



DECIZIA nr.468/2010/29.09.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către **S.C. S.R.L. din loc....., jud. Mureș**, asupra contestației înregistrată sub nr...../04.11.2010, formulată împotriva Deciziei de impunere nr...../20.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../20.09.2010, comunicată petentei la data de 05.10.2010, conform confirmării de primire anexată în copie la dosarul contestației.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Suma contestată este de **.... lei**, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205, art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș, prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A) Prin contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș sub nr...../04.11.2010, petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr...../20.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, invocând următoarele:

Referitor la aspectele de formă ale actului administrativ fiscal atacat

1. Astfel cum rezultă din conținutul raportului de inspecție fiscală, perioada supusă inspecției fiscale este 01.01.2007 - 30.06.2010, însă cea mai mare parte din perioada supusă controlului a mai fost verificată de organele de inspecție fiscală, fiind întocmite rapoarte de inspecție fiscală prin care s-a constatat legalitatea

înregistrărilor în contabilitate a operațiunilor desfășurate de societate, fără a fi stabilite obligații fiscale suplimentare, astfel:

- Raportul de inspecție fiscală nr...../31.10.2007, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.06.2005-31.08.2007;
- Raportul de inspecție fiscală nr...../08.02.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.09.2007-30.09.2007;
- Raportul de inspecție fiscală nr...../05.03.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.10.2007-31.01.2008;
- Raportul de inspecție fiscală nr...../03.04.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.02.2008-29.02.2008;
- Raportul de inspecție fiscală nr..../08.05.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.03.2008-31.03.2008;
- Raportul de inspecție fiscală nr..../03.06.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.04.2008-30.04.2008;
- Raportul de inspecție fiscală nr..../11.07.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.05.2008-31.05.2008;
- Raportul de inspecție fiscală nr...../12.08.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.06.2008-30.06.2008.

Organele de inspecție fiscală au re-verificat perioada supusă în trecut controlului fiscal, încălcând prevederile art.105 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Cu toate că în Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale, aprobată prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.713/2004, sunt prevăzute datele suplimentare pe care se fundamentează decizia de re-verificare a unei anumite perioade, iar societatea a invocat în timpul controlului faptul că impozitul pe profit a fost verificat pe respectiva perioadă, a fost încălcat dreptul de a fi controlat o singură dată pe o anumită perioadă și taxă, fapt pentru care consideră că, excluderea din baza de calcul a cheltuielilor din acea perioadă și stabilirea de impozit pe profit suplimentar și de majorări și penalități de întârziere aferente este nejustă.

Organele de control nu au întocmit un referat de re-verificare care să fie supus aprobării conducătorului organelor de inspecție fiscală și implicit nu există o decizie emisă de acesta prin care să se aprobe re-verificarea unei perioade impozabile, fapt care atrage nulitatea raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere.

Totodată, de la ultimul control fiscal și până în prezent nu au apărut modificări substanțiale în evidențele societății de natură să justifice re-verificarea aceleiași perioade impozabile.

2. Decizia de impunere nr...../20.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală a fost emisă anterior datei emiterii Raportului de inspecție fiscală nr...../20.09.2010, or, din textul prevederilor art.109 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, rezultă faptul că decizia de impunere se emite ulterior datei existenței valabile a raportului de inspecție fiscală.

Prin urmare, "emiterea unei decizii de impunere fără ca la data emiterii să existe un raport de inspecție fiscală verificat și aprobat de către conducătorul organului de inspecție fiscală este sancționată cu nulitatea absolută atât a deciziei de impunere,

cât și a raportului de inspecție fiscală întocmit ulterior existenței unei decizii de impunere”.

3. Inspectorii fiscali nu au perseverat în a obține informații suplimentare, pentru identificarea în mod corect și concret a tuturor aspectelor relevante pentru impunere.

Organele de inspecție fiscală au “realizat un control fiscal cu nerespectarea regulilor privind inspecția fiscală stabilite de prevederile art.103 din O.U.G. nr.92/2003, republicată, și a drepturilor contribuabilului prevăzute în Carta drepturilor și obligațiilor contribuabilului pe timpul desfășurării inspecției fiscale, finalizat prin emiterea unei decizii de impunere nule absolut, iar pe de altă parte ... documentele puse la dispoziția agenților de control și analizate de aceștia au fost administrate și apreciate în mod eronat”.

4. Organele de inspecție fiscală au efectuat un control fiscal fără a realiza verificarea tuturor documentelor care ar fi justificat cuantumul veniturilor realizate de societate în domeniul său de activitate, iar pe de altă parte documentele puse la dispoziția organelor de control și analizate de acestea au fost administrate și apreciate în mod eronat.

Inspectorii fiscali nu au suspendat desfășurarea inspecției fiscale până la momentul în care societatea "era în posesia acestor înscrisuri, motiv pentru care s-a finalizat controlul fiscal ... fără a se lua în considerare documentele anterior precizate".

Referitor la impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată

1. Referitor la constatarea redată de organele de inspecție fiscală la cap.III, lit.A, pct.5a) și la lit.B, pct.5a) din raportul de inspecție fiscală

Societatea a achiziționat o serie de obiecte de inventar (televizor, ceas cu pendula, fotoliu, stație radio, antenă radio), considerând cheltuielile cu acestea ca fiind deductibile la determinarea profitului impozabil întrucât sunt necesare desfășurării activității normale a societății, pentru departamentul administrativ, dar și pentru cel executiv (ex: stația radio a fost achiziționată pentru a avea contact direct cu angajații aflați în hale și pentru a evita cheltuielile cu convorbirile telefonice).

Prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, menționate de organele de control ca fiind încălcate, menționează o regulă generală a cheltuielilor deductibile și nu cheltuielile nedeductibile.

Organele de control au ținut cont doar de regula generală referitoare la taxa pe valoarea adăugată, prevăzută la art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, valabile la data de 31.12.2004, dar nu a ținut cont de prevederile art.134 “*Faptul generator și exigibilitatea - definiții*” alin.(3) și alin.(5) lit.a) și lit.b) din Codul fiscal.

Totodată, invocă prevederile art.138 din Codul fiscal, referitoare la ajustarea bazei de impozitare, subliniind prevederile lit.b) a acestui articol, potrivit cărora "Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

b) în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate [...]”.

2. Referitor la constatarea redată de organele de inspecție fiscală la cap.III, lit.A, pct.5b) și la lit.B, pct.5b) din raportul de inspecție fiscală

Facturile fiscale emise de S.C. S.R.L., despre care s-a constatat cu ocazia inspecției fiscale că este inactivă, au mai fost odată verificate de inspectorii

fiscali, cu ocazia controalelor în urma cărora au fost întocmite rapoartele de inspecție fiscală menționate la susținerile privind aspectele de formă ale actului administrativ fiscal atacat, fără ca în acel moment inspectorii fiscali să fi stabilit caracterul inactiv al firmei care a emis facturile.

În momentul emiterii facturilor de către S.C. S.R.L., Ministerul Finanțelor Publice nu avea o bază de date cu acces public în vederea verificării dacă o societate comercială este activă sau nu, are activitatea suspendată, este radiată sau dizolvată, etc.

În lipsa unei baze de date de acest gen, societății nu îi poate fi imputat faptul că a înregistrat în contabilitate cheltuieli în baza unor facturi emise de o societate inactivă, în condițiile în care nu avea cum să verifice această stare de fapt.

Din punct de vedere al prevederilor legale încălcate, menționate de organul de control ca fiind art.21 alin.(1) din Codul fiscal, consideră că acest articol menționează o regulă generală a cheltuielilor deductibile și nu cheltuielile nedeductibile, așa cum consideră organele de control, fapt pentru care concluzionează că organul de control nu a încadrat corect fapta constatată și în consecință în mod eronat a fost stabilit în sarcina societății impozitul pe profit în sumă de lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, organele de control au ținut cont doar de regula generală referitoare la taxa pe valoarea adăugată, prevăzută la art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, valabile la data de 31.12.2004, dar nu a ținut cont de prevederile art.134 "*Faptul generator și exigibilitatea - definiții*" alin.(3) și alin.(5) lit.a) și lit.b) din Codul fiscal.

3. Referitor la constatarea redată de organele de inspecție fiscală la cap.III, lit.A, pct.5d) din raportul de inspecție fiscală

Caracterul deductibil sau nedeductibil al unei cheltuieli nu se verifică pornind de la deductibilitatea T.V.A. aferentă acelei sume.

Prin prevederile art.21 alin.(1) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, legiuitorul a nominalizat care sunt cheltuielile nedeductibile la calculul profitului impozabil.

Stabilirea impozitului pe profit nu este justificată nici din punct de vedere faptic, nici din punct de vedere legal, fapt pentru care solicită exonerarea de la plata acestuia și a majorărilor și penalităților de întârziere aferente.

B) Față de aspectele contestate se reține că, la verificarea efectuată de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la **S.C. S.R.L. din loc....., jud. Mureș** - având ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a impozitului pe profit și a taxei pe valoarea adăugată - în urma căreia au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr...../20.09.2010 și Decizia de impunere nr...../20.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, au fost constatate următoarele:

Unitatea are ca obiect principal de activitate "Creșterea porcinelor" - Cod CAEN 0146.

Perioada supusă verificării: 01.01.2007 - 30.06.2010.

Impozitul pe profit

I. Cap.III, lit.A, pct.5a) din raportul de inspecție fiscală

S.C. S.R.L. din loc., jud. Mureș, a considerat ca fiind deductibile la determinarea profitului impozabil aferent anului 2009 și semestrului I 2010, cheltuielile în sumă totală de lei (..... lei în anul 2009 + lei în semestrul I 2010) aferente bunurilor achiziționate în baza facturilor cuprinse în situația prezentată în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală (hol Atena, fotoliu, TV, ceas pendulă, stație radio, antenă radio), înregistrate la data achiziției în contul 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar" și în contul 6811 "Amortizarea immobilizărilor corporale", pentru care nu a fost în măsură să pună la dispoziția organelor de inspecție fiscală documente justificative din care să reiasă că acestea au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Având în vedere prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au stabilit în sarcina societății ***impozit pe profit suplimentar în sumă de .. lei*** (..... lei x 16%).

2. Cap.III, lit.A, pct.5b) din raportul de inspecție fiscală

În perioada ianuarie 2008 - decembrie 2009, societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă, în baza facturilor fiscale prezentate în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, aprovizionări de mijloace fixe (bazine de fier) și materii prime (cărămidă, fier beton, ciment, țevă, profile) în valoare totală de lei, de la S.C. S.R.L. din loc., jud.Galați, furnizor care, în conformitate cu prevederile Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.586/2006 pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi și a listei contribuabililor reactivați (publicat în Monitorul Oficial nr.726/24.08.2006), *a fost declarat inactiv*.

Înregistrarea pe cheltuieli a valorii materiilor prime aprovizionate și date în consum, precum și a amortizării aferente construcției recepționate (în baza P.V. Nr.... /30.09.2008) și mijloacelor fixe aprovizionate (bazine), s-a efectuat în perioada octombrie 2008 - iunie 2010, cu aplicarea regimului de deductibilitate fiscală, având drept consecință diminuarea, în aceeași perioadă, a bazei impozabile și, implicit, a impozitului pe profit aferent.

În temeiul prevederilor art.3 alin.(1) și alin.(2) și art.4 alin.(1) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, coroborate cu prevederile art.11 alin.(1²) și art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, *organele de inspecție fiscală au considerat că nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de lei* (... lei amortizare construcții + lei amortizare bazine + lei alte materiale consumabile) și au procedat la recalcularea profitului impozabil, stabilind suplimentar în sarcina unității ***impozit pe profit în sumă de ... lei*** (... x 16%).

3. Cap.III, lit.A, pct.5c) din raportul de inspecție fiscală

Având în vedere faptul că unitatea verificată a înregistrat în contul 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile" și a considerat ca fiind deductibilă la determinarea profitului impozabil suma de..... lei, care, potrivit facturii nr...../08.06.2010 emisă de S.C. S.R.L. din Tg. Mureș reprezintă "Avans tâmplărie P.V.C.", organele de inspecție fiscală au reținut că, societatea a încălcat prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, diminuând în mod nejustificat profitul impozabil aferent trimestrului II 2010 cu această sumă, și în

consecință au stabilit în sarcina acesteia **impozit pe profit suplimentar în sumă de lei** (..... lei x 16%).

4. Cap.III, lit.A, pct.5d) din raportul de inspecție fiscală

La control s-a reținut că, la determinarea profitului impozabil aferent anilor 2007 și 2008, societatea nu a considerat ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile efectuate cu ocazia înregistrării taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, respinsă la rambursare prin Rapoartele de inspecție fiscală nr...../05.03.2008, nr...../03.04.2008 și nr...../11.07.2008, întocmite de organele fiscale din cadrul D.G.F.P. Mureș.

De asemenea, întrucât societatea a considerat ca fiind deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de lei deși în urma controalelor, a fost respinsă la rambursare taxa pe valoarea adăugată acestora, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății **impozit pe profit suplimentar în sumă de lei** [(..... lei + lei) x 16%].

5. Cap.III, lit.A, pct.5e) din raportul de inspecție fiscală

În baza facturii nr...../07.11.2008 (anexa nr.2.1 la raportul de inspecție fiscală) emisă de S.C..... S.R.L. pentru "Masă servită", unitatea a înregistrat în debitul contului 628 "Alte servicii executate de terți" suma de lei, în condițiile în care această sumă intră în categoria cheltuielilor de protocol.

Întrucât, astfel cum reiese din declarația anuală (cod 101), la finele anului 2008 societatea se regăsea în situația de depășire cu suma de lei a limitei de deductibilitate a cheltuielilor de protocol, organele de control au concluzionat că, prin considerarea ca fiind deductibilă fiscal a cheltuielii în sumă de lei unitatea a încălcat prevederile art.21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și, în consecință, au stabilit în sarcina societății **impozit pe profit suplimentar în sumă de lei** (..... lei x 16%).

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit în sumă totală de lei (..... lei + lei + lei + lei + lei) stabilit suplimentar la control ca urmare a deficiențelor redată la Cap.III, lit.A, pct.5a) - 5e), cu ocazia controlului au fost stabilite în sarcina societății **majorări de întârziere în sumă totală de lei**, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, modul de determinare al acestora fiind redat în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală.

Taxa pe valoarea adăugată

1. Cap.III, lit.B, pct.5a) din raportul de inspecție fiscală

Întrucât unitatea nu a pus la dispoziția organelor de control documente justificative din care să reiasă că bunurile și serviciile achiziționate în baza facturilor cuprinse în situația redată în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală (hol Atena, fotoliu, TV, ceas pendulă, stație radio, antenă radio), au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile, în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea unei obligații suplimentare de plată cu titlu de **taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei**.

2. Cap.III, lit.B, pct.5b) din raportul de inspecție fiscală

Întrucât, astfel cum reiese din constatarea redată la Cap. III lit.A) "Impozitul pe profit" pct.5 b) din raportul de inspecție fiscală, *furnizorul Starfid 2005 S.R.L. din loc. Ivești, jud. Galați, a fost declarat inactiv*, în temeiul prevederilor art.3 alin.(1) și alin.(2) și art.4 alin.(1) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, coroborate cu prevederile art.11 alin.(1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, *organele de inspecție fiscală au concluzionat că, în ceea ce privește T.V.A. în sumă totală de lei, înscrisă în facturile emise de acest furnizor (cuprinse în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală), nu este îndeplinită condiția de exercitare, de către S.C. S.R.L., a dreptului de deducere prevăzut la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal și pct.46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.*

Prin urmare, la control s-a procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile cuprinse în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, emise de furnizorul declarat inactiv, fiind stabilită suplimentar în sarcina societății ***taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă totală de lei.***

3. Cap.III, lit.B, pct.5c) din raportul de inspecție fiscală

Aspectele constatate cu ocazia verificărilor vizând modul de stabilire a impozitului pe profit, prezentate la Cap.III, lit.A, pct.5e) din raportul de inspecție fiscală, au influență și asupra taxei pe valoarea adăugată, întrucât potrivit prevederilor art.128 alin.(8) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct.6 alin.(12) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, depășirea limitei de deductibilitate a cheltuielilor de protocol constituie livrare de bunuri cu plată și se colectează T.V.A. dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizițiilor care depășesc plafoanele.

Având în vedere prevederile actelor normative anterior menționate, în timpul controlului s-a procedat la stabilirea unei obligații suplimentare de plată constând în ***taxă pe valoarea adăugată în cuantum de lei*** (..... lei x 19%).

4. Cap.III, lit.B, pct.5d) din raportul de inspecție fiscală

În lunile februarie, martie și aprilie 2009, unitatea verificată a declarat eronat la organul fiscal teritorial taxa pe valoarea adăugată de plată înregistrată în evidența contabilă, în sensul că nu a cuprins în deconturile de T.V.A. pentru lunile respective suma totală de (..... lei/februarie 2009 + lei/martie 2009 + lei/aprilie 2009), încălcând astfel prevederile art.156 alin.(1) din Codul fiscal.

Având în vedere faptul că deficiența anterior redată a fost remediată de unitate în lunile mai și iunie 2009 prin înscrierea sumelor în cauză în deconturile de T.V.A. întocmite, cu ocazia controlului au fost stabilite în sarcina societății majorări de întârziere pentru perioada 25.03.2009 - 27.07.2009.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de ... lei (..... lei + lei + lei) stabilită suplimentar la control ca urmare a deficiențelor redată la Cap.III, lit.B, pct.5a) - 5c), cât și pentru deficiența constatată la pct.5d) din raportul de inspecție fiscală, cu ocazia controlului au fost stabilite în

sarcina societății *majorări de întârziere în sumă totală de lei*, în conformitate cu prevederile art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, modul de determinare al acestora fiind redat în anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivele societății contestatoare și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

I. Referitor la aspectele de formă ale actului administrativ fiscal atacat

1. Prin contestația formulată petenta susține că, deși societatea a invocat în timpul controlului faptul că impozitul pe profit a fost verificat pe respectiva perioadă, a fost încălcat dreptul de a fi controlată o singură dată pe o anumită perioadă și taxă, respectiv că organele de control nu au întocmit un referat de reverificare care să fie supus aprobării conducătorului organelor de inspecție fiscală și implicit nu există o decizie emisă de acesta prin care să se aprobe reverificarea unei perioade impozabile, fapt care atrage nulitatea raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere.

Contrar acestor susțineri ale petentei se reține că, potrivit deciziei de impunere atacată, perioada supusă inspecției fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit este 01.01.2007 - 30.06.2010, perioadă care nu a mai făcut obiectul unui control fiscal din punct de vedere al impozitului pe profit, și prin urmare nu era necesară întocmirea unui referat de reverificare care să fie supus aprobării conducătorului organelor de inspecție fiscală, respectiv a unei decizii emisă de acesta prin care să se aprobe reverificarea unei perioade impozabile.

Referitor la rapoartele de inspecție fiscală invocate de petentă prin contestația formulată (Raportul de inspecție fiscală nr...../31.10.2007, nr.../08.02.2008, nr.../05.03.2008, nr.../03.04.2008, nr...../08.05.2008, nr.....03.06.2008, nr.....11.07.2008, nr...../12.08.2008), prin care, potrivit susținerilor acesteia, a mai fost verificată cea mai mare parte din perioada supusă controlului, se reține că, verificările în urma cărora acestea au fost încheiate au avut ca scop doar soluționarea deconturilor de T.V.A. cu sumă negativă și opțiune de rambursare, aferente lunilor august și septembrie 2007, respectiv ianuarie - iunie 2008, vizând T.V.A. aferentă perioadei 01.06.2005-30.06.2008.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01.2008 - 30.06.2008, organele de inspecție fiscală au întocmit Referatul pentru solicitarea reverificării nr...../17.08.2010, aprobat de conducătorul activității de inspecție fiscală, și Decizia de reverificare nr...../17.08.2010, documente care sunt anexate în copie la dosarul cauzei.

2. În ceea ce privește susținerea petentei potrivit căreia decizia de impunere contestată a fost emisă anterior datei emiterii raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii acesteia, se reține că, în urma inspecției fiscale efectuate la S.C. S.R.L. a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală înregistrat în Registrul unic de control al societății sub nr..... din data de **20.09.2010**, iar la D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr...../20.09.2010, în baza căruia a fost emisă, la aceeași dată, Decizia de impunere nr...../20.09.2010.

Prin urmare, în condițiile în care, pe de o parte, raportul de inspecție fiscală și decizia de impunere au fost înaintate petentei la data de 05.10.2010 (conform confirmării de primire anexată în copie la dosarul contestației), iar pe de altă parte unitatea nu precizează care au fost normele legale în vigoare care nu au fost respectate la emiterea deciziei de impunere și ce influență are în soluționarea contestației emiterea raportului de inspecție fiscală la aceeași dată cu decizia de impunere, se reține că, petenta nu a făcut dovada vreunui prejudiciu suferit, cu atât mai mult cu cât a uzat de calea de atac în condițiile și în termenul prevăzut de lege.

3. Prin contestația formulată petenta susține că, organele de inspecție fiscală au "realizat un control fiscal cu nerespectarea regulilor privind inspecția fiscală stabilite de prevederile art.103 din O.G. nr.92/2003, republicată, și a drepturilor și obligațiilor contribuabilului ... pe timpul desfășurării inspecției fiscale ...", fără a specifica **în fapt** care au fost regulile încălcate de organele de control.

4. Prin contestația formulată petenta susține că, organele de inspecție fiscală au efectuat un control fiscal fără a realiza verificarea tuturor documentelor care ar fi justificat quantumul veniturilor realizate de societate în domeniul său de activitate, iar pe de altă parte documentele puse la dispoziția organelor de control și analizate de acestea au fost administrate și apreciate în mod eronat.

Totodată petenta susține că inspectorii fiscali nu au suspendat desfășurarea inspecției fiscale până la momentul în care societatea "era în posesia acestor înscrisuri, motiv pentru care s-a finalizat controlul fiscal ... fără a se lua în considerare documentele anterior precizate".

Referitor la aceste susțineri se rețin următoarele:

- petenta nu precizează care sunt înscrisurile care nu au fost luate în considerare de organele de control;

- inspecția fiscală ce urma a se desfășura a fost adusă la cunoștința contribuabilului, în scris, prin avizul de inspecție fiscală nr...../26.07.2010, iar inspecția fiscală a început în data de 16.08.2010. Prin urmare, astfel cum s-a stipulat în avizul de inspecție fiscală, pentru buna desfășurare a inspecției fiscale, în acest interval de timp petenta avea obligația de a pregăti, pentru a fi puse la dispoziția organelor de inspecție, toate documentele contabile și fiscale precum și alte documente justificative relevante pentru stabilirea situației fiscale. Dacă acest lucru nu era posibil, societatea avea dreptul de a solicita, o singură dată, amânarea datei de începere a inspecției fiscale pentru motive justificate;

- întrucât contribuabilul avizat pentru efectuarea inspecției fiscale nu a solicitat organelor de control amânarea datei de începere a inspecției, controlul a fost început la data înscrisă în avizul de inspecție fiscală (16.08.2010), context în care organele de control nu aveau obligația de a suspenda desfășurarea inspecției fiscale;

- pe parcursul desfășurării inspecției fiscale unitatea a avut posibilitatea prezentării documentelor care considera că ar fi fost relevante la stabilirea stării de fapt care corespunde realității.

II. Referitor la impozitul pe profit

1. Referitor la constatarea redată de organele de inspecție fiscală la cap.III, lit.A, pct.5 a) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, S.C. S.R.L. din loc., jud. Mureș, a considerat ca fiind deductibile la determinarea profitului impozabil aferent anului 2009 și semestrului I 2010, cheltuielile în sumă totală de lei (..... lei în anul 2009 + lei în semestrul I 2010) aferente bunurilor achiziționate în baza facturilor cuprinse în situația prezentată în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală (hol Atena, fotoliu, TV, ceas pendulă, stație radio, antenă radio), înregistrate la data achiziției în contul 603 "Cheltuieli privind materialele de natura obiectelor de inventar" și în contul 6811 "Amortizarea imobilizărilor corporale", pentru care nu a fost în măsură să pună la dispoziția organelor de inspecție fiscală documente justificative din care să reiasă că acestea au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Având în vedere prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de control au stabilit în sarcina societății ***impozit pe profit suplimentar în sumă de lei*** (..... lei x 16%).

În drept, potrivit prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, "Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare".

Totodată art.21 alin.(1) din actul normativ anterior menționat, stipulează: "***Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare***".

În legătură cu aceste prevederi legale, pct.22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, precizează:

"Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare".

În susținerea contestației formulate petenta invocă faptul că, societatea a achiziționat o serie de obiecte de inventar (televizor, ceas cu pendula, fotoliu, stație radio, antenă radio), considerând cheltuielile cu acestea ca fiind deductibile la determinarea profitului impozabil întrucât sunt necesare desfășurării activității normale a societății, pentru departamentul administrativ, dar și pentru cel executiv, în susținerea acestei afirmații exemplificând stația radio în legătură cu care precizează că a fost achiziționată pentru a avea contact direct cu angajații aflați în hale și pentru a evita cheltuielile cu convorbirile telefonice.

Aceste susțineri ale petentei nu sunt de natură să combată constatarea organelor de inspecție fiscală întrucât, nici cu ocazia formulării contestației petenta nu a prezentat documente care să justifice utilizarea lor în scopul desfășurării activității economice a acesteia, respectiv în scopul realizării de venituri impozabile, iar în ceea ce privește stația radio, astfel cum au precizat organele de inspecție fiscală prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, transmis cu adresa

nr...../15.11.2010, în timpul inspecției fiscale nu a fost identificată aparatura sau componente ale unui astfel de sistem de comunicare.

Având în vedere prevederile legale mai sus citate și faptul că petenta nu a prezentat în susținerea contestației argumente care să combată constatarea organelor de inspecție fiscală, contestația urmează a fi **respinsă ca neîntemeiată** în ceea ce privește **impozitul pe profit** stabilit suplimentar cu ocazia controlului, **în sumă de lei.**

2. Referitor la constatarea redată de organele de inspecție fiscală la Cap.III, lit.A, pct.5 b) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, în perioada ianuarie 2008 - decembrie 2009, societatea verificată a înregistrat în evidența contabilă, în baza facturilor fiscale prezentate în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, aprovizionări de mijloace fixe (bazine de fier) și materii prime (cărămidă, fier beton, ciment, țevă, profile) în valoare totală de lei, de la S.C. 2005 S.R.L. din loc., jud.Galați, furnizor care, în conformitate cu prevederile Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.586/2006 pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi și a listei contribuabililor reactivați (publicat în Monitorul Oficial nr.726/24.08.2006), *a fost declarat inactiv.*

Înregistrarea pe cheltuieli a valorii materiilor prime aprovizionate și date în consum, precum și a amortizării aferente construcției recepționate (în baza P.V. nr.1/30.09.2008) și mijloacelor fixe aprovizionate (bazine), s-a efectuat în perioada octombrie 2008 - iunie 2010, cu aplicarea regimului de deductibilitate fiscală, având drept consecință diminuarea, în aceeași perioadă, a bazei impozabile și, implicit, a impozitului pe profit aferent.

În temeiul prevederilor art.3 alin.(1) și alin.(2) și art.4 alin.(1) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, coroborate cu prevederile art.11 alin.(1²) și art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, *organele de inspecție fiscală au considerat că nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de ... lei* (..... lei amortizare construcții + ... lei amortizare bazine + lei alte materiale consumabile) și au procedat la recalcularea profitului impozabil, stabilind suplimentar în sarcina unității **impozit pe profit în sumă de lei** (..... x 16%).

În drept, în ceea ce privește impozitul pe profit, la art.3 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi se stipulează:

“(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin.(1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal”,

iar potrivit art.4 alin.(1) din același act normativ,

“Pe perioada stării de inactivitate ... oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii

inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept”.

Astfel, prin prevederile legale citate legiuitorul a statuat faptul că, un contribuabil inactiv nu mai are dreptul de a utiliza facturi sau alte formulare tipizate cu regim special, iar dacă totuși întocmește aceste documente, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal.

Prin contestația formulată petenta susține că, în momentul emiterii facturilor de către S.C. S.R.L., Ministerul Finanțelor Publice nu avea o bază de date cu acces public în vederea verificării dacă o societate comercială este activă sau nu, are activitatea suspendată, este radiată sau dizolvată, etc. și în consecință că, în lipsa unei baze de date de acest gen, societății nu îi poate fi imputat faptul că a înregistrat în contabilitate cheltuieli în baza unor facturi emise de o societate inactivă, în condițiile în care nu avea cum să verifice această stare de fapt.

Aceste susțineri ale petentei sunt neîntemeiate având în vedere faptul că, aprovizionările de la S.C. S.R.L., au fost efectuate în perioada 10.01.2008 - 16.12.2009 (după cum rezultă din situația prezentată în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală), iar societatea anterior amintită figurează în lista contribuabililor inactivi la numărul curent 144 din Anexa nr.1 la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.586/2006 (publicat în Monitorul Oficial al României nr.726/24.08.2006), totodată **data de la care contribuabilul a fost declarat inactiv (24.08.2006)** fiind prevăzută distinct pe pagina de internet a Ministerului Economiei și Finanțelor, în conformitate cu prevederile art.4 din ordinul anterior menționat.

Art.11 alin.(1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează că,

“[...] nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin”.

Prin urmare, în baza prevederilor legale anterior citate, coroborate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003, potrivit cărora "Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile [...]" și prevederile art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora nu sunt deductibile pentru determinarea profitului impozabil “cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală”, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile înregistrate în baza facturilor fiscale emise de S.C. S.R.L.

Prin contestația formulată petenta invocă faptul că, din punct de vedere al prevederilor legale încălcate, menționate de organul de control ca fiind art.21 alin.(1) din Codul fiscal, consideră că acest articol menționează o regulă generală a cheltuielilor deductibile și nu cheltuielile nedeductibile, așa cum consideră organele de control, fapt pentru care concluzionează că organul de control nu a încadrat corect fapta constatată și în consecință că stabilirea obligațiilor fiscale de natura impozitului pe profit este netemeinică.

Față de această susținere a petentei se reține că, astfel cum rezultă și din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, prevederile legale care au stat la baza considerării cheltuielilor în cauză ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil sunt cele stipulate la art.21 alin.(4) lit.r) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, anterior citat, coroborate cu prevederile art.3 alin.(1) și alin.(2) și art.4 alin.(1) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, și prevederile art.11 alin.(1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, și nu prevederile art.21 alin.(1) din Codul fiscal, cum în mod eronat a menționat petenta.

Având în vedere cele prezentate și prevederile legale anterior citate, ***contestația petentei urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit suplimentar la control în sumă de lei.***

3. Referitor la constatările redată de organele de inspecție fiscală la Cap.III, lit.A, pct.5c) și pct.5e) din raportul de inspecție fiscală, pentru care petenta nu aduce nici un argument de fapt și de drept în susținerea contestației

La Cap.III, lit.A pct.5 c) din raportul de inspecție fiscală organele de control au reținut că, prin înregistrarea în contul 611 "Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile" și considerarea ca fiind deductibilă la determinarea profitului impozabil a cheltuielii în sumă de lei, care, potrivit facturii nr...../08.06.2010 emisă de S.C. S.R.L. din Tg. Mureș reprezintă "Avans tâmplărie P.V.C.", societatea verificată a încălcat prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, diminuând în mod nejustificat profitul impozabil aferent trimestrului II 2010 cu această sumă, și în consecință au stabilit în sarcina acesteia **impozit pe profit suplimentar în sumă de lei** (..... lei x 16%).

Totodată, potrivit constatării redată ***la Cap.III, lit.A pct.5 e) din raportul de inspecție fiscală, în baza facturii nr..../07.11.2008 emisă de S.C. S.R.L. pentru "Masă servită" (anexa nr.2.1 la raportul de inspecție fiscală), unitatea a înregistrat în debitul contului 628 "Alte servicii executate de terți" suma de lei, în condițiile în care această sumă intră în categoria cheltuielilor de protocol.***

Întrucât, astfel cum reiese din declarația anuală (cod 101), la finele anului 2008 societatea se regăsea în situația de depășire cu suma de lei a limitei de deductibilitate a cheltuielilor de protocol, organele de control au concluzionat că, prin considerarea ca fiind deductibilă fiscal a cheltuielii în sumă de lei unitatea a încălcat prevederile art.21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și, în consecință, au stabilit în sarcina societății ***impozit pe profit suplimentar în sumă de lei*** (..... lei x 16%).

Deși prin contestația formulată petenta se îndreaptă împotriva întregului quantum al obligațiilor stabilite suplimentar la control, în ceea ce privește **impozitul pe profit în sumă totală de lei** (..... lei + lei) stabilit suplimentar urmare deficiențelor redate la Cap.III, lit.A, pct.5c) și 5e) din raportul de inspecție fiscală, S.C. S.R.L. nu aduce nici un argument de fapt și de drept în susținerea contestației și nici documente din care să rezulte o altă situație decât cea constatată de organele de inspecție fiscală.

În drept, referitor la impozitul pe profit în sumă totală de ... lei sunt aplicabile prevederile art.206 "Forma și conținutul contestației" alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora,

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

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]",

coroborate cu prevederile art.213 alin.(1) și alin.(5) din același act normativ, care precizează expres că:

"(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 susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. [...]

(5) Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei".

Totodată, potrivit prevederilor pct.2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011:

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

Prin urmare, organul de soluționare a contestației este pus în situația de a aplica prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, unde referitor la soluțiile asupra contestației, se arată:

"11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării".

În contextul celor prezentate **contestația formulată de S.C. S.R.L. urmează a fi respinsă ca nemotivată** pentru **impozitul pe profit în sumă totală de**

lei (..... lei +..... lei) stabilit suplimentar urmare deficiențelor redade la Cap.III, lit.A, pct.5c) și 5e) din raportul de inspecție fiscală.

4. Referitor la constatarea redată de organele de inspecție fiscală la Cap.III, lit.A, pct.5 d) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, la control s-a reținut că, la determinarea profitului impozabil aferent anilor 2007 și 2008, societatea nu a considerat ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile efectuate cu ocazia înregistrării taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei, respinsă la rambursare prin Rapoartele de inspecție fiscală nr...../05.03.2008, nr...../03.04.2008 și nr...../11.07.2008, întocmite de organele fiscale din cadrul D.G.F.P. Mureș.

Având în vedere deficiența anterior redată și faptul că societatea a considerat ca fiind deductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în sumă totală de 39.054 lei aferente unor achiziții pentru care, în urma controalelor, a fost respinsă la rambursare taxa pe valoarea adăugată, în temeiul prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății **impozit pe profit suplimentar în sumă de ... [(..... lei + lei) x 16%]**.

La soluționarea contestației se reține susținerea petentei potrivit căreia caracterul deductibil sau nedeductibil al unei cheltuieli nu se verifică pornind de la deductibilitatea T.V.A. aferentă acelei sume.

Totodată, petenta invocă faptul că, stabilirea impozitului pe profit nu este justificată de către organele de inspecție fiscală nici din punct de vedere factual, nici din punct de vedere legal, fapt pentru care solicită exonerarea de la plata acestuia și a majorărilor și penalităților de întârziere aferente.

În drept, art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează că "**Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare**".

Având în vedere prevederile legale anterior citate și faptul că în ceea ce privește **cheltuielile în sumă totală de lei** organele de inspecție fiscală au concluzionat că acestea nu sunt deductibile la determinarea profitului impozabil bazându-se doar pe faptul că T.V.A. aferentă achizițiilor în cauză a fost respinsă la rambursare, în speță se impune verificarea îndeplinirii condițiilor de deductibilitate, la determinarea profitului impozabil, a cheltuielilor în sumă totală de lei, având în vedere prevederile legale aplicabile în speță în perioada în care au fost efectuate cheltuielile.

Prin urmare, în speță sunt incidente prevederile art.216, alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora "**Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare**".

La pct.11.5, 11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin

Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, se stipulează:

"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".

În consecință, având în vedere cele prezentate și prevederile legale anterior citate, ***urmează a fi desființată parțial Decizia de impunere nr...../20.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală, pentru impozitul pe profit în sumă de lei (..... lei x 16%), urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat să procedeze la o nouă verificare, vizând aceeași sumă și perioadă, avându-se în vedere dispozițiile art.102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, respectiv ale pct.11.6 și pct.11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, actele normative aplicabile în speță și cele reținute în prezenta decizie.***

În ceea ce privește suma de lei, în legătură cu care organele de inspecție fiscală au concluzionat că trebuia evidențiată ca și cheltuială nedeductibilă la determinarea profitului impozabil întrucât reprezintă taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare prin Rapoartele de inspecție fiscală nr...../05.03.2008, nr...../03.04.2008 și nr..../11.07.2008, petenta nu aduce nici un argument de fapt și de drept în susținerea contestației.

Prin urmare, în speță devin incidente prevederile legale referitoare la respingerea contestației ca nemotivată, citate la punctul 3 din considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației.

În contextul celor prezentate ***contestația formulată de S.C. S.R.L. urmează a fi respinsă ca nemotivată pentru impozitul pe profit în sumă de lei (..... lei x 16%).***

Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei (al căror mod de determinare este redat în anexa nr.3 la raportul de inspecție fiscală), calculate la control pentru neplata la termen a impozitului pe profit în sumă totală de lei (..... lei + lei + lei + lei + lei) stabilit suplimentar urmare deficiențelor redade la cap.III, lit.A, pct.5 a) - e), se reține că, acestea vor fi tratate la *cap.IV "Majorările de întârziere aferente debitelor contestate"* din considerentele prezentei decizii.

III. Taxa pe valoarea adăugată

I. Cap.III, lit.B, pct.5a) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, unitatea nu a pus la dispoziția organelor de control documente justificative din care să reiasă că bunurile și serviciile achiziționate în baza facturilor cuprinse în situația redată în anexa nr.1 la raportul de inspecție fiscală (hol Atena, fotoliu, TV, ceas pendulă, stație radio, antenă radio), au fost efectuate în scopul realizării de operațiuni taxabile, fapt pentru care, în baza prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea unei obligații suplimentare de plată cu titlu de *taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei*.

În drept, art.145 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede faptul că, "*Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*
a) operațiuni taxabile".

Prin contestația formulată petenta susține că, societatea a achiziționat o serie de obiecte de inventar (televizor, ceas cu pendula, fotoliu, stație radio, antenă radio), considerând cheltuielile cu acestea ca fiind deductibile la determinarea profitului impozabil întrucât sunt necesare desfășurării activității normale a societății, pentru departamentul administrativ, dar și pentru cel executiv (ex: stația radio a fost achiziționată pentru a avea contact direct cu angajații aflați în hale și pentru a evita cheltuielile cu convorbirile telefonice).

Aceste susțineri ale petentei nu sunt de natură să combată constatarea organelor de inspecției fiscale întrucât, nici cu ocazia formulării contestației petenta nu a prezentat documente care să justifice utilizarea lor în scopul desfășurării activității economice a acesteia, respectiv în scopul realizării operațiuni taxabile, iar în ceea ce privește stația radio, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, transmis cu adresa nr...../...../15.11.2010, organele de inspecție fiscală au precizat că, în timpul inspecției fiscale nu a fost identificată aparatura sau componente ale unui astfel de sistem de comunicare.

Susținerea petentei potrivit căreia organele de control au ținut cont doar de regula generală referitoare la taxa pe valoarea adăugată, prevăzută la art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, valabile la data de 31.12.2004, dar nu a ținut cont de prevederile art.134 "*Faptul generator și exigibilitatea - definiții*" alin.(3) și alin.(5) lit.a) și lit.b) din Codul fiscal, nu poate fi reținută la soluționarea favorabilă a contestației având în vedere următoarele considerente:

- astfel cum reiese și din constatarea redată în raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei a fost stabilită suplimentar în sarcina societății având în vedere prevederile art.145 "*Sfera de aplicare a dreptului de deducere*" alin.(2) lit.(a) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, incidente în perioada în care bunurile în cauză au fost achiziționate (decembrie 2009 - mai 2010), și nu prevederile art.145 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal, valabile la data de 31.12.2004, potrivit cărora "*Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:*

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care

i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă", cum în mod eronat susține petenta;

- având în vedere faptul că deficiența constatată de organele de inspecție fiscală se referă la faptul taxa pe valoarea adăugată în sumă de..... lei nu este aferentă operațiunilor taxabile ale societății, nu este relevantă la soluționarea contestației susținerea petentei potrivit căreia organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de prevederile art.134 "Faptul generator și exigibilitatea - definiții" alin.(3) din Codul fiscal, în speță nemaiimpunându-se analizarea acestor prevederi. Oricum, în ceea ce privește invocarea de către petentă a nerespectării de către organele de control a prevederilor art.134 alin.(5) lit.a) și lit.b) din Codul fiscal se reține că, începând 01.01.2007 și până în prezent, art.134 nu mai are o formă care să cuprindă 5 alineate, iar alin.(5) să conțină 2 litere, a) și b), astfel încât, la analizarea speței în cauză, care vizează perioada 23.12.2009 - 31.05.2010, organele de control nu aveau cum să țină cont de prevederile acestora.

În contestația formulată petenta invocă și prevederile art.138 din Codul fiscal, referitoare la *ajustarea bazei de impozitare*, mai precis lit.b) a acestui articol, care stipulează că "Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:

b) în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate, în condițiile anulării totale ori parțiale a contractului pentru livrarea sau prestarea în cauză, declarată printr-o hotărâre judecătorească definitivă și irevocabilă, sau în urma unui arbitraj, ori în cazul în care există un acord scris între părți", fără însă ca aceste prevederi să aibă vreo legătură cu speța supusă analizei, care, după cum rezultă din constatarea organelor de control, se referă la sfera de aplicare a dreptului de deducere a T.V.A. în funcție de destinația achizițiilor, și nicidecum la ajustarea bazei de impozitare în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori prețurile bunurilor livrate sau ale serviciilor prestate.

Având în vedere prevederile legale mai sus citate și faptul că petenta nu a prezentat în susținerea contestației argumente de fapt și de drept care să combată constatarea organelor de inspecție fiscală, ***contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată*** cu ocazia controlului, ***în sumă de lei.***

2. Cap.III, lit.B, pct.5b) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, având în vedere prevederile art.3 alin.(1) și alin.(2) și art.4 alin.(1) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, coroborate cu prevederile art.11 alin.(1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, *organele de inspecție fiscală au concluzionat că, în ceea ce privește T.V.A. în sumă totală de..... lei*, înscrisă în facturile cuprinse în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, emise de S.C. S.R.L. din loc.i, jud. Galați, declarată inactivă în conformitate cu prevederile Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.586/2006 pentru aprobarea listei contribuabililor declarați inactivi și a listei contribuabililor reactivați (publicat în Monitorul Oficial nr...../24.08.2006), *nu este îndeplinită condiția de exercitare, de către S.C. S.R.L., a dreptului de deducere* prevăzut la art.146 alin.(1) lit.a) din Codul fiscal și

pct.46 alin.(1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

Prin urmare, la control s-a procedat la colectarea taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile cuprinse în anexa nr.2 la raportul de inspecție fiscală, emise de furnizorul declarat inactiv, fiind stabilită suplimentar în sarcina societății **taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă totală de lei.**

Prin contestația formulată petenta susține următoarele:

- facturile fiscale emise de S.C. S.R.L., despre care s-a constatat cu ocazia inspecției fiscale că este inactivă, au mai fost odată verificate de inspectorii fiscali, cu ocazia controalelor în urma cărora au fost întocmite rapoartele de inspecție fiscală menționate la susținerile privind aspectele de formă ale actului administrativ fiscal atacat, fără ca în acel moment inspectorii fiscali să fi stabilit caracterul inactiv al firmei care a emis facturile;

- astfel cum rezultă din conținutul raportului de inspecție fiscală, perioada supusă inspecției fiscale este 01.01.2007 - 30.06.2010, însă cea mai mare parte din perioada supusă controlului a mai fost verificată de organele de inspecție fiscală, fiind întocmite rapoarte de inspecție fiscale prin care s-a constatat legalitatea înregistrărilor în contabilitate a operațiunilor desfășurate de societate, fără a fi stabilite obligații fiscale suplimentare, astfel:

- Raportul de inspecție fiscală nr...../31.10.2007, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.06.2005-31.08.2007;

- Raportul de inspecție fiscală nr...../08.02.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.09.2007-30.09.2007;

- Raportul de inspecție fiscală nr...../05.03.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.10.2007-31.01.2008;

- Raportul de inspecție fiscală nr.....5/03.04.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.02.2008-29.02.2008;

- Raportul de inspecție fiscală nr...../08.05.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.03.2008-31.03.2008;

- Raportul de inspecție fiscală nr...../03.06.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.04.2008-30.04.2008;

- Raportul de inspecție fiscală nr.....11.07.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.05.2008-31.05.2008;

- Raportul de inspecție fiscală nr...../12.08.2008, perioada supusă inspecției fiscale fiind 01.06.2008-30.06.2008;

- organele de inspecție fiscală au reverificat perioada supusă în trecut controlului fiscal, încălcând prevederile art.105 alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art.105 „Reguli privind inspecția fiscală” alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora:

“(3) Inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la

data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora”.

Referitor la prevederile legale anterior citate, la pct.102.4 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, sunt prevăzute următoarele:

“Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:

a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art.94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;

b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;

c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;

d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior”.

În conformitate cu prevederile legale anterior citate, reverificarea aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit reprezintă o excepție de la regulă, aceasta operând numai în cazurile expres prevăzute de lege, respectiv în situația în care de la încheierea inspecției fiscale și până la împlinirea termenului de prescripție apar date suplimentare, necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării verificării care influențează rezultatele acestora, excepțiile fiind de strictă interpretare și aplicare.

Astfel, reverificarea unui agent economic pentru aceeași perioadă și același tip de impozit nu este posibilă, cu excepția cazurilor prevăzute art.105 alin.(3), anterior citat.

Din conținutul Rapoartelor de inspecție fiscală nr..... 31.10.2007, nr..../08.02.2008, nr...../05.03.2008, nr...../03.04.2008, nr...../08.05.2008, nr...../03.06.2008, nr..../11.07.2008 și nr..../12.08.2008 invocate de petentă în contestația formulată (anexate în copie la dosarul cauzei), reiese faptul ca organele de control au verificat taxa pe valoarea adăugată pentru perioada **01.06.2005 – 30.06.2008**, iar din Raportul de inspecție fiscală nr.....**20.09.2010** (în baza căruia a fost emisă decizia de impunere contestată) reiese ca organele de control au verificat taxa pe valoarea adăugată pentru perioada **01.01.2008 – 30.06.2010**.

Din cele menționate anterior, se constată că taxa pe valoarea adăugată aferenta perioadei **01.01.2008 – 30.06.2008** a fost supusă unei reverificări.

Organele de inspecție fiscală au solicitat aprobarea reverificării taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.01.2008 - 30.06.2008, în acest sens întocmind Referatul pentru solicitarea reverificării nr...../17.08.2010, la pct.3 din acesta "Motivele reverificării" fiind menționate următoarele:

"Cu ocazia controlului inopinat vizând tranzacțiile derulate cu contribuabili declarați inactivi efectuat conform celor dispuse de M.F.P. - A.N.A.F. -

Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală prin Adresa nr..... din 21.06.2010 a reieșit că, în perioada ianuarie 2008 - decembrie 2009, S.C. S.R.L. a efectuat achiziții în valoare de lei, cu TVA aferentă de lei, de la un furnizor declarat inactiv.

Întrucât societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă tranzacțiilor respective efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin Ordin al Președintelui A.N.A.F., tranzacții care, așa cum se prevede la art.11, alin.1² din Codul fiscal, nu sunt luate în considerare, în vederea stabilirii efectului fiscal al neajunsului respectiv, și dat fiind că operațiunile în cauză se localizează într-o perioadă ce a fost supusă inspecției fiscale din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, se impune reverificarea acestei perioade".

În baza Referatului pentru solicitarea reverificării nr...../17.08.2010, aprobat de conducătorul activității de inspecție fiscală, a fost emisă Decizia de reverificare nr...../17.08.2010, aceste documente fiind anexate în copie la dosarul cauzei.

Din cele consemnate în referatul pentru solicitarea reverificării, se reține că organele de inspecție fiscală nu oferă lămuriri în ceea ce privește datele suplimentare, necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării controalelor precedente, care ar fi necesitat reverificarea aceleiași perioade și aceluiași tip de taxă, informațiile primite prin adresa nr..... din 21.06.2010 transmisă de M.F.P. - A.N.A.F. - Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală nefiind date suplimentare necunoscute la data controalelor anterioare, Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.586/2006 pentru aprobarea Listei contribuabililor declarați inactivi și a Listei contribuabililor reactivați fiind publicat în Monitorul Oficial al României nr.726 din data de 24.08.2006.

De altfel, se reține că nici argumentele prezentate de organele de inspecție fiscală în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației transmis cu adresa nr...../15.11.2010, potrivit cărora "... în posesia datelor necunoscute ... (starea de inactivitate a S.C. S.R.L.) ... s-a putut intra doar ulterior depunerii de către unitate a Declarației informative privind livrările/prestările și achizițiile efectuate pe teritoriul național întocmită pentru semestrul I 2008 (înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr...../25.07.2008) și, implicit, a conectării și comparării informațiilor la nivel național-schimburi de informații realizate ulterior depunerii declarației respective ..." nu aduc lamuriri în ceea ce privește datele suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor pentru care au fost întocmite rapoartele de inspecție fiscală mai sus menționate.

Având în vedere motivul în virtutea căruia s-a solicitat reverificarea taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2008 - 30.06.2008, respectiv că, cu ocazia controlului inopinat vizând tranzacțiile derulate cu contribuabili declarați inactivi efectuat conform celor dispuse de M.F.P. - A.N.A.F. - Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală prin adresa nr..... din 21.06.2010 a reieșit că, în perioada ianuarie 2008 - decembrie 2009, S.C. S.R.L. a efectuat achiziții în valoare de lei, cu TVA aferentă de lei, de la un furnizor declarat inactiv, raportat la temeiul legal care reglementează reverificarea acelorași impozite și taxe pentru aceeași perioadă, se reține că, în speță, nu se pot identifica datele suplimentare așa cum sunt ele definite de legiuitor, care nu au fost cunoscute organelor de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P.

Mureș la data efectuării controalelor pentru care au fost întocmite Rapoartele de inspecție fiscal nr...../31.10.2007, nr...../08.02.2008, nr.351/05.03.2008, nr...../03.04.2008, nr...../08.05.2008, nr...../03.06.2008, nr...../11.07.2008 și nr...../12.08.2008.

În soluționarea contestației se rețin următoarele aspecte:

- din documentele existente la dosarul cauzei nu rezultă că organele de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Mureș, printr-o împrejurare mai presus de voința lor, nu ar fi cunoscut situația de fapt reală la momentul inspecțiilor fiscale parțiale precedente, care au avut ca scop soluționarea deconturilor de T.V.A. cu sumă negativă și opțiune de rambursare, aferente lunilor august și septembrie 2007, respectiv ianuarie - iunie 2008, vizând T.V.A. aferentă perioadei 01.06.2005 - 30.06.2008, în urma cărora au fost întocmite Rapoartele de inspecție fiscal nr. nr...../31.10.2007, nr...../08.02.2008, nr...../05.03.2008, nr...../03.04.2008, nr...../08.05.2008, nr...../03.06.2008, nr...../11.07.2008 și nr...../12.08.2008;

- taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată, în sumă de lei este efectul fiscal al deficienței constatate atât pentru perioada **01.01.2008 – 30.06.2008**, perioadă care a făcut obiectul unor verificări anterioare, cu ocazia cărora au fost întocmite rapoartele de inspecție mai sus menționate, cât și pentru perioada **01.07.2008–31.12.2009**, perioadă care a fost verificată doar cu ocazia inspecției în urma căreia a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr...../20.09.2010 și Decizia de impunere nr...../20.09.2010.

În consecință, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra legalității stabilirii de către organele de inspecție fiscală a obligațiilor fiscale suplimentare în cuantum total de lei, întrucât în speță organele de soluționare nu pot cuantifica obligațiile fiscale aferente perioadei pentru care nu se pot identifica datele suplimentare, așa cum sunt ele definite de legiuitor, care nu au fost cunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării controalelor anterioare, care ar fi necesitat reverificarea aceleiași perioade și aceluiași tip de taxă.

Ca urmare, în speță sunt incidente prevederile art.216, alin.(3) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.5, 11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, referitoare la desființarea actului administrativ atacat, citate la cap.II pct.4 din considerentele prezentei decizii.

În consecință, **urmează a se desființa parțial Decizia de impunere nr.....20.09.2010** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, întocmită de organele de specialitate ale Direcției Generale a Finantelor Publice Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată în suma de lei**, urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a întocmit actul atacat să procedeze la o nouă verificare ținând cont de prevederile pct.102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, respectiv ale pct.11.6 și 11.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate

prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, precum și de prevederile legale aplicabile speței, de cele reținute în prezenta decizie și de argumentele petentei aduse în susținerea contestației.

3. Referitor la constatările redade de organele de inspecție fiscală la Cap.III, lit.B, pct.5c) și pct.5d) din raportul de inspecție fiscală, pentru care petenta nu aduce nici un argument de fapt și de drept în susținerea contestației

La Cap.III, lit.A pct.5 c) din raportul de inspecție fiscală organele de inspecție fiscală au reținut că, aspectele constatate cu ocazia verificărilor vizând modul de stabilire a impozitului pe profit, prezentate la Cap.III, lit.A, pct.5e) din raportul de inspecție fiscală, au influență și asupra taxei pe valoarea adăugată, întrucât potrivit prevederilor art.128 alin.(8) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct.6 alin.(12) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, depășirea limitei de deductibilitate a cheltuielilor de protocol constituie livrare de bunuri cu plată și se colectează T.V.A. dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizițiilor care depășesc plafoanele.

Având în vedere prevederile actelor normative anterior menționate, întrucât unitatea și-a exercitat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, înscrisă în factura nr...../07.11.2008 emisă de S.C. S.R.L. pentru "Masă servită" (anexa nr.2.1 la raportul de inspecție fiscală) deși, potrivit declarației anuale (cod 101), la finele anului 2008 societatea se regăsea în situația de depășire a limitei de deductibilitate a cheltuielilor de protocol, în timpul controlului s-a procedat la stabilirea unei obligații suplimentare de plată constând în **taxă pe valoarea adăugată în cuantum de lei** (..... lei x 19%).

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat (**Cap.III, lit.B, pct.5, lit.d) din raportul de inspecție fiscală**) că, în lunile februarie, martie și aprilie 2009, unitatea verificată a declarat eronat la organul fiscal teritorial taxa pe valoarea adăugată de plată înregistrată în evidența contabilă, în sensul că nu a cuprins în deconturile de T.V.A. pentru lunile respective suma totală de (..... lei/februarie 2009 + lei/martie 2009 + lei/aprilie 2009), încălcând astfel prevederile art.156 alin.(1) din Codul fiscal.

Având în vedere faptul că deficiența anterior redată a fost remediată de unitate în lunile mai și iunie 2009 prin înscrierea sumelor în cauză în deconturile de T.V.A. întocmite, cu ocazia controlului au fost stabilite în sarcina societății majorări de întârziere pentru perioada 25.03.2009 - 27.07.2009.

În ceea ce privește obligațiile fiscale stabilite urmare constatărilor redade de organele de control la Cap.III, lit.B, pct.5 c) și 5 d) din raportul de inspecție fiscală petenta nu aduce nici un argument de fapt și de drept în susținerea contestației.

Prin urmare, având în vedere prevederile art.206 "Forma și conținutul contestației" alin.(1) lit.c) și lit.d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art.213 "Soluționarea contestației" alin.(1) și alin.(5) din același act normativ și prevederile pct.2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, citate la cap.II pct.3 din considerentele prezentei decizii de soluționare, organul de soluționare a contestației

este pus în situația de a aplica prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, coroborate cu cele ale pct.11.1 lit.b) din instrucțiunile aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011, potrivit cărora contestația poate fi respinsă ca nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării.

În contextul celor prezentate **contestația formulată de S.C. S.R.L.** urmează a **fi respinsă ca nemotivată** atât pentru **taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei** stabilită suplimentar de plată urmare constatării redate la Cap.III, lit.B, pct.5 c) din raportul de inspecție fiscală, cât și pentru **majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată** stabilite în sarcina societății urmare constatărilor redate Cap.III, lit.B, pct.5 c) și 5 d) din raportul de inspecție fiscală

Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei (al căror mod de determinare este redat în anexa nr.4 la raportul de inspecție fiscală), calculate la control pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de lei (..... lei + lei + lei) stabilită suplimentar de plată urmare deficiențelor redate la cap.III, lit.B, pct.5 a) - d), se reține că, acestea vor fi tratate la *cap.IV "Majorările de întârziere aferente debitelor contestate"* din considerentele prezentei decizii.

IV. Majorările de întârziere aferente debitelor contestate

Ținând cont de faptul că în baza considerentelor prezentei decizii de soluționare a contestației urmează a **se decide:**

- **respingerea ca neîntemeiată** a contestației pentru **impozitul pe profit în sumă totală de lei** (..... lei + lei), stabilit suplimentar ca urmare a constatărilor redate la cap.III, lit.A, pct.5 a) și 5b) din raportul de inspecție fiscală;

- **respingerea ca neîntemeiată** a contestației pentru **taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei**, stabilită suplimentar ca urmare a constatării redate la cap.III, lit.B, pct.5 a) din raportul de inspecție fiscală;

- **respingerea ca nemotivată** a contestației pentru **impozitul pe profit în sumă totală de lei** (..... lei + lei + lei), stabilit suplimentar ca urmare a constatărilor redate la cap.III, lit.A, pct.5 c), 5 d)-parțial și 5e) din raportul de inspecție fiscală;

- **respingerea ca nemotivată** a contestației pentru **taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei**, stabilită suplimentar ca urmare a constatării redate la cap.III, lit.B, pct.5 c) din raportul de inspecție fiscală;

- **desființarea parțială** a Deciziei de impunere nr...../20.09.2010 în ceea ce privește **impozitul pe profit în sumă de** stabilit suplimentar ca urmare a constatării redate la cap.III, lit.A, pct.5 d)-parțial din raportul de inspecție fiscală;

- **desființarea parțială** a Deciziei de impunere nr.1017/20.09.2010 în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei** stabilită suplimentar ca urmare a constatării redate la cap.III, lit.B, pct.5 b) din raportul de inspecție fiscală;

și având în vedere faptul că stabilirea majorărilor de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de

drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, în ceea ce privește majorările de întârziere aferente debitelor mai sus menționate, comunicate de Activitatea de inspecție fiscală cu adresa nr...../08.09.2011, înregistrată sub nr...../08.09.2011, urmează a se decide:

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației pentru *majorările de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe profit* în sumă totală de lei, stabilit suplimentar ca urmare a constatărilor redade la cap.III, lit.A, pct.5 a) și 5b) din raportul de inspecție fiscală, ;

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației pentru *majorările de întârziere în sumă de lei, aferente taxei pe valoarea adăugată* în sumă de lei, stabilită suplimentar ca urmare a constatării redade la cap.III, lit.B, pct.5 a) din raportul de inspecție fiscală;

- *respingerea ca nemotivată* a contestației pentru *majorările de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe profit* în sumă totală de lei, stabilit suplimentar ca urmare a constatărilor redade la cap.III, lit.A, pct.5 c), 5 d)-parțial și 5e) din raportul de inspecție fiscală;

- *respingerea ca nemotivată* a contestației pentru *majorările de întârziere în sumă de lei (..... lei +..... lei)*, stabilite urmare constatărilor redade Cap.III, lit.B, pct.5 c) și 5 d) din raportul de inspecție fiscală, *pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adăugată*;

- *desfășurarea parțială* a Deciziei de impunere nr...../20.09.2010 în ceea ce privește *majorările de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe profit* în sumă de lei stabilit suplimentar ca urmare a constatării redade la cap.III, lit.A, pct.5 d)-parțial din raportul de inspecție fiscală;

- *desfășurarea parțială* a Deciziei de impunere nr...../20.09.2010 în ceea ce privește *majorările de întârziere în sumă de..... lei, aferente taxei pe valoarea adăugată* în sumă de lei stabilită suplimentar ca urmare a constatării redade la cap.III, lit.B, pct.5 b) din raportul de inspecție fiscală.

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de *S.C. S.R.L. din loc. jud. Mureș*, pentru suma totală de lei, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației pentru suma totală de lei, compusă din:

-..... lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

3. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr...../20.09.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală întocmită de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru **suma totală de lei**, compusă din:

- lei reprezentând impozit pe profit;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
-..... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată;
- lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației și susținerile petentei.

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

DIRECTOR EXECUTIV,