentru anul 2018 : ... lei
- pentru perioada 01.01.2019-30.09.2019: ... lei

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

Societatea **XSRL** are sediul în localitatea Hațeg, ... jud. Hunedoara, înmatriculată la ORC Hunedoara sub nr. J20..., CIF ..., reprezentată legal prin dna ... în calitate de administrator.

**In fapt**, în perioada 2015-2018, petenta a efectuat diverse lucrări cu realizarea unei investiții la imobilul situat în localitatea Hațeg, ... jud. Hunedoara, reprezentând Restaurant (sala de evenimente) și hotel, investiție pe care a recepționat-o la data de 18.07.2018. În fiecare an din această perioadă petenta și-a calculat scutire de impozit pe profit aferent profitului reinvestit în realizarea acestui obiectiv, corespunzător achizițiilor din fiecare an (mijloace fixe pentru dotarea bucătăriei în 2015, centrala de tratare aer în 2017, iar în 2018 aferent achizițiilor de mijloace fixe în suma totală de ... lei, constând în:

- centrala termică pentru încălzire și producere apă în valoare de ... lei;
- instalație de incendiu și paratrăsnet în valoare de ... lei;
- declansare automată a rezervei în valoare de ... lei.)

În anul 2016 petenta a înregistrat cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe aferente echipamentelor tehnologice pentru bucătărie menționate la anul 2015, în valoare de ... lei, în condițiile în care în anul 2016 nu a desfășurat activitate economică.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta nu avea dreptul să beneficieze de scutirea de impozit pe profit pentru profitul reinvestit în anii 2015, 2017 și 2018 întrucât investiția a fost finalizată și recepționată doar în 18.07.2018, an în care petenta devine platitoare de impozit mixt, respectiv atât impozit specific pentru veniturile din activitățile corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art.1 din Legea nr.170/2016, obținute prin punerea în funcțiune a investiției, cât și de impozit pe profit, conform titlului II din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, pentru veniturile din alte activități în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art.1 din Legea nr.170/2016.

**Prin contestatie** petenta susține că echipamentele se consideră a fi puse în funcțiune la data achiziției și înregistrării lor în contabilitate sau la efectuarea montajului și efectuarea probelor tehnologice, conform Proceselor verbale de punere în funcțiune și recepție, acestea fiind cele două momente la care se poate calcula deducerea facilității fiscale și cheltuielile cu amortizarea. De asemenea, investiția în valoare totală de ... lei a fost făcută pe parcursul perioadei 2015-2018, iar echipamentele achiziționate, în parte, din profitul reinvestit, au fost puse în funcțiune pe

rând, pe măsura achiziționării lor, ocizie cu care s-a dedus și scutirea de impozit pe profit corespunzătoare.

Aferent anului 2018, petenta consideră că poate beneficia de scutirea de la impozitul pe profit aferent mijloacelor fixe achiziționate în anul 2018 din profitul reinvestit obținut din activitatea corespunzătoare codului CAEN 4799, chiar dacă mijloacele fixe au fost achiziționate pentru a deservi activități corespunzătoare codurilor CAEN 5610 și 5621 ce se referă la activitatea de alimentație publică, întrucât legea nu face distincție și nu sancționează societatea prin neacordarea facilității fiscale, dacă nu investește în aceeași activitate pe care o desfășura până atunci.

**Referitor la scutirea de impozit pentru profitul reinvestit, în drept**, sunt incidente prevederile art.19<sup>4</sup> din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabile anului 2015, precum și cele ale art.22 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, pentru perioada 2016-2018:

*“ART. 19<sup>4</sup> Scutirea de impozit a profitului reinvestit*

(1) *Profitul investit în echipamente tehnologice - mașini, utilaje și instalații de lucru - astfel cum sunt prevăzute în subgrupa 2.1 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, folosite în scopul desfășurării activității economice, este scutit de impozit.*

(2) *Profitul investit potrivit alin. (1) reprezintă soldul contului de profit și pierdere, respectiv profitul contabil brut cumulat de la începutul anului, în anul punerii în funcțiune a echipamentelor tehnologice respective. Scutirea de impozit pe profit aferentă investițiilor realizate se acordă în limita impozitului pe profit datorat pentru perioada respectivă.*

[...]

(7) *Pentru echipamentele tehnologice prevăzute la alin. (1), care se realizează pe parcursul mai multor ani consecutivi, facilitatea se acordă pentru investițiile puse în funcțiune parțial în anul respectiv, în baza unor situații parțiale de lucrări.*

*ART. 22 - Scutirea de impozit a profitului reinvestit*

(1) *Profitul investit în echipamente tehnologice, calculatoare electronice și echipamente periferice, mașini și aparate de casă, de control și de facturare, în programe informatice, precum și pentru dreptul de utilizare a programelor informatice, produse și/sau achiziționate, inclusiv în baza contractelor de leasing financiar, și puse în funcțiune, folosite în scopul desfășurării activității economice, este scutit de impozit. Activele corporale pentru care se aplică scutirea de impozit sunt cele prevăzute în subgrupa 2.1, respectiv în clasa 2.2.9 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, aprobat prin hotărâre a Guvernului.*

[...]

**(6) Pentru activele prevăzute la alin. (1), care se realizează pe parcursul mai multor ani consecutivi, facilitatea se acordă pentru investițiile puse în funcțiune parțial în anul respectiv, în baza unor situații parțiale de lucrări.**

Așa după cum se poate observa din textele mai sus citate, profitul investit în echipamente tehnologice prevăzute de subgrupa 2.1 din Catalogul privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, în speță cele incluse în categoria 2.1.14.8 “ Inventar gospodăresc din industria alimentară” și 2.1.14.9 “Alte mașini, utilaje și instalații nerăgăsite în cadrul clasei 2.1.14”, este scutit de impozit în anul în care aceste echipamente tehnologice sunt puse în funcțiune, iar în cazul în care investiția se realizează pe parcursul mai multor ani consecutivi, facilitatea se acordă pentru investițiile puse în funcțiune parțial în anul respectiv, fiind folosite în scopul desfășurării activității economice.

Din documentele existente la dosarul cauzei, precum și din susținerile părților, se reține că începând cu anul 2015 petenta se află în perioada de investiție la imobilul situat în localitatea Hateg, .... jud. Hunedoara, reprezentând Restaurant (sala de evenimente) și hotel, investiție pe care o finalizează și o recepționează la data de 18.07.2018, începând cu această dată petenta obținând și venituri prin punerea în funcțiune a investiției.

În anii 2015, 2017 și 2018 petenta își calculează scutire de impozit pentru profitul reinvestit în achiziția de echipamente specifice funcționării unui restaurant, după cum urmează:

- 2015 : suma de ... lei aferentă achiziției de echipamente tehnologice pentru bucatarie, în valoare totală de .. lei ;

- 2017 : suma de ... lei aferentă achiziției reprezentând centrala de tratare aer în valoare de ... lei, fiind înregistrată în evidența financiar contabilă la data de 30.09.2017 ;

- 2018 : suma de ... lei aferentă achizițiilor de mijloace fixe în suma totală de ... lei, constând în:

- centrala termică pentru încălzire și producere apă în valoare de ... lei;

- instalație de incendiu și paratrăsnet în valoare de ... lei;

- declansare automată a rezervei în valoare de ... lei.

Pentru achizițiile efectuate în anii 2015 și 2017, pentru care petenta și-a calculat o scutire de impozit pe profit în sumă totală de ... lei, punerea în funcțiune este 18.07.2018, mijloacele fixe în cauza făcând parte din dotarea bucătăriei care deservește restaurantul pus în funcțiune

la data mai sus amintită, motiv pentru care acestea nu pot fi puse în funcțiune distinct, respectiv la alta dată decât cea menționată în documentul intitulat "procesul verbal de recepție a lucrărilor" prezentat de petentă.

În ceea ce privește achizițiile efectuate în anul 2018, pentru care petenta și-a calculat o scutire de impozit pe profit în sumă de ... lei, menționăm că începând cu semestrul II al acestui an, întreaga activitate desfășurată de petentă intră sub incidența prevederilor Legii 170/2016 privind impozitul specific unor activități, după cum urmează:

#### **ART. 1**

##### **Dispoziții generale**

*Prin derogare de la prevederile titlului II din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prezenta lege reglementează impozitul specific pentru persoanele juridice române care desfășoară activități corespunzătoare codurilor CAEN: 5510 - "Hoteluri și alte facilități de cazare similare", 5520 - "Facilități de cazare pentru vacanțe și perioade de scurtă durată", 5530 - "Parcuri pentru rulote, campinguri și tabere", 5590 - "Alte servicii de cazare", 5610 - "Restaurante", 5621 - "Activități de alimentație (catering) pentru evenimente", 5629 - "Alte servicii de alimentație n.c.a.", 5630 - "Baruri și alte activități de servire a băuturilor".*

#### **ART. 2**

##### **Definiții**

(1) În înțelesul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) *impozitul specific anual - impozitul datorat de contribuabilii care au înscrisă ca activitate principală sau secundară activitatea corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 1;*

#### **ART. 3**

##### **Contribuabili**

*Sunt obligate la plata impozitului specific unor activități, denumit în continuare impozit specific, în conformitate cu prevederile prezentei legi, persoanele juridice române care la data de 31 decembrie a anului precedent au îndeplinit, cumulativ, următoarele condiții:*

a) *aveau înscrisă în actele constitutive, potrivit legii, ca activitate principală sau secundară, una dintre activitățile corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 1;*

b) *nu se află în lichidare, potrivit legii.*

#### **ART. 8**

*Reguli privind declararea și plata impozitului specific unor activități*

(1) **Declararea și plata impozitului specific se efectuează**

**semestrial, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare.** Suma de plată reprezintă o jumătate din impozitul specific anual, stabilit potrivit prezentei legi.

[...]

#### ART. 10

Reguli privind calculul, declararea și plata impozitului specific datorat pentru alte activități

(1) **Contribuabilii care, în cursul anului, realizează venituri și din alte activități în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 1 aplică sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit prevăzut de Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.**

(2) **Contribuabilii care desfășoară activități prin intermediul unui complex hotelier și realizează venituri din desfășurarea altor activități aplică sistemul de declarare și plată a impozitului pe profit prevăzut de Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare.**

În completare vin și dispozițiile art.9 din Anexa la Ordinul nr.264/464/2017 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 170/2016 privind impozitul specific unor activități :

#### “ART. 9

(1) În aplicarea prevederilor art. 10 alin. (1) din lege, contribuabilii care realizează venituri și din alte activități în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 1 din lege sunt obligați să determine și să plătească concomitent:

– impozitul specific pentru veniturile din activitățile corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 1 din lege;

– impozitul pe profit, conform titlului II din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru veniturile din alte activități în afara celor corespunzătoare codurilor CAEN prevăzute la art. 1 din lege, cu toate obligațiile ce decurg din acest titlu și a normelor metodologice de aplicare a acestui titlu, potrivit Hotărârii Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

(2) **Pentru aplicarea prevederilor alin. (1), contribuabilii trebuie să organizeze și să conducă evidența contabilă potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru stabilirea veniturilor și cheltuielilor corespunzătoare activităților vizate.**

Pentru stabilirea cheltuielilor comune care vor fi luate în calcul la determinarea rezultatului fiscal se utilizează o metodă rațională de

*alocare, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, sau prin repartizarea proporțional cu ponderea veniturilor obținute din activitățile vizate în veniturile totale realizate de contribuabil. “*

Potrivit celor prezentate mai sus, se reține ca societatea avea obligația, începând cu anul 2018, de a organiza și a conduce evidența contabilă defalcată pentru activitățile desfășurate, astfel:

- pentru veniturile din activitățile corespunzătoare codurilor CAEN 5610 “Restaurante” și 5621 “Activități de alimentație, catering pentru evenimente” să calculeze, să înregistreze, să declare și să achite impozitul specific reglementat de Legea nr.170/2016 privind impozitul specific unor activități;

- pentru veniturile din alte activități în afara celor menționate anterior să determine impozit pe profit conform titlului II din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Contrar acestor obligații legale, petenta a calculat pentru anul fiscal 2018 doar impozit pe profit aferent tuturor veniturilor și cheltuielilor înregistrate în evidența contabilă, mai mult decât atât, calculându-și scutirea de impozit pe profit în sumă de ... lei aferent mijloacelor fixe achiziționate și care sunt destinate activităților prevăzute la art.1 din Legea nr. 170/2016 și care NU pot beneficia de scutirea de impozit pe profit, aceste activități nefiind supuse calculării, declarării și plății acestui tip de impozit.

Așa după cum am prezentat în textele legale anterior citate, **petenta are dreptul la scutirea de impozit a profitului reinvestit NUMAI pentru activitățile ÎN AFARA celor prevăzute la art.1 din Legea nr. 170/2016**, cu respectarea condițiilor prevăzute la art.22 din Codul fiscal, coroborate cu prevederile din Normele metodologice date în aplicarea acestui articol.

Deși prin contestație petenta susține că:

- investiția în mijloacele fixe s-a făcut din profitul reinvestit obținut din desfășurarea activității corespunzătoare codului CAEN 4799, în active corporale pentru care se aplică scutirea de impozit prevăzută de normele legale;

- momentul la care se poate calcula deducerea facilității fiscale este data achiziției și înregistrării lor în contabilitate sau la efectuarea montajului și efectuarea probelor tehnologice;

- investiția în valoare totală de ... lei a fost făcută pe parcursul perioadei 2015-2018, iar echipamentele achiziționate au fost puse în funcțiune pe rând, pe măsura achiziționării lor, ocazie cu care s-a dedus și scutirea de impozit pe profit corespunzătoare,

aceste argumente nu pot fi relevante în soluționarea favorabilă a



contestației, întrucât echipamentele achiziționate nu au putut fi puse în funcțiune independent de finalizarea investiției, respectiv a clădirii reprezentând sală de evenimente, recepționată la 18.07.2018, iar momentul la care poate fi aplicată deducerea fiscală este momentul punerii lor în funcțiune, care nu poate fi alta decât data de 18.07.2018.

Referitor la afirmația petentei referitoare faptul că, la nivelul anului 2018, poate beneficia de scutirea de la impozitul pe profit aferent mijloacelor fixe achiziționate în anul 2018 din profitul reinvestit obținut din activitatea corespunzătoare codului CAEN 4799, chiar dacă mijloacele fixe au fost achiziționate pentru a deservi activități corespunzătoare codurilor CAEN 5610 și 5621 ce se referă la activitatea de alimentație publică, întrucât legea nu face distincție și nu sancționează societatea prin neacordarea facilității fiscale, dacă nu investește în aceeași activitate pe care o desfășura până atunci, facem următoarea precizare:

Facilitatea fiscală oferită de legiuitor contribuabililor pentru a stimula reinvestirea profitului în scopul dezvoltării activității economice proprii, o reprezintă scutirea de IMPOZIT PE PROFITUL REINVESTIT. Din punct de vedere fiscal, modalitatea de aplicare a acestei facilități este cuprinsă la Titlul II – IMPOZIT PE PROFIT din Legea 227/2015 privind impozitul pe profit. **Prin derogare de la prevederile titlului II din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal**, prin prevederile art.1 din Legea 170/2016 privind impozitul specific unor activități se precizează strict că **prezenta lege reglementează impozitul specific pentru persoanele juridice române care desfășoară activități corespunzătoare codurilor CAEN nominalizate în text.**

Așadar, singura derogare de la Titlul II al Codului fiscal o reprezintă modul de constituire, declarare și plată al impozitului specific pentru activitățile nominalizate în Legea 170/2016, fără alte facilități fiscale precizate de legiuitor ca excepție față de Codul fiscal.

Astfel că susținerea petentei potrivit căreia legea nu face distincție și nu sancționează prin neacordarea facilității fiscale, nu este conformă cu prevederile legale anterior menționate și explicate.

Pe cale de consecință, la nivelul anului 2018 petenta nu putea beneficia de scutirea de impozit pe profitul reinvestit în achiziția unor mijloace fixe în sumă de totală de ... lei, întrucât destinația acestora era desfășurarea unor activități care corespund codurilor CAEN pentru care se aplică impozitarea prevăzută de Legea 170/2016 privind impozitul specific unor activități.

***Referitor la modul de calcul al amortizării***, în perioada 2016-2017 petenta a înregistrat în contabilitatea proprie cheltuieli cu amortizarea în

sumă totală de ... lei, aferentă echipamentelor tehnologice pentru bucatarie, în condițiile în care în această perioadă nu a desfășurat activitate economică în această locație, întrucât investiția a fost finalizată și dată în funcțiune la data de 18.07.2018. Motiv pentru care organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile aceste cheltuieli, determinând un impozit pe profit suplimentar în sumă de .... lei.

**În drept**, sunt incidente prevederile art.25 alin.(1) din Legea nr.225/2015 și art.28 alin.(12) privind Codul fiscal, potrivit căroră:

*“ART. 25 - Cheltuieli*

*(1) Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile **cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare...**”*

*ART. 28 - Amortizarea fiscală*

*[...]*

*(12) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:*

*a) **începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune**, prin aplicarea regimului de amortizare prevăzut la alin. (5);”*

Se reține, astfel că, amortizarea fiscală se calculează începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune, reprezentând din acest moment o cheltuială efectuată în scopul desfășurării activității economice.

Susținerea petentei potrivit căreia a calculat amortizarea mijloacelor fixe achiziționate în anii 2016 și 2017 doar începând cu momentul punerii în funcțiune a mijloacelor fixe, conform dispozițiilor OMFP 2634/2015 privind documentele financiar-contabile, nu are corespondent în prevederea legală fiscală aplicabilă în materie de amortizare, întrucât, așa după cum am arătat în cele ce preced, amortizarea fiscală se calculează începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune, iar în cazul de față mijloacele fixe au fost puse în funcțiune odată cu darea în funcțiune a sălii de evenimente, adică în 18.07.2018.

De altfel, modul în care se reflectă amortizarea în evidența unui contribuabil care desfășoară activități care corespund codurilor CAEN pentru care se aplică impozitarea prevăzută de Legea 170/2016 privind impozitul specific unor activități, este prevăzută la art.12 din actul normativ menționat:

*“ ART. 12*

*Prevederi fiscale referitoare la amortizare, impozitul pe dividende și registrul de evidență fiscală*

**(1) Persoanele juridice plătitoare de impozit specific țin evidența amortizării fiscale, potrivit prevederilor art. 28 din Legea nr. 227/2015, cu modificările și completările ulterioare, aplicabil plătitorilor de impozit pe profit.”**

În considerarea celor prezentate, se reține că în mod eronat petenta a considerat ca și cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit aferent anilor 2016-2017 amortizarea aferentă mijloacelor fixe achiziționate în vederea punerii în funcțiune a unei investiții cu scop de restaurant-sală de evenimente, întrucât destinația mijloacelor fixe este exclusiv pentru a asigura funcționarea și deservirea bucătăriei obiectivului investițional, care a fost dat în funcțiune în anul 2018.

Întrucât prin contestație petenta nu aduce argumente prin care să se determine o stare de fapt diferită de cea constatată de organele de inspecție fiscală privind legalitatea calculului impozitului pe profit suplimentar contestat în sumă de ... lei, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată, conform prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

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

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

*„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

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

Având în vedere considerentele expuse în cuprinsul prezentei și în temeiul prevederilor art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

## DECIDE

1. Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de societatea **XSRL** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HD ... privind suma de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, emisă de AJFP Hunedoara .

2. Prezenta decizie se comunică la:

- societatea **XSRL** cu sediul în localitatea Hațeg, ..., jud.Hunedoara;
- AJFP Hunedoara-Inspekția Fiscală, cu aplicarea prevederilor pct. 7.6 din OPANAF nr.3741/2015.

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

...  
DIRECTOR GENERAL