

Nr.71/2012/IL

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ...a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala.. prin adresa nr... cu privire la contestatia formulata de S.C. ... cu sediul in municipiul...judetul .. soseaua .. nr., .. ,judetul .., J.., CUI .., inregistrata la D.G.F.P... sub nr.....

Contestatia a fost formulata partial impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr... pentru suma totala de .. lei reprezentand :*

-Impozit pe profit =.. lei;

-Accesorii impozit pe profit... lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv .. data de pe stampila aplicata pe plicul prin care s-a trimis decizia de impunere contestata,aflata in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la Activitatea de Inspectie Fiscala .., respectiv .., asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice .. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I.-S.C. -solicita anulatea Deciziei de impunere nr. .. precum si Raportul de inspectie fiscala nr... , in ceea ce priveste obligatiile de plata reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei corespunzator unei baze impozabile stabilite suplimentar in suma de .. lei precum si in ceea ce priveste accesoriile aferente,toate calculate in urma stabilirii unei diferente de profit impozabil in suma totala de... lei din care :

-suma de .. lei reprezentand “cheltuieli cu chiria unui spatiu aflat in judetul .. in baza unui contract de inchiriere incheiat in anul.. si reziliat in iunie ...,efectuate in anul fiscal ..

-suma de .. lei reprezentand “cheltuieli cu deplasarile efectuate de persoane care nu sunt salariatii societatii sau deplasari care nu sunt efectuate in scopul realizarii venituri” efectuate in anul fiscal ..

-suma de .. lei reprezentand”cheltuieli ajustate conform art.11 al.1. si 2 din Legea nr. 571/2003 pentru anul fiscal ...

In fapt- in perioada... societatea a facut obiectul unei inspectii fiscale generale privind perioada.. pentru care considera ca :

1.-actele atacate au fost emise ,respectiv intocmite cu incalcarea dreptului contribuabilului de a fi informat,respectiv ascultat ,incalcandu-se prevederile art. 107 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,pct.7 din Carta drepturilor si obligatiilor contribuabililor pe timpul desfasurarii inspectiei fiscale.

Astfel, mentioneaza ca dreptul de a fi informat,precum si dreptul de a prezenta in scris,punctul de vedere reprezinta garantii suplimentare ale dreptului de a fi ascultat,prevazute in materia inspectiei fiscale.

La randul sau, dreptul de a fi ascultat reprezinta o materializare in plan fiscal a principiului contradictorialitatii,de esenta oricarei proceduri,precum si a dreptului de a fi aparat consacrate de prevederile art. 24 al(1) din Constitutia Romaniei.

Sustine ca dispozitiile legale enumerate anterior si implicit drepturile pe care le consacra,sau dupa caz,garanteaza au fost incalcate in mod flagrant in sensul ca :

-organul fiscal nu a procedat la informarea continua a societatii asupra constatarilor partiale ale inspectiei fiscale;

-organul fiscal nu a procedat la informarea finala a societatii asupra constatarilor,concluziilor si consecintelor inspectiei fiscale;

Deasemenea precizeaza ca organul fiscal nu a procedat la prezentarea proiectului de raport de inspectie fiscala,multumindu-se doar sa afirme in cuprinsul raportului de inspectie fiscala faptul ca nu si-au exprimat punctul de vedere .

In contestatie se precizeaza ca decizia atacata nu cuprinde nicio mentiune privind audierea subscrisei cu privire la faptele si imprejurarile relevante in luarea acesteia.

2.-actele atacate au fost emise cu incalcarea dispozitiilor art. 19 al(1), art. 21 al(1) si art. 34 al(1) pct.b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,art.43 al(2) pct.e ,art. 49 art. 64 teza a II -a ,art. 65 al(2) si art. 120-120 indice 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare.

Precizeaza ca nicio dispozitie legala nu prevede reconsiderarea ulterioara a cheltuielilor ca fiind deductibile sau nedeductibile,in functie de veniturile impozabile efectiv realizate, astfel incat apreciaza ca deductibilitatea unei cheltuieli nu poate fi stabilita decat in functie de elementele existente la momentul efectuarii acesteia.

In cazul sau precizeaza ca astfel de masuri au constat in incheierea unui Contract de inchiriere din .. si a Actului additional nr... cu S.C.... ,fiind vorba de un sediu secundat sub forma unui punct de lucru la aceasta adresa.

Ulterior,respectiv in cursul anilor ... societatea precizeaza ca a stabilit relatii comerciale cu o serie de clienti din zona .. realizand in consecinta si venituri impozabile,mentionand facturile aferente acestora cat si Sentinta Civila nr. .. pronuntata de Tribunalul ..Sectia Civila in dosarul ..

Impotriva celor aratate mai sus contestatara precizeaza ca organul de inspectie fiscala a apreciat in mod gresit in sensul ca suma cheltuielilor cu chiria aferenta spatiului in care s-a desfasurat activitatea societatii prin intermediul punctului de lucru efectuat in anul ..,respectiv .. lei nu ar reprezenta cheltuieli deductibile pentru determinarea profitului impozabil si impozitului pe profit si considera ca au calculat la fel de gresit si accesoriile aferente.

Considera ca organul de control s-a multumit doar sa nege caracterul deductibil al cheltuielilor fara a-si motiva in fapt punctul de vedere, respectiv a indica argumentele pentru care nu a tinut cont de aceste inscrisuri.

3.-actele atacate au fost intocmite cu incalcarea dispozitiilor art. 7 art. 12, art. 43 al(2) pct.e art. 64 teza a II-a, art. 65 al(2) art. 109 al(1) teza a I -a si art. 120-120 indice 1 din O.G.nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precum si art. 34 al(1) pct.b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in ceea ce priveste obligatiile fiscale calculate in urma stabilirii unei diferente de profit impozabil in suma de .. lei reprezentand cheltuieli cu deplasarile efectuate de persoane care nu sunt salariatii societatii sau deplasari care nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri, efectuate in anul ..si considerate nedeductibile de organul fiscal.

Mentioneaza ca nu se poate pune in discutie caracterul deductibil al unei cheltuieli fara a indica, analiza si retine, respectiv respinge respectivul inscris, toate aceste operatiuni constituind constatari ale inspectiei fiscale din punct de veder faptic ,probe si respectiv motive de fapt ale deciziei de impunere.

Organul fiscal stabileste caracterul nedeductibil al unor cheltuieli cu deplasarile in suma de ...lei fara a indica documentele justificative in baza carora au fost inregistrate in contabilitatea societatii, rezultand un raport de inspectie fiscala incomplet si in consecinta, o decizie de impunere incomplet motivata in fapt.

Mentioneaza ca nu cunoaste nici pana in prezent care din cheltuielile cu deplasarile efectuate de societate in anul fiscal .. au fost considerate nedeductibile de organul fiscal si ca si accesoriile au fost calculate in aceleasi conditii de nelegalitate.

4.-actele atacate au fost emise, respectiv intocmite cu incalcarea dispozitiilor art.5, art.7 al3) art.13 ,art. 43 al(2) pct.e, art. 49, art. 64 teza a II-a, art. 65 al2) si art. 109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, respectiv art.11 al2) si art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si Normele de aplicare art.3 al(2-3 si Anexa 3 la OPANAF nr.222/2008 in ceea ce priveste obligatiile fiscale calculate in urma stabilirii unei diferente de profit impozabil in suma de ... lei reprezentand cheltuieli ajustate pentru anul fiscal...

Mentioneaza ca Anexele..si .. nu au fost anexate actului atacat si nici nu au fost comunicate pana in prezent..

Contestatarul mentioneaza inconsecventa organului fiscal in sensul ca a procedat la ajustarea cheltuielilor in cauza in urma estimarii preturilor de transfer, doar in

ceea ce privește anul fiscal .. cu toate că în Dosarul preturilor de transfer nr.... ,societatea a evidențiat aplicarea aceluși metode de determinare a preturilor de transfer inclusiv în ceea ce privește marjele de profit și/sau cheltuielile cu vânzarea,atât în anul fiscal .. cât și în anul ...

Altfel spus,spre deosebire de Dosarul preturilor de transfer pentru anul fiscal .. care deși avea același conținut nu a fost reținut de organul fiscal Dosarul preturilor de transfer pentru anii fiscali... .

În consecință,aceleși preturi de transfer,practice de societate în anii fiscali .. ,respectiv ..,au fost apreciate ca reflectând, respectiv nereflctând pretul de piață.

În aceste condiții considera că organul fiscal a încălcat obligațiile prevăzute în sarcina sa de dispozițiile art. 5 și 7 al(3) din O.G. nr. 92/2003 cu privire la Codul de procedură fiscală,vizând aplicarea unitară a legislației fiscale cu privire la situații și stări de fapt fiscale identice și mai ales același contribuabil ,precum și examinarea în mod obiectiv a stării de fapt.

De asemenea ,procedând în sensul arătat mai sus,organul fiscal a încălcat și dispozițiile art. 13 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală în sensul că a ignorat voința legiuitorului exprimată în art.11 al2) și art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și pct. 24 din N.M. De aplicare a acestuia, potrivit cărora ajustarea o constituie exclusiv reflectarea pretului de piață al bunurilor și serviciilor furnizate în cadrul unei tranzacții între persoane afiliate.

Practic din motivarea defectuoasă a actelor atacate, contestatarul menționează că nu a înțeles dacă s-a stabilit că a efectuat tranzacții cu persoane afiliate fără justificarea cuantumului preturilor de transfer practice sau dimpotrivă dacă au justificat aceste aspecte însă metoda utilizată de societate nu reflectă pretul de piață.

Considera că aplicarea marjei nete s-a făcut cu încălcarea de către organele fiscale a dispozițiilor art. 65 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, art. 65.2 din Normele metodologice de aplicare a acestuia, respectiv pct.29 din Normele de aplicare a art. 11 al(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal ,în sensul nerespectării caracterului subsidiar al datelor și informațiilor deținute de organul fiscal despre contribuabili cu activități similare,adică doar în lipsa informațiilor și documentelor existente la dosarul fiscal al contribuabilului.

Deasemenea menționează că folosirea de către organul fiscal,în scopul estimării cuantumului preturilor de transfer a unor informații ce sunt cunoscute doar de către autorități,fără ca aceste informații să fie disponibile publicului,contravine prevederilor OECD privind preturile de transfer.

Fată de efectul ajustării operate de organul fiscal în condițiile de nelegalitate prezentate mai sus,menționează că în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală atacat ,precum și în raport cu principiul “accesorium sequitur principale” apreciază că obligațiile fiscale suplimentare de plată atât principale cât și accesorii au fost stabilite în

aceiasi conditii de nelegalitatea.

In concluzie,contestatarul mentioneaza ca se impune anularea deciziei de impunere nr. ... precum si a Raportului de inspectie fiscala nr. ... in ceea ce priveste obligatiile fiscale calculate in urma stabilirii unei diferente de profit impozabil in suma de ...lei reprezentand cheltuieli ajustate pentru anul fiscal ...

Solicita admiterea contestatiei si anularea actelor administrativ fiscale atacate in ceea ce priveste impozit pe profit in suma de .. lei corespunzator unei baze impozabile in suma de... lei precum si in ceea ce priveste accesorii aferente,toate calculate in urma stabilirii unei diferente de profit impozabil in suma totala de .. lei.

II.- Activitatea de Inspectie Fiscala .. prin Referatul cu propuneri de solutionare a contestaii nr...mentioneaza urmatoarele:

In anul .., societatea a declarat profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit minim in suma de .. lei, iar la control s-a stabilit profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit minim in suma de ..lei.

Diferenta de profit impozabil in suma de .. lei reprezinta :

-suma de.. lei reprezinta cheltuieli cu chiria unui spatiu aflat in judetul .. in baza unui contract de inchiriere incheiat in anul .. si reziliat in iunie ..si pentru care societatea nu face dovada ca acesta este utilizat in scopul obtinerii de venituri, incalcandu-se prevederile art.21 alineat (1) din Legea nr.571/2003 actualizata.

-suma de .. lei reprezinta cheltuieli inregistrate in baza facturilor nr.. nr.cheltuieli cu cazare, masa,inchiriere auto efectuate de persoane care nu sunt salariatii societatii. S-au incalcat prevederile art.21 alineat (1) din Legea nr.571/2003 actualizata,

-suma de .. lei reprezinta cheltuieli inregistrate in baza facturii nr... reprezentand cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor. S-au incalcat prevederile art.21 alineat (1) din Legea nr.571/2003 actualizata.

In anul .., pentru perioada ianuarie-septembrie societatea a declarat profit impozabila in suma de .. lei cu un impozit pe profit in suma de..lei, iar la control s-a stabilit profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit suma de.. lei, iar pentru perioada octombrie-decembrie societatea a declarat pierdere fiscala in suma de .. lei, iar la control s-a stabilit profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit in suma de.. lei.

Diferenta de profit impozabil in suma de ... lei reprezinta:

-suma de .. lei reprezinta cheltuieli cu deplasarile efectuate de persoane care nu sunt salariatii societatii sau deplasari care nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri. incalcandu-se prevederile art.21 alineat (1) din Legea nr.571/2003 actualizata.

-suma de.. lei reprezinta diferenta venituri aferente facturii nr.... care nu a fost preluata in evidenta contabila. S-au incalcat prevederile art. 19 alineat (1) din Legea

nr.571/2003 actualizata;

-suma de .. lei reprezinta cheltuieli ajustate conform art.11 alineat (1) si (2) din Legea nr.571/2003.

Aceste cheltuieli nedeductibile au generat in perioada dobanzi in suma de .. lei si penalitati de intarziere in suma de .. lei in conformitate cu art. 120, alin. 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care prevede ca:„dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.,, si ale art. 120^{indice1}, alin. 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care prevede ca „plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.. ,,

Aceste constatari fiscale au generat **diferenta de profit impozabil in suma de ... lei care reprezinta:**

-suma de .. lei reprezinta cheltuieli cu chiria unui spatiu aflat in iudetul .. in baza unui contract de inchiriere incheiat in anul .. si reziliat in iunie., pentru care societatea nu face dovada ca acesta este utilizat in scopul obtinerii de venituri, s-au incalcat prevederile art.21 alineat (1) din Legea nr.571/2003 actualizata care prevede ca „pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile. Se bazeaza si sustine afirmatia pe urmatoarele aspecte:

- societatea inregistreaza urmatoarele facturi de chirie: factura in suma de .. lei (chirie ianuarie), factura .. in suma totala de .. lei (chirie februarie .., factura .. in suma totala de ..lei (chirie martie ..), factura ... in suma de..lei (chirie aprilie ..), factura .. in suma de .. lei (chirie mai ..), factura .. in suma de .. lei (chirie iunie ..),
- conform prevederilor art. 105, alin. 3 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala „inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contribute si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii.

Ca atare, facturile: .. nr. .., emisa catre SC (sediul social in, judetul ..), factura .. nr... factura .. nr... si factura .. nr. .. apartin anului fiscal .., deci nu fac obiectul inspectiei fiscale desfasurate de noi, mai mult, sunt parte in Dosar nr. .., obiect al Sentintei Civile nr...pronuntata de Tribunalul ..-sectia civila, cu drept de recurs la acea data.

In conformitate cu art. 11, alin. 1 din Legea 571/2003 privin Codul fiscal „la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reancadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei,, ca atare,

-factura .. nr. .. si ..nr. .. emise catre SC ..

.. (sediul social in municipiul .. , judetul.., factura .. nr.

.. si factura .. emise catre SC ..

(sediul social in comuna.., sat.., judetul ..sunt emise ulterior

rezilierii contractului (iunie ..), deci, in perioada ianuarie..-iunie..

societatea nu realizeaza venituri la punctul de lucru din judetul ..

-suma de .. lei reprezinta cheltuieli inregistrate in baza facturii nr... reprezentand cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor. S-au incalcat prevederile art.21 alineat (1) din Legea nr.571/2003 actualizata.

-suma de .. lei reprezinta cheltuieli inregistrate in baza facturilor nr.... nr. .., nr... si bon nr... reprezentand cheltuieli cu cazare, masa, inchiriere auto efectuate de persoane care nu sunt salariatii societatii. S-au incalcat prevederile art.21 alineat (1) din Legea nr.571/2003 actualizata,

-suma de ..lei reprezinta cheltuieli cu deplasările efectuate de persoane care nu sunt salariatii societatii sau deplasari care nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri, incalcandu-se prevederile art.21 din Legea nr.571/2003 actualizata care prevede ca „pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile,, si prevederile art. 21, alin. 4, litera f) care prevede urmatoarele: nu sunt cheltuieli deductibile ,, cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz....,,

Organul fiscal nu a indicat documentele care au generat aceste cheltuieli, pentru faptul ca au fost realizate pe baza unor comenzi si confirmari pe internet, fapt care a generat inregistrarea urmatoarelor cheltuieli:

- NC .. cu suma de .. lei (.-... si
- NC .. cu suma de .. lei (.-deplasari alte persoane,
- Bilet avion .. din data de ... in suma de .. lei (persoana care va avea calitatea de angajat al societatii abia din octombrie ..),
- NC..cu suma de .. lei (..) din data de ..-..-hotel din... statiune de schi, deplasarea sotilor .. cu copiii (inregistrata pe cheltuieli in iulie ..),
- NC ... cu suma de .. lei (.. din data de .. Le...- hotel din .., statiune de schi, deplasarea sotilor .. cu copiii (inregistrata pe cheltuieli in iulie...

Ca atare, lipsa enumerarii unor documente nu conduce la permisibilitate privind deductibilitatea acestora, ele fiind inregistrate pe baza unor note contabile si nici nu duce la necunoasterea lor de catre contribuabil pentru ca au fost discutate cu acesta la momentul respectiv si sunt parte integranta a inregistrarilor contabile efectuate de societate,

-suma de.. lei reprezinta diferenta venituri aferente facturii nr... care nu a fost preluata in evidenta contabila, in conformitate cu art. 19, alin. 1 din Legea nr.571/2003 actualizata,

-suma de .. lei reprezinta cheltuieli ajustate pentru anul fiscal .. conform art. 11. alin. 2 din Legea nr.571/2003 actualizata. care prevede ca ..In cadrul unei tranzactii intre persoane afiliate pentru a reflecta pretul de piata al bunurilor sau serviciilor furnizate in cadrul tranzactiei, autoritatile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricareia dintre persoane, dupacum este necesar.

Constatarile privind relatiile de afiliere si dosarul preturilor de transfer conform Ordinul ANAF nr.222/2008 sunt parte componenta a Raportului de inspectie fiscala nr. ..., capitolul IV.

Ca atare:

- organul de inspectie fiscala a ajustat cheltuielile doar pentru anul fiscal .. (aspect explicat la cap. IV al Raportului de inspectie fiscala nr. ...) si ca pentru anul fiscal .. valorile inregistrate de agentul economic se incadreaza in valorile de piata si nu sunt necesare ajustari.

Prin faptul ca pentru anul .. conform analizei efectuate, valorile inregistrate de agentul economic se incadreaza in valorile de piata, nu au fost necesare ajustari si ca atare agentul economic nu contesta acest rezultat, intelegem ca nu alegerea metodei e contestata ci rezultatul acesteia pentru anul fiscal .. pentru care s-a efectuat ajustare.

Ca atare, rezulta acceptarea tacita a metodei si a rezultatului pentru anul fiscal .. cu continuitate pentru anul fiscal.., chiar daca a condus la un alt rezultat.

- in conformitate cu art 3, alin. 3 din OMEF nr. 222/2008 unde se precizeaza ca „Organele fiscale competente, in cazul efectuarii de catre contribuabil de tranzactii cu persoane afiliate fara justificarea cuantumului preturilor de transfer practicate, vor estima cuantumul preturilor de transfer,, drept pentru care organul de control a estimat preturile de transfer optand pentru metoda marjei nete conform pet. 29 din HG44/2004 organul de inspectie fiscala. Astfel, metoda marjei nete a fost considerata de organul de control cea mai adecvata pentru tipul de activitate al societatii si in functie de documentele puse la dispozitie de societate, alegerea acesteia nu trebuie justificata de organul de control,

- modul de calcul, rezultatele analizei sunt explicate in acelasi cap. IV al Raportului de inspectie fiscala nr.....,

- in conformitate cu prevederilor art. 105, alin. 3 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala „inspectia fiscala se efectueaza o singura data pentru fiecare impozit, taxa, contributie si alte sume datorate bugetului general consolidat si pentru fiecare perioada supusa impozitarii,, deci perioada ...invocata de societate reprezinta

perioada cuprinsa in actul de control anterior,

Aceste cheltuieli nedeductibile au general in perioada dobanzi in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei in conformitate cu art. 120, alin. 1 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care prevede ca: „dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.,, si ale art. 120 indice 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care prevede ca “ plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a aobligatiilor fiscale principale...”

Fata de cele prezentate, organul fiscal propune respingerea contestatiei in totalitate.

III.-Luand in considerare constatarile organului fiscal, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organul fiscal se retin urmatoarele :

In fapt-In urma inspectiei fiscale efectuata de organele de inspectie fiscala din cadrul A.I.F. .. a fost incheiat Raportul de inspectie fiscala nr.... ce a stat la baza emiterii *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.....*

Prin aceasta decizie s-a stabilit de plata suma de ...lei reprezentand **impozit pe profit ,majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoare adaugata si majorari de intarziere aferente T.V.A. din care S.C.S.R.L. contesta numai suma de de ...lei reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de.. lei.**

Deasemenea S.C. contesta si faptul ca actele atacate au fost emise ,respectiv intocmite cu **incalcarea dreptului contribuabilului de a fi informat**,respectiv **ascultat** incalcandu-se prevederile art. 107 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,pct.7 din Carta drepturilor si obligatiilor contribuabililor pe timpul desfasurarii inspectiei fiscale-Sectiune drepturile contribuabilului,aprobata prin OANAF nr. 713/2004 ,respectiv art. 9 al(1) si art. 43 al(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

1.-Cu privire la impozitul pe profit in suma de .. lei

Perioada verificata:..

Din constatarile organului de inspectie se retine ca **in anul ...**, societatea a declarat profit impozabil in suma de... lei cu un impozit pe profit minim in suma de .. lei, iar la control s-a stabilit profit impozabil in suma de ... lei cu un impozit pe profit minim

in suma de ... lei.

Diferenta de profit impozabil in suma de ... lei reprezinta :

... lei cheltuieli cu chiria unui spatiu aflat in judetul .. in baza unui contract de inchiriere incheiat in anul .. si reziliat in iunie...

... lei cheltuieli inregistrate in baza facturilor nr... nr. ... nr...si bon nr.... reprezentand cheltuieli cu cazare, masa,inchiriere auto efectuate de persoane care nu sunt salariatii societatii;

... lei cheltuieli inregistrate in baza facturii nr... reprezentand cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor.

In anul .., pentru perioada ianuarie-septembrie societatea a declarat profit impozabila in suma de ... lei cu un impozit pe profit in suma de ...lei, iar la control s-a stabilit profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit suma de ... lei, iar pentru perioada octombrie-decembrie societatea a declarat pierdere fiscala in suma de .. lei, iar la control s-a stabilit profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei.

Diferenta de profit impozabil in suma de ... lei reprezinta:

.. lei cheltuieli cu deplasarile efectuate de persoane care nu sunt salariatii societatii sau deplasari care nu sunt efectuate in scopul realizarii de venituri;

...lei diferenta venituri aferente facturii nr...care nu a fost preluata in evidenta contabila;

... lei cheltuieli ajustate conform art.l 1 alineat (1) si (2) din Legea nr.571/2003.

In sustinere S.C. ... arata ca actele atacate au fost emise cu incalcarea dispozitiilor art. 19 al(1), art. 21 al(1) si art. 34 al(1) pct.b din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,art. 7 , art. 12,art.43 al(2) pct.e ,art. 49 art. 64 teza a II -a ,art. 65 al(2) , art. 109 al(1) si 2 texta a I -a si art. 120-120 indice 1 din O.G.nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala precum si art.3 al 2-3 si Anexa 3 OPANAF nr.222/2008 in sensul ca:

-organul fiscal s-a multumit sa nege caracterul deductibil al cheltuielilor,fara a-si motiva in fapt punctul de vedere,respectiv a indicat argumentele pentru care nu a tinut cont de respectivele inscrisuri,ceea ce contravine dispozitiilor art. 43 al(2) pct.e si art. 65 al(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,publicata,cu modificarile si completarile ulterioare;

-organul fiscal nu a indicat documentele justificative in baza carora au fost inregistrate in contabilitatea societatii,rezultand un raport de inspectie fiscala incomplet si in consecinta o decizie de impunere incomplet motivata in fapt;

-organul de inspectie fiscala nu a anexat Anexele.. si ..cu privire la compararea valorilor inregistrate de societate in anii .. si .. despre care se face referire in Raportul de inspectie fiscala atacat , si nici nu i-au fost comunicate pana

in prezent.

In drept, cauzei ii sunt aplicabile prevederile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare .

In conformitate cu prevederile art. 206 al(2) din O.G. nr. 92/2003, republicata si ale pct.107.1 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, se stipuleaza :

ART.206

”Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile inscise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”.

De asemenea in conformitate cu art. 105 alin.(1), art. 94 alin.(2) lit.a) si alin.(3) litera e) din Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

‘Art.105

(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

‘Art.94 -Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(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;

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la: e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;”

In Normele Metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala aprobate prin H.G. nr. 1040/2004 la pct.102.1. si 107.1 se precizeaza :

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.

Pct.107.1^o Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;”

Iar in conformitate cu prevederile art.109 alin.(1) si (2) **din** O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare rezultatul inspectiei **fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic și legal , raport ce va sta la baza emiterii deciziei de impunere [....].**

De asemenea, art .87 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare , stipuleaza :

Art. 87 Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.

Conform textelor de lege mai sus citate se retine ca la finalizarea inspectiei fiscale raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere iar constatarile prezentate in raport si in decizia de impunere vor fi prezentate din punct de vedere faptic si legal.

Totodata prevederile art. 43 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare , precizeaza :

Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;
- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) motivele de fapt;**
- f) temeiul de drept;
- g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;
- h) ștampila organului fiscal emitent;
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului.**

In aplicarea acestor prevederi a fost emis O.M.F.P. nr. 972/2006 privind aprobarea formularului Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si Ordinul nr. 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala In ceea ce priveste modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, in Anexa 2 Capitolul III „Constatarari fiscale „pct.3 lit.A la Ordinul

1181/2007 se precizeaza :

“ 3. Baza de impunere

A. În cazul în care se constată aspecte care modifică baza de impunere, se vor menționa:

- elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere;

-punctul de vedere al inspecției fiscale față de interpretarea contribuabilului;

-consecințele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept și temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;

- modul de calcul al bazei impozabile și stabilirea eventualelor diferențe, precum și calculul impozitului, taxei sau al contribuției stabilite suplimentar. Pentru obligațiile fiscale pentru care legea prevede dreptul contribuabilului de a efectua deduceri/reduceri se va verifica modul de exercitare a acestui drept și corectitudinea calculului sumei deduse;

- calculul obligațiilor fiscale accesorii la diferențele de impozite, taxe sau contribuții stabilite de inspecția fiscală;

- stabilirea responsabilităților pentru aplicarea sau determinarea eronată a bazei impozabile și efectuarea de propuneri pentru sancționare conform prevederilor legale, acolo unde este cazul.”

Iar in ceea ce priveste modul de completare al deciziei de impunere in conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr. 972/2006 privind aprobarea formularului Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala Anexa 2 pct. “2.1.2“Motivul de fapt “ si pct. 2.1.3 “Temeiul de drept “ se precizeaza :

“Punctul 2.1.2 “Motivul de fapt “ : se va înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală cat și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3“Temeiul de drept “ :se va înscrie detaliat și în clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cat și pentru accesoriile calculate la aceasta.

Informațiile prevăzute la pct. 2.1.1, 2.1.2, 2.1.3 se vor completa pentru fiecare impozit, taxa sau contribuție pentru care s-au constatat diferențe de obligații fiscale și/sau accesorii ale acestora. “

Din analiza Deciziei de impunere nr.... se constata ca la pct.2.1.2. “Motivul de

fapt” se mentioneaza :Diferenta de profit impozabil in suma de ... lei reprezinta :

-suma de .. lei reprezinta cheltuieli cu chiria unui spatiu aflat in judetul .. in baza unui contract de inchiriere in anul .. si reziliat in iunie .. si pentru care societatea nu face dovada ca acesta este utilizat in scopul obtinerii de venituri,cheltuieli cu deplasari,cazare, masa,inchiriere auto efectuate de persoane care nu sunt salariatii societatii ai alte cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor;

... lei diferenta venituri aferente facturii nr.... care nu a fost preluata in evidenta contabila;

...lei cheltuieli ajustate

-majorari de intarziere aferente in suma de ..lei si penalitati in suma de ... lei

La pct. 2.1.3.Temeiul de drept

1.-Act normativ Legea nr. 571/2003 art. 21 al 1 Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile;

1.-Act normativ Legea nr. 571/2003 art. 19 al.1. Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri,dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare;

1.-Act normativ Legea nr. 571/2003 art. 11 al 2) .In cadrul unei tranzactii intre persoane afiliate pentru a reflecta pretul de piata al bunurilor sau serviciilor furnizate in cadrul tranzactiei,autoritatile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricareia dintre persoane,dupa cum este necesar;

2.-Act normativ O.G. nr.92/2003 art. 120 al 1 Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere,incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv;

2.-Act normativ O.G. nr. 92/2003 art. 120 indice 1 al(1) Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate d eintarziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale;

De asemenea ,aceleasi mentiuni sunt facute si in raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza intocmirii deciziei de impunere contestata.

In ceea ce priveste sustinerea S.C..... ca nu au fost anexate acestui act anexe.. si .. cu privire la modalitatea de comparare a valorilor inregistrate de societate in anul .., facem precizarea ca acestea nu se regasesc anexate de organul fiscal nici la dosarul contestatiei.

La Cap.IV *Dosarul preturilor de transfer* din raportul de inspectie fiscala ce a

stat la baza întocmirii deciziei de impunere atacata se face mentiunea ca marja de comparare s-a facut **pentru anul ..: “conform anexei A. valorile inregistrate de agentul economic se incadreaza in valorile de piata si nu sunt necesare ajustarii “ iar **pentru anul .. “conform anexei ..valorile inregistrate de agentul economic nu se incadreaza in valorile de piata fiind necesara ajustarea cheltuielilor de exploatare.”****

Deci, organul de inspectie fiscala a stabilit un profit impozabil -ajustat cu alte sume deductibile, venituri neimpozabile precum si cheltuieli nedeductibile, **fara ca acestea sa fie comunicate contestatarului pentru ai da posibilitatea contestatorului de a-si motiva contestatia pe fond si de a depune dovezile necesare potrivit art.65 si 206 din Codul de procedura fiscala , potrivit carora :**

Art.65(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Art.206 Forma și conținutul contestației

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

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

Asadar, se constata ca potrivit prevederilor legale prezentate anterior in Raportul de inspectie fiscala nr.... care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, nu sunt cuprinse la Cap. III „*Constatarari privind impozitul pe profit* „, elementele indentificate din activitatea contribuabilului care au influentat baza de impunere iar la Cap. IV *Dosarul preturilor de transfer* nu se regasesc anexele.. si ..in baza carora au fost ajustate cheltuielile iar Decizia de impunere nr... la pct.2.1.2. „*Motivul de fapt* „, nu are in scris detaliat si in clar modul in care contribuabilul a efectuat operatiunea patrimoniala ,cum a fost tratat fiscal si prezentarea consecintei fiscale .

Avand in vedere ca nu se pot identifica datele pe care le-au luat in calcul la determinarea profitului impozabil **respectiv elementele si documentele avute in vedere iar constatarile din raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere nu sunt prezentate clar si explicit astfel incat sa rezulte modul de determinare a bazei de impozitare, organele de solutionare a contestatei nu se pot pronunta cu privire la legalitatea obligatiilor fiscale suplimentare reprezentand impozit pe profit si accesoriile aferente, drept pentru care se va face aplicarea prevederilor 216** alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel: **“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, “**

si se va desfiinta partial Decizia de impunere nr. ...emisa de Activitatea de inspectie fiscala .. pentru impozitul pe profit in suma de .. lei si accesoriile aferente in suma de ...

lei ,urmand ca organele de inspectie fiscala prin alta echipa care a incheiat actul de control sa reanalizeze toate operatiunile privind stabilirea impozitului pe profit si sa stabileasca cu claritate elementele de cheltuieli si venituri care au condus la majorarea profitului impozabil suplimentar avand in vedere prevederile legale incidente situatiei de fapt si totodata sa se aiba in vedere cele precizate in continutul deciziei cat si argumentele aduse in sustinerea cauzei de catre contestatara.

Se vor avea in vedere si prevederile art.213 si din O.G. nr. 92/2003,cu modificarile si completarile ulterioare, privind Codul de procedura fiscala in care se stipuleaza :

Art. 213 Soluționarea contestației (1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerea părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

coroborat cu pct.11.5 pct. 11.6 , pct.11.7 din Ordinul nr. 2137/25.05.2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si pct. 102.5 din H.G. nr. 1050/2004:

11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. 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.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.

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.

2.-Cu privire la sustinerea contestatarului referitoare la faptul ca i-a fost incalcat dreptul de a fi informat si ascultat potrivit art. 107 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala,pct.7 din Carta drepturilor si obligatiilor contribuabililor pe timpul desfasurarii inspectiei fiscale-Sectiune drepturile contribuabilului,aprobata prin OANAF nr. 713/2004 ,respectiv art. 9 al(1) si art. 43 al(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala. , facem precizarea ca acest capat de cerere nu intra in competenta organului de solutionare a contestatiei ,drept pentru care va fi inaintata

contestatia Compartimentului de control din cadrul DGFP .. in vederea formularii unui raspuns.

In conformitate cu pct.9.9 din **Ordinul nr. 2137/25.05.2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala care precizeaza :” 9.9. În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia.”**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 43, art. 65 si art. 85 al(1) lit.b art.. 107 al(4),art.109 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare pct.11.5 pct. 11.6 , pct.11.7 din Ordinul nr. 2137/25.05.2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala si pct. 102.5 din H.G. nr. 1050/2004 , coroborate cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 si art. 216 (3)din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

DECIDE :

Art.1. - Desfiintarea partiala a *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....* .. pentru suma de ..lei reprezentand **impozit pe profit si suma de ... lei majorari de intarziere aferente **impozitului pe profit**,urmand ca organele de inspectie fiscala sa incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele prezentei decizii de solutionare.**

Art.2.-Transmiterea cererii contribuabilului in vederea formularii unui raspuns , catre Compartimentului de control din cadrul DGFP..in calitate de organ competent ,cu privire la “incalcarea dreptului contribuabilului de a fi informat si ascultat”,aspect sesizat de S.C.

Art.3 Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ...in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV ,

.....

